

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**Universidad de El Salvador**  
*Hacia la libertad por la cultura*

**TEMA:**

**“DESARROLLO PRÁCTICO CONTABLE Y LEGAL DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR Y SU REVERSIÓN APLICADO A LOS ACTIVOS DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO MEDIDAS AL MODELO DEL COSTO Y AL MODELO DE REVALUACIÓN DE ACUERDO A LA SECCIÓN 17 DE LA NIIF PARA PYMES 2017”**

**PRESENTADO POR:**

**CASTRO SANTOS, VERÓNICA MARISOL  
HERRERA ESCOBAR, MARÍA LETICIA  
VÁSQUEZ CUADRA, JOHANA PATRICIA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

**LICENCIADA EN CONTADURIA PÚBLICA.**

**JULIO 2019**

**CIUDAD UNIVERSITARIA DE ORIENTE, SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTROAMERICA**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS CENTRALES**

**Rector:** Maestro Roger Armando Arias Alvarado.

**Vicerrector Académico:** Dr. Manuel de Jesús Joya Ábrego.

**Vicerrector Administrativo:** Ing. Nelson Bernabé Granados.

**Secretario General:** Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez.

**Fiscal:** Lic. Rafael Humberto Peña Marín

**AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**

**Decano** Ing. Joaquín Orlando Machuca Gómez.

**Vicedecano** Lic. Carlos Alexander Díaz

**AUTORIDADES DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**

**Jefe del Departamento:** Lic. Arnoldo Orlando Sorto Martínez.

**Coordinador General de Procesos de Graduación:** Lic. Oscar Rene Barrera  
García.

**Docente Asesor:** Lic. José Leónidas Morales.

**Asesor Metodológico** Lic. Francisco Cristóbal Gallardo Rodríguez.

**Jurado Examinador:** Lic. Gilberto de Jesús Coreas Soto  
Lic. Oscar René Barrera García  
Lic. José Leónidas Morales Gómez.

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios todopoderoso por haberme dado la oportunidad de iniciar mi sueño universitario, por estar conmigo a lo largo de mi carrera, por haberme brindado sabiduría y por tantos conocimientos adquiridos a lo largo de mi estudio, por acompañarme en cada momento de mi vida por la fuerza que me has brindado para salir adelante a pesar de las adversidades de la vida por permitirme conocer personas tan buenas que se llevan el alma y por todos momentos vividos en la universidad.

A mis padres por ser los mejores del mundo, por brindarme su apoyo incondicional, por sus sacrificios día a día por brindarme lo necesario en todos mis años de estudio por siempre estar ahí para mí cuando más los necesite, por su gran amor y por poner toda su confianza en mí, los amo gracias a todos por su esfuerzo estoy alcanzando este triunfo dedicado especialmente para ustedes.

A mis Hermanos por siempre estar ahí apoyándome en los momentos más difíciles de mi carrera por siempre brindarme su amor incondicional los amo, mi Novio por estar ahí junto a mí apoyándome en todo lo necesario por tu amor y paciencia.

A mi Docente Asesor Licenciado José Leónidas Morales Gómez por ser un excelente docente, persona y asesor de tesis, gracias por su tiempo y paciencia para nuestro grupo y compartir parte de sus conocimientos en nuestro trabajo de grado.

A mis compañeras de tesis Johana Patricia Vasquez Cuadra y a María Leticia Herrera Escobar por ser excelentes personas, compañeras y amigas por soportarme a lo largo del trabajo de grado y por haberme tomado en cuenta para iniciar este gran desafío que el día de hoy lo estamos logrando gracias infinitas por su linda amistad.

Verónica Marisol Castro Santos

Primeramente, doy gracias a Dios porque me permite terminar con éxito mi carrera universitaria, me dio salud, fuerzas para seguir adelante y puso todos los medios necesarios para que continuara mis estudios hasta ver cumplido mi sueño ¡Gracias Dios! por este triunfo.

A mi padre en la fe: Apóstol de Jesucristo Naasón Joaquín García:

Pues ha sido mi ejemplo de admiración y me dice que me esfuerce para que sea útil a la sociedad, una persona de bien ahora a cumplir con lo que me ha encomendado “mi profesión al servicio de mi comunidad.”

A mis padres:

José Raúl Vásquez Segovia y Deisy Nohemy Cuadra de Vásquez, que siempre me apoyaron incondicionalmente, me animaron en mis momentos difíciles sin dudar de mí, con esfuerzo y sacrificio me ayudaron hasta culminar mi carrera. ¡Lo logramos!

A mis hermanos, tíos y demás familiares que me ayudaron para que este logro sea posible que Dios les multiplique en abundantes y ricas bendiciones.

A mi Esposo Marcos Ismael Rodríguez Díaz Dios le pague por su amor y comprensión, uno de nuestros propósitos hoy se ha cumplido, Dios nos siga ayudando a salir adelante y nos guíe con sabiduría en nuestros caminos.

A mi Docente Asesor Licenciado José Leónidas Morales Gómez por su valioso tiempo y dedicación en este trabajo de grado, Dios le pague por brindarnos su confianza es para mí un gran honor que sea parte de este triunfo.

A mis compañeras de tesis: Verónica Marisol Castro Santos y María Leticia Herrera Escobar por su constante dedicación y esfuerzo.

Johana Patricia Vásquez Cuadra

✓ **A Dios Todo Poderoso:**

Por haberme brindado la oportunidad de haber iniciado y finalizado mi carrera universitaria, por los conocimientos adquiridos durante todos los años de estudio, por darme las fuerzas necesarias para seguir adelante a pesar de los obstáculos encontrados, por conocer a todas las personas que de una u otra manera contribuyeron al desarrollo de mi persona.

✓ **A mis Padres y Hermana:**

Por ser motivo e inspiración de mi carrera por todos sus esfuerzos para que siguiera adelante y brindarme todo lo necesario para mi estudio y mi vida, por todo su apoyo cariño, amor y dedicación incondicional en mis momentos buenos y malos, gracias por estar conmigo y ser parte de mi éxito alcanzado.

✓ **A mi Docente Asesor: Lic José Leónidas Morales:**

Por ser una excelente persona, docente y asesor de tesis, gracias por brindar todo su apoyo, conocimiento, tiempo y dedicación en este trabajo y en el trayecto de mi carrera y siempre brindar toda la información necesaria para facilitar la comprensión de nuestro trabajo de investigación.

✓ **A mis Compañeras de Trabajo de Graduación: Johana Patricia Vásquez Cuadra y Verónica Marisol Castro Santos:**

Por su constante dedicación en este trabajo, comprensión y apoyo incondicional, gracias por las experiencias vividas.

María Leticia Herrera Escobar

# INDICE

INTRODUCCIÓN .....	x
CAPITULO I.....	1
1 Planteamiento del problema.....	1
1.1 Situación Problemática .....	1
1.2 Enunciado del problema .....	2
1.3 Antecedentes de la investigación.....	3
1.4 Justificación .....	6
1.5 Objetivos de la Investigación.....	7
1.5.1 Objetivo General .....	7
1.5.2 Objetivos Específicos:.....	7
CAPITULO II.....	8
2 Marco Referencial .....	8
2.1 Marco Histórico .....	8
2.1.1 Antecedentes de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. ....	8
2.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera Completas.....	10
2.1.3 Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades .....	11
2.1.4 Adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en El Salvador.....	12
2.1.5 Contabilidad Formal en El Salvador.....	16
2.1.5.1 Código de Comercio .....	16
2.1.5.2 Código Tributario.....	19
2.1.5.3 Reglamento de aplicación del Código Tributario .....	22
2.2 Marco Teórico .....	22
2.2.1 Definición de Normas Internacionales de Información Financiera:.....	22
2.2.2 Alcance de la Sección 17 Propiedades Planta y Equipo .....	23

2.2.3 Definición de Propiedades, Planta y Equipo .....	24
2.2.4. Criterios Generales de Reconocimiento y Medición de Activos. ....	24
2.3 MARCO INSTITUCIONAL .....	25
2.3.1 NIC Completas .....	25
2.3.1.1 NIC 16. "Propiedades, Planta y Equipo" .....	25
2.3.1.2 NIC 36. "Deterioro del Valor de los Activos" .....	25
2.3.2 NIIF para PYMES .....	26
2.3.2.1 Sección 17 "Propiedades, Planta y Equipo" .....	26
2.3.2.2 Sección 16 "Propiedades de Inversión" .....	26
2.3.2.3 Sección 27 "Deterioro del Valor de los Activos" .....	26
2.3.2.4 Sección 29 "Activos por Impuestos Diferidos" .....	26
2.4 Marco Legal .....	27
2.4.1 Aspectos Legales Relacionados a Propiedades, Planta y Equipo .....	27
2.4.2 Ley De Impuesto Sobre La Renta.....	27
2.4.3 Ley De Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y La Prestación De Servicios.....	29
CAPITULO III.....	31
3. Metodología de la investigación. ....	31
3.1 Tipo de Estudio .....	31
3.1.2 Definición del Método de Investigación.....	31
3.1.3 Población y Muestra.....	32
3.1.4 Población .....	32
3.1.5 Muestra .....	32
3.1.6 Técnicas e instrumentos de medición utilizados en la investigación.....	33
3.1.7 Investigación de Campo .....	33
3.1.8 Instrumento.....	33
3.2 Análisis e Interpretación de Resultados.....	34

3.2.1 Conocimiento de la fecha de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.....	34
3.2.2 Determinar los sujetos obligados a la aplicación de las NIIF para PYMES. ....	36
3.2.3 Conocimiento de la Norma que aplica al rubro de propiedades, planta y equipo. ....	37
3.2.4 Medición de los elementos de los activos de propiedades, planta y equipo en su reconocimiento inicial. ....	39
3.2.5 Modelos para la medición posterior de los activos de propiedades, planta y equipo. ....	40
3.2.6 Tratamiento Contable del deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo. .	42
3.2.7 Elementos que intervienen en la pérdida por deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.....	43
3.2.8 Fuentes internas y externas del deterioro del valor. ....	44
3.2.9 Costos que no forman parte del costo de adquisición de un activo de propiedades, planta y equipo. ....	45
3.2.10 Momento en que tiene lugar una pérdida por deterioro del valor. ....	46
3.2.11 Momento en que tiene lugar la reversión por pérdida por deterioro.....	47
3.2.12 Impuesto Sobre la Renta Diferido Originado por el gasto de la pérdida por deterioro del valor.	48
3.2.13 Evaluación en la aplicación práctica de la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo de la Norma NIFF para PYMES .....	50
3.2.14 Beneficio de una guía teórica-práctica contable del deterioro del valor de los activos de propiedades planta y equipo y su reversión. ....	51
CAPITULO IV .....	52
4 DESARROLLO PRÁCTICO CONTABLE Y LEGAL DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR Y SU REVERSIÓN, APLICADO A LOS ACTIVOS DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, MEDIDOS AL MODELO DEL COSTO Y AL MODELO DE REVALUACIÓN, DE ACUERDO A LA SECCIÓN 17 DE LA NIIF PARA PYMES 201752	
4.1 Definiciones claves de la Norma .....	53
4.2 Reconocimiento de Propiedades, Planta y Equipo .....	55
4.2.1 Medición en el reconocimiento inicial de la propiedad, planta y equipo.....	56



4.2.2 Componentes del Costo: .....	56
4.2.3 Medición del Costo.....	58
4.3 Propiedades, Planta y Equipo en su medición posterior al reconocimiento inicial .....	58
4.3.1 Modelo del costo.....	59
4.3.2 Modelo de Revaluación.....	59
4.4 Deterioro del Valor de las propiedades, planta y equipo .....	60
4.5. Desarrollo de casos prácticos.....	63
4.5.1 Pérdida por Deterioro de Valor de Activos medidos al costo .....	63
5.10.1.2 Reversión por pérdida por deterioro de valor .....	71
5.10.1.3 Reversión pérdida por deterioro del valor que origina una revaluación .....	76
5.10.2 Pérdida por deterioro de valor de un activo revaluado .....	80
5.10.2.1 Caso en que la pérdida por deterioro del valor absorba totalmente el saldo del superávit por revaluación.....	90
5.11 Información a revelar .....	95
CAPITULO VI .....	97
6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	97
6.1 Conclusión .....	97
6.2 Recomendaciones .....	98
BIBLIOGRAFIA.....	99
ANEXOS .....	101

## INTRODUCCIÓN

El contenido de la investigación se refiere al “Desarrollo Práctico Contable y Legal de la Pérdida por Deterioro del Valor y su Reversión Aplicado a los Activos de Propiedades Planta y Equipo medidos al modelo del Costo y al modelo de Revaluación de acuerdo a la sección 17 de la NIIF para PYMES 2017”, existe poca información bibliográfica que sirva de apoyo en esta área, Por lo que se pretende que la investigación a realizar ayude a obtener conocimiento tanto a estudiantes como a profesionales de la Contaduría Pública; la norma *NIIF para las PYMES* se basa en las NIIF completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones costo-beneficio.

La *NIIF'S para las PYMES* se organiza por temas, presentándose cada tema en una Sección numerada por separado. Las referencias a párrafos se identifican por el número de sección seguido por el número de párrafo.

Se engloba una aproximación práctica de la sección 27 de las NIIF para las PYMES “Deterioro del Valor de los Activos”, el alcance de esta investigación se enmarca en evaluar la gestión de los recursos y presentar lineamientos técnicos que permitan reconocer el deterioro del valor de los activos.

El contexto de este trabajo de investigación contempla: los Antecedentes de la Investigación considerando que se ha tomado como base trabajos anteriores que tienen mucha relevancia en cuanto al tema.

Los Objetivos y el Planteamiento del Problema que enmarcan los procesos que una entidad está sujeta a recurrir cuando sufre una pérdida por deterioro del valor como también una reversión en los elementos de propiedades planta y equipo lo cual le servirá para mejorar las operaciones y las funciones de control de todas sus transacciones, la Justificación que expone el motivo por el cual surge

esta investigación y el Marco Teórico que nos explica como surgieron muchas normativas para llegar a las NIIF para las PYMES que hoy en día conocemos.

Finalmente, se presentan anexos los cuales contienen la tabulación y el análisis de los resultados obtenidos de la investigación, mediante gráficos con su respectiva interpretación, luego se presentan las conclusiones que se obtuvieron a través del trabajo de campo, y las recomendaciones que contribuirán a registrar adecuadamente el deterioro.

## **CAPITULO I**

### **1 Planteamiento del problema.**

#### **1.1 Situación Problemática**

En la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, los estudiantes de cuarto y quinto año de la carrera de Licenciatura de Contaduría Pública desconocen el tratamiento técnico contable del Deterioro del Valor de las Propiedades, Planta y Equipo medidos al modelo del costo y al modelo de revaluación y sus efectos legales debido a que la Norma Financiera que da los lineamientos, expresa un lenguaje técnico poco comprensible como también no hay un documento que reúna las consideraciones financieras, contables y legales aplicables en El Salvador, relacionado con la pérdida por deterioro de valor y su reversión que afecta los elementos que forman la propiedad, planta y equipo.

Aunque la Fundación IFRS ha elaborado material de entrenamiento sobre la NIIF para las PYMES, este no satisface todas las necesidades que el estudiante de contaduría pública requiere para desempeñarse eficientemente en su labor profesional en El Salvador; por lo que surge la necesidad de elaborar un documento de consulta para estudiantes a fin de que se les facilite el estudio de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en su sección 17 "Propiedades, Planta y Equipo", disposiciones legales y efectos tributarios y las Normas Financieras que se relacionan con el Deterioro de los activos de Propiedades, Planta y Equipo.

Particularmente la investigación se ha centrado en el contenido de la Sección 17 de la NIIF para Pymes denominada "Propiedades, Planta y Equipo" sección que establece dos modelos contables a seguir: a) el costo o b) el modelo de revaluación, como modelos para la medición posterior al reconocimiento inicial de los bienes de la propiedad, planta y equipo.

## **1.2 Enunciado del problema**

¿De qué manera podría beneficiar a los estudiantes de la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria Oriental que cursan la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública el reconocer contablemente la pérdida por deterioro del valor y su reversión en los activos de Propiedades, Planta y Equipo aplicando el modelo del costo y el modelo de revaluación?

### 1.3 Antecedentes de la investigación

En El Salvador las funciones del Contador Público, han implicado muchos cambios debido al crecimiento económico nacional, lo cual genera una responsabilidad mayor, con relación al crecimiento en número, tamaño y complejidad de los entes públicos y privados que operan en el país. Sus funciones se vuelven diversas pues ya no solo se encargan de los registros contables y fiscales, sino que también se incluyen auditorías, asesoramientos y consultorías empresariales, entre otros,<sup>1</sup> lo cual los obliga a mantenerse en constantes capacitaciones por las exigencias que surgen en el medio.

Dentro de esas exigencias El Salvador ha tenido que adoptar la Normativa Internacional contable, la cual tiene sus inicios desde el año 1973 cuando nace el IASC “International Accounting Standards Committee” (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) por acuerdos de organismos profesionales de diferentes países, encargados de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad la cual tiene su sede en Londres, Inglaterra.

Pero fue hasta el 2001 cuando la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) delegó al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) el trabajo en emitir Normas Internacionales de Contabilidad, y a partir de esa fecha el comité asignó este trabajo al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) que nace el 01 de abril del mismo año; teniendo como objetivo encontrar un lenguaje común para que la información financiera significara lo mismo para todos. Siendo esta una organización privada con sede en Londres, Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> [https://www.es.scribd.com/doc/27848201/Historia\\_de\\_la\\_Contabilidad\\_En\\_El\\_Salvador](https://www.es.scribd.com/doc/27848201/Historia_de_la_Contabilidad_En_El_Salvador)

<sup>2</sup> <https://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/>

El primer marco de referencia que incluye el tratamiento contable del deterioro del valor de los bienes se encuentra específicamente en la (NIC 36)<sup>3</sup> “**Deterioro del Valor de los Activos**”; que establece los procedimientos que una organización debe aplicar para determinar el deterioro del valor de activos. y así asegura que su valor contable no supera el valor que podría recuperar de estos, ya sea por su uso o venta de los mismos.

Con la aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades que entró en vigor en El Salvador en enero de 2011 incluye ampliamente el tema de la medición, reconocimiento y valuación del deterioro en el valor de las Propiedades, Planta y Equipo relacionada con la sección 27 de la mencionada norma.

En cuanto al tema en estudio, se han realizado las siguientes investigaciones; Tesis realizada en el año 2010 “TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y DETERIORO DE LOS ACTIVOS SEGÚN SU NATURALEZA”<sup>4</sup>

Este trabajo de investigación refiere a los antecedentes de las NIIF para PYMES, la base técnica de las Propiedades Planta y Equipo, Activos Intangibles y Activos Biológicos, de los cuales se presentan sus definiciones, clasificación, reconocimiento y medición, entre otros. También contiene las Depreciaciones y sus métodos según la NIIF para PYMES, la Amortización de los Activos Intangibles, el Deterioro del Valor de los Activos y la Base Legal Vigente relacionada a los mismos.

---

<sup>3</sup>[http://www.tratamiento contable del deterioro.pdf](http://www.tratamiento%20contable%20del%20deterioro.pdf)

<sup>4</sup>“TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DE LA DEPRECIACION, AMORTIZACION Y DETERIORO DE LOS ACTIVOS SEGÚN SU NATURALEZA”

Tesis realizada en el año 2011 titula “TRATAMIENTO CONTABLE DEL DETERIORO EN EL VALOR DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CON BASE A NIIF PARA PYMES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”<sup>5</sup>

Esta investigación incluye antecedentes de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas Y Medianas Entidades; además de contener generalidades del tema como: definiciones, clasificación, reconocimiento inicial y posterior del deterioro del valor en los activos de propiedades, planta y equipo, presentación en los estados financieros e información a revelar de las propiedades, planta y equipo. A sí mismo, la reversión del deterioro del valor.

Tesis realizada en el año 2010 “TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN, PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTANGIBLES, SEGÚN NIIF PARA PYMES, APLICADO A LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR”<sup>6</sup>

Este trabajo presenta aspectos técnicos y contables sobre las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, basados en la NIIF para las PYMES, desde su reconocimiento y medición inicial.

---

<sup>5</sup>“TRATAMIENTO CONTABLE DEL DETERIORO EN EL VALOR DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CON BASE A NIIF PARA PYMES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”

<sup>6</sup> <http://www.ri.ues.edu.sv/id/eprint/328/1/10136849.pdf>



## 1.4 Justificación

La presente investigación pretende explicar el desarrollo contable y práctico del deterioro del valor en las propiedades, planta y equipo, tomando en cuenta que la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades en su sección 27 "**Deterioro del Valor de los Activos**" manifiesta los aspectos que se deben tomar en cuenta cuando hay indicios de deterioro y cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro de valor, así también la sección 17 "**Propiedades, Planta y Equipo**" que propone elegir como política contable en su medición posterior al reconocimiento el modelo del costo o el modelo de revaluación.

Pero resulta difícil de comprender y no existen documentos que ayuden a simplificar la temática lo que hace que el estudiante de la contaduría pública desconozca el tratamiento contable del deterioro del valor de las propiedades, planta y equipo y su incidencia tributaria, es por ello que resulta la importancia de elaborar un documento que satisfice el desarrollo práctico y contable de la pérdida por deterioro del valor ya que, la norma establece que cada año debe evaluarse si existen indicios de deterioro.

Esta investigación será de mucha utilidad a los estudiantes porque se abordará las leyes que regulan la práctica contable en nuestro país, y se elaborará casos prácticos con el fin de ejemplificar las secciones anteriormente mencionadas y así adquirir conocimientos en la aplicación de las NIIFs para las PYMES.

## **1.5 Objetivos de la Investigación.**

### **1.5.1 Objetivo General**

- ✓ Desarrollar la aplicación práctica contable de los párrafos relacionados con la pérdida por deterioro del valor y su reversión en el rubro de las propiedades planta y equipo medidos al modelo del costo y al modelo de revaluación de acuerdo a la sección 17 de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades.

### **1.5.2 Objetivos Específicos:**

- ✓ Facilitar la comprensión de párrafos de la sección 27 relacionados con la pérdida por deterioro del valor y su reversión de los activos de Propiedad Planta y Equipo para la comprensión veraz y oportuna el modelo del costo según los lineamientos de la sección 17 de la NIFF PYMES.
- ✓ Aplicar contablemente a través de ejemplos prácticos relacionados con la pérdida por deterioro del valor y su reversión de activos de Propiedad Planta y Equipo según los lineamientos de la sección 17 de la NIFF PYMES.
- ✓ Establecer una relación con la legislación tributaria a través de ejemplos prácticos relacionados con la pérdida por deterioro del valor y su reversión en activos de propiedad planta y equipo.

## **CAPITULO II**

### **2 Marco Referencial**

#### **2.1 Marco Histórico**

##### **2.1.1 Antecedentes de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad.**

Las sociedades viven en un constante crecimiento, económico, tecnológico, político, social, empresarial y cultural a escala mundial en la creciente comunicación e interdependencia entre los distintos países del mundo uniendo sus mercados financieros, esto es causal de que surjan diversas definiciones en cuanto a los elementos que componen los estados financieros; activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, diferentes criterios para el reconocimiento de las partidas contables y como normas locales busquen cumplir con impuestos establecidos y no con aspectos financieros que puedan incidir en la toma de las decisiones económicas.

Las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales. Así, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF para las PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de una jurisdicción.

El IASC- (International Accounting Standards Committee) en Inglés, que son el Comité de Normas Internacionales de Contabilidades se constituyó en 1973 por un acuerdo firmado por los representantes de los organismos profesionales de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, el Reino Unido/Irlanda, y los Estados Unidos.<sup>7</sup>, orientado a la formulación de una serie de normas contables que pudieran ser aceptadas y aplicadas con

---

<sup>7</sup><http://www.nicniif.org/home/iasb/cronologia-de-iasc-y-iasb.html>

generalidad en distintos países con la finalidad de favorecer la armonización entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros con el propósito de suministrar información útil para la toma de decisiones económicas.

En la cronología de este organismo encontramos que en el año de 1989 el IASC publica el Marco para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, el primer "marco conceptual" internacional.<sup>8</sup>

A inicios del año 2001 el IASC fue reestructurado en La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB-International Accounting Standards Board), el IASB fue creado en abril del 2001 y funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) En 2010 la Fundación IASC pasó a denominarse Fundación IFRS (The International Financial Reporting Standard).

El IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIFs – IFRSs) y demás documentos relacionados con ellas como son las Interpretaciones, desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Financiera (CINIIF) (International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)).<sup>9</sup>

La Fundación IFRS es una organización sin fines de lucro, de interés público, establecida para desarrollar un conjunto único de normas de contabilidad de alta calidad, comprensible, exigible y aceptada a nivel mundial y para promover y facilitar la adopción de las normas NIIF's.

---

<sup>8</sup> <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#history>

<sup>9</sup> <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>

En virtud de la Constitución del IASCF los objetivos del IASB son:<sup>10</sup>

- a) Desarrollar, en el interés público, un conjunto único de Normas de información financiera legalmente exigibles, y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basadas en principios claramente articulados. Estas Normas deberían requerir información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y otra información financiera que ayude a los inversores, a otros partícipes en varios mercados de capitales de todo el mundo y a otros usuarios de la información financiera a tomar decisiones económicas.
- b) promover el uso y la aplicación rigurosa de esas Normas.
- c) Considerar en el cumplimiento de los objetivos asociados con (a) y (b), cuando sea adecuado, las necesidades de un rango de tamaños y tipos de entidades en escenarios económicos diferentes. y,

La aprobación de las Normas y documentos relacionados, tales como Proyectos de Norma y otros documentos de discusión, es la responsabilidad del IASB.

### **2.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera Completas**

Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la práctica internacional de los negocios.

En vista de esto, se determina la aplicación del proceso de la Armonización Contable con el afán de contribuir a la construcción de parámetros normativos,

---

<sup>10</sup>NIIF para las PYMES 2015, p3, Pág.7

que pretenden regular las actividades económicas de las naciones, estas normas intervienen dentro del sector social, educativo, empresarial, ambiental, entre otros, con el propósito de dar a conocer el grado de afectación de estos aspectos dentro de la globalización que se vienen desarrollando y la armonización con otros miembros reguladores del aspecto contable.

Las NIIF completas establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y los sucesos que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos.<sup>11</sup>

### **2.1.3 Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades**

Con fecha 9 de Julio de 2009 el International Accounting Standards Board (IASB), aprobó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, Las NIIF para Pymes son una versión simplificada de las NIIF, compuesta por 35 secciones, donde trata los temas enfocados en las pymes.

La norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades está diseñada para satisfacer las necesidades y capacidades de las pequeñas y medianas empresas (PYME).

---

<sup>11</sup> NIIF para las PYMES 2015, p6, Pág.7

Las PYMES son entidades que no cotizan en la bolsa de valores por lo que no tienen obligación pública de rendir cuenta; producen estados financieros exclusivos a:<sup>12</sup>

- ✓ Bancos que efectúan préstamos a las PYMES
- ✓ Vendedores que venden a las PYMES y utilizan los estados financieros de las PYMES para tomar decisiones sobre créditos y precios.
- ✓ Agencias de calificación crediticia y otras que utilicen los estados financieros de las PYMES para calificarlas.
- ✓ Clientes de las PYMES que utilizan los estados financieros de éstas para decidir si hacer negocios.
- ✓ Accionistas de las PYMES que no son también gestores de sus PYMES.

#### **2.1.4 Adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en El Salvador**

En la sesión celebrada el 5 de diciembre de 2000, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, emite un acuerdo en el que se establece las Normas Internacionales de Contabilidad, como base general para la preparación y presentación de los estados financieros de las diferentes entidades, para los ejercicios contables a partir del 1 de enero de 2002.<sup>13</sup>

El 11 de enero de 2002 el Consejo emite un acuerdo de ratificación de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, se otorga un plazo de obligatoriedad de entrada en vigencia de las Normas hasta el ejercicio 2004 e incluir notas explicativas para los ejercicios 2002 y 2003.

---

<sup>12</sup>Modulo 1 pequeñas y medianas entidades, Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Pág. 2 inc. último pág. 3 párrafo 1

<sup>13</sup><http://www.consejodevigilancia.gob.sv/matriz-acuerdos-y-resoluciones>

El 7 de Octubre de 2009 se aprueba por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, la adopción de las Normas de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español emitida por el organismo International Accounting Standards Board (IASB), como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen obligación pública de rendir cuentas, exceptuando aquellas que de forma voluntaria hayan adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa.

Actualmente, El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con el propósito de estandarizar la información financiera, con enfoque internacional toma el siguiente acuerdo: Resolución **R9/2018 del CVPCPA** de fecha 14 de marzo de 2018 se RESUELVE:

Se otorga un tiempo prudencial a los comerciantes (sociedades, medianas y pequeñas entidades) a efecto de cumplir con las disposiciones legales establecidas en el Código de Comercio y reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, relativo al cumplimiento de las NIIF (Completas, para las PYMES o guía para MICROPYMES), adoptadas por este Consejo, estableciendo como fecha límite el 31 de diciembre de 2018.

Como consecuencia de ello, los contadores públicos no pueden firmar estados financieros que no estén preparados sobre la base de las Normas Internacionales de Contabilidad Financiera así lo establece el Art. 22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública:

#### Art. 22 PROHIBICIÓN

j) Firmar en calidad de contador, balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio, sin haber efectuado el



trabajo contable en base a Normas Internacionales de Contabilidad y Código de Ética, adoptados por el Consejo.

k) Certificar balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio, sin haber realizado previamente la auditoría de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría y Código de Ética, adoptados por el Consejo"

Los estados financieros son preparados de conformidad con un marco de información con fines generales para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio número de usuarios. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento, de acuerdo a lo que establece la NIA 700 en su párrafo 7 literal b.

## CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA



**RESOLUCIÓN 9.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.**  
**San Salvador, a las diez horas del catorce de marzo de dos mil dieciocho.**

### CONSIDERANDO:

- I- Que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), por medio de Resolución 11 del 7 de julio de 2016, aprobó la adopción de los cambios en la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), incluidas en la versión oficial en español del año 2015, emitida por el IASB, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera.
- II- Según resolución 63, publicada el 6 de diciembre de 2017, se aprobó la adopción de los cambios en la Norma Internacional de Información Financiera versión español 2017, emitida por el IASB, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera.
- III- Los artículos 435 y 443 del Código de Comercio, obliga a los comerciantes llevar su contabilidad formal debidamente organizada y sobre una base contable autorizada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- IV- El artículo 22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que: "Se prohíbe expresamente a los contadores públicos... literal j) Firmar en calidad de contador, balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio, sin haber efectuado el trabajo contable en base a Normas Internacionales de Contabilidad y Código de Ética, adoptados por el Consejo. Y literal k) Certificar balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio, sin haber realizado previamente la auditoría de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría y Código de Ética, adoptados por el Consejo."
- V- El 1 de diciembre de 2017, entró en vigencia el D.L. 646 del 29 de marzo de 2017, que contiene lo relativo a las Reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, publicado en el Diario Oficial número 218, tomo N°417 de fecha 22 de noviembre de 2017.
- VI- El artículo 36 literal h) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es facultad del Consejo, "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad..."

### POR TANTO:

Con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y a lo dispuesto en sus artículos 12 y 36, este Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, RESUELVE:

- I- Se otorga un tiempo prudencial a los comerciantes (sociedades, pequeñas y medianas entidades) a efecto de cumplir con las disposiciones legales establecidas en el Código de Comercio y reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, relativo al cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad o Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) y MICROPYMES, adoptadas por este Consejo, estableciendo como fecha límite el 31 de diciembre de 2018.
- II- A los contadores de las entidades que por disposición de las leyes especiales que las regulan, emitan estados financieros de conformidad a bases contables relevantes claramente identificadas, preparen sus estados financieros sobre las bases indicadas en esas leyes.
- III- En consecuencia, los estados financieros por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2017, podrán prepararse sobre la base contable utilizada por las entidades hasta esa fecha.
- IV- Los auditores deberán asegurarse de contratar sus servicios de auditoría de estados financieros, por el año terminado el 31 de diciembre de 2018, preparados sobre la base contable de NIIF, NIIF para las PYMES, MICROPYMES o bases contables específicamente identificadas en las leyes especiales.
- V- Se exhorta a los profesionales inscritos en el registro de auditores que lleva este Consejo, el debido cumplimiento, al cambio de sellos y credenciales en el mes de su cumpleaños, según instrucciones dadas por este Consejo en el comunicado del 22 de diciembre de 2017.
- VI- Se recuerda a los contadores, que aún no han solicitado su inscripción profesional a este Consejo o actualización de la acreditación otorgada por el Ministerio de Educación, para dar cumplimiento a lo establecido en las reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría e instrucciones, según comunicado de este Consejo del 22 de diciembre de 2017.
- VII- A los contadores que les correspondía inscribirse en este Consejo, durante los meses de enero, febrero y marzo del corriente año y no lo hicieron, podrán hacerlo durante los meses de abril, mayo y junio de 2018. De igual forma aquellos contadores públicos que les correspondía solicitar el cambio de sellos y las credenciales de identificación de auditor y contador.
- VIII- Publíquese.

.....Rubricada por los señores directores que asistieron a la sesión.....

San Salvador, 22 de marzo de 2018.



José Antonio Ventura Sosa  
Presidente



José Antonio Lemus Flores  
Secretario

### **2.1.5 Contabilidad Formal en El Salvador**

En nuestro país, la contaduría pública surgió en 1915, con la creación de la primera escuela contable anexa al Instituto General Francisco Menéndez. Este hecho favoreció el surgimiento de instituciones privadas que se dedicaban a la enseñanza contable, las cuales otorgaban los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros. No obstante, la contaduría cobró importancia a partir de 1930, a raíz de la deficiente auditoría efectuada por una firma inglesa, en las Minas de Oro de “El Divisadero”. Dada esta situación, se crea la primera Asociación de Contadores, que actualmente se denomina Corporación de Contadores. Diez años después, se constituye el primer Consejo Nacional de Contadores, cuyo objetivo es autorizar a quienes lo soliciten, previa aprobación de un examen, el ejercicio de la profesión a través del nombramiento de Contador Público Certificado (CPC), amparado en el decreto de Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (Diario Oficial, 15 de octubre de 1940).<sup>14</sup>

#### **2.1.5.1 Código de Comercio**

En El Salvador, la base legal principal con respecto a la contabilidad se encuentra en el Código de Comercio.

Los principales requisitos de la contabilidad formal en El Salvador, los encontramos en el Código de Comercio que regula a los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles; A continuación, desarrollaremos los artículos que específicamente regulan la contabilidad en El Salvador:

En el Art. 411 expresa las obligaciones del comerciante individual y social:<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> <http://tecnoingraganeftali.blogspot.com/2011/09/aspectos-legales-de-la-contabilidad-en.html>

<sup>15</sup> Código de Comercio pág. 85

- Matricular su empresa mercantil y registrar sus respectivos locales, agencias o sucursales;
- Llevar la contabilidad y la correspondencia en la forma prescrita por este Código;
- Depositar anualmente en el Registro de Comercio el balance general de su empresa, los estados de resultados y de cambio en el patrimonio correspondientes al mismo ejercicio del balance general, acompañados del dictamen del Auditor y sus respectivos anexos; y cumplir con los demás requisitos de publicidad mercantil que la ley establece.

En el inciso primero del Art. 435 del Código de Comercio se establece lo siguiente: “El comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de Contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoría”.

El Sistema Contable al que se refiere el artículo anterior corresponde a un Manual Contable, que es aprobado por un Contador Público Autorizado, y el cual contiene la siguiente información: <sup>16</sup>

- a) Descripción general de la compañía.
- b) Descripción de las Políticas Contables, de acuerdo a NIIF para Pymes o NIIF en su versión completa.
- c) Los Libros Legales y Libros Contables que utilizaría la compañía.
- d) Catálogo de Cuentas (Códigos Contables).
- e) Manual de Aplicación de Cuentas

---

<sup>16</sup><https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/sv/Documents/tax/ELSALVADOR/tax-newsletters-el-salvador/170309-sv-TaxNewsletter-Marzo2017.pdf>

Los Libros Legales y Contables en referencia son los siguientes:

- Libro de Estados Financieros.
- Libro Diario.
- Libro Mayor.
- Libro de Registro de Accionistas o Socios.
- Libro de Actas de Junta General de Accionistas o Socios.
- Libro de Actas de Junta Directiva o Administrador Único.
- Libro de Aumentos y Disminución de Capital (para las sociedades de Régimen de Capital Variable).
- Libros de Control de IVA

El inciso tercero indica: “El comerciante debe llevar los siguientes registros contables: Estados Financieros, diario y mayor, y los demás que sean necesario por exigencias contables o por Ley”.

Y en el inciso cuarto indica que: “Los comerciantes podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el Diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas electrónicos o de cualquier otro medio técnico idóneo para registrar las operaciones contables. Todo lo anterior lo hará del conocimiento de la Oficina que ejerce la vigilancia del Estado.

En el art. 443, se enuncia que todo balance debe llevar sus cuentas con los criterios estimados y emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad actualmente son las NIIF para PYMES.

Esto nos conlleva a ejercer la Contabilidad bajo las regulaciones que emita El Consejo de Vigilancia de Profesión de la Contaduría pública y Auditoria en El Salvador.

El artículo 451 de este código establece el tiempo en que se debe conservar los documentos contables, como se indica a continuación:

Art. 451.- Los comerciantes y sus herederos o sucesores conservarán los registros de su giro en general por diez años y hasta cinco años después de la liquidación de todos sus negocios mercantiles. <sup>17</sup>

### **2.1.5.2 Código Tributario**

#### **2.1.5.2.1 Obligación de Llevar Contabilidad Formal, Registros, Inventarios Y Utilizar Métodos De Valuación.**

También las regulaciones en materia tributaria incluyen disposiciones que deben observarse en la contabilidad; específicamente en el art. 139 que obliga a que se lleve la contabilidad en forma manual o mediante sistemas mecanizados bajo uno de los métodos aceptados por la técnica contable, en libros autorizados y que deba respaldarse con la documentación legal que sustente los registros y que permita establecer con suficiente orden y claridad los hechos generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, estimaciones y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria, además indica que los asientos se harán en orden cronológica, de manera completa y oportuna, en idioma castellano y expresados en moneda de curso legal. Las operaciones serán asentadas a medida que se vayan efectuando, y sólo podrá permitirse un atraso de dos meses para efectos tributarios. Las partidas contables y documentos deberán conservarse en legajos y ordenarse en forma cronológica, los sujetos pasivos están obligados a exhibir la contabilidad en las oficinas de la casa matriz o en el lugar que hayan informado que la mantendrán.

---

<sup>17</sup> Código de Comercio, pág. 92, inc. Último

Con respecto a los documentos que soportan las partidas contables y sus fuentes el art. 209 indica que:

"Los libros de contabilidad del sujeto pasivo, constituirán elemento de prueba siempre que sus asientos estén soportados con las partidas contables que contengan la documentación de respaldo que permita establecer el origen de las operaciones registradas, cumplan con lo establecido por este Código, el Código de Comercio y las leyes especiales respectivas".<sup>18</sup>

El Código Tributario hace referencia a las obligaciones, documentos y registros necesarios que un contribuyente debe llevar cuando están inscritos en el **Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios**, a fin de dar cumplimiento al referido impuesto.

El Artículo 141 indica una serie de obligaciones que, los contribuyentes deberán cumplir

- Las anotaciones que resulten de sus operaciones de compras, importaciones, internaciones transferencias de dominio, retiros, exportaciones y prestaciones de servicios que efectúen, amparados por los documentos obligatorios establecidos en la sección EMISIÓN DE DOCUMENTOS de este capítulo, que emitan o reciban, deben efectuarse diariamente y en orden cronológico, permitiéndose como máximo un atraso de quince días calendario en el registro de operaciones, contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en este Código;

---

<sup>18</sup> Código Tributario Art 209 Pág. 139

Anotar los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito, facturas de exportación y comprobantes de retención, declaraciones de mercancías o mandamientos de ingreso, que emitan o reciban, en forma separada e individualizada, la fecha del documento emitido o recibido, los números de series correlativos preimpresos del documento, número de la declaración de mercancías o mandamiento del ingreso, nombre del cliente o proveedor local contribuyente y su número de registro, nombre del cliente extranjero, valor neto de la operación, valor del impuesto, y valor total. En el caso de operaciones de importación y de retención deben figurar por separado en el libro o registro;

Anotar para el caso de operaciones a consumidor final las facturas o documentos equivalentes que emitan, la fecha de los documentos emitidos, el rango de los números correlativos preimpresos por establecimiento, negocio, centro de facturación, o máquina registradora autorizada en el caso de tiquetes, identificación del establecimiento, negocio, centro de facturación o máquina registradora, valor de la operación incluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios

Los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración. En la hoja que conste el total de las operaciones deberán firmar el Contador del contribuyente que lleve el registro de las operaciones; y,

Los libros y registros deberán ser mantenidos en el negocio u oficina, establecimiento o en el lugar informado a la Administración Tributaria. El Reglamento de este Código dispondrá las características y requisitos de los libros o registros que deben llevar los sujetos pasivos, así como la forma de llevar y



confeccionar los libros, archivos, registros, sistemas y programas manuales, mecánicos o computacionales de contabilidad, considerando la documentación que los debe sustentar, sin perjuicio de las atribuciones que sobre la materia competen a otros organismos.

### **2.1.5.3 Reglamento de aplicación del Código Tributario**

Art. 66.-. Los estados financieros a presentar serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los que se acompañarán de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollan los contribuyentes que ameriten ser reveladas de acuerdo a la Norma referida, dichos estados financieros reunirán los siguientes requisitos:

- a) Ser firmados por el contribuyente, su representante legal o apoderado el contador del contribuyente y el auditor que dictamina para efectos fiscales;
- b) Presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediatos anterior, expresando sus cifras en miles de colones o dólares de Estados Unidos de América según la moneda de curso legal que utilice el contribuyente; y,
- c) Contendrán un sello que indique que son responsabilidad del contribuyente, que las cifras estén de acuerdos a sus registros legales y auxiliares, que han sido examinados solamente las del periodo dictaminar para propósitos fiscales y que se muestran en forma comparativa para los efectos que requiere la Administración Tributaria. Los estados financieros no se presentarán en forma comparativa cuando el período a dictaminar es menor de un año.

## **2.2 Marco Teórico**

### **2.2.1 Definición de Normas Internacionales de Información Financiera:**

Las Normas Internacionales de Información Financiera son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad que establece los requisitos de

reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros.<sup>19</sup>

### **2.2.2 Alcance de la Sección 17 Propiedades Planta y Equipo**

La sección 17 de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades se aplica a la contabilidad de las propiedades, planta y equipo, así como de las propiedades de inversión cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado sobre la base de la gestión continuada.<sup>20</sup>

Tomando en cuenta que una de las características cualitativas de la información en los estados financieros es “Esfuerzo y costo desproporcionados” la aplicación del concepto anterior dependerá de las circunstancias específicas de las PYMES o del juicio profesional de la gerencia para evaluar costos y beneficios. Determinar si el importe del costo o esfuerzo es excesivo (desproporcionado) requiere necesariamente que se considere como la disposición de tal información podría afectar a las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La aplicación de un requerimiento daría lugar a un “costo esfuerzo desproporcionado” ya sea porque el costo es excesivo, por ejemplo: los esfuerzos de los empleados son excesivos en comparación con los beneficios que recibirían los usuarios de los estados financieros por contar con la información.

Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que mantiene el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas o plusvalías. Sin embargo, las propiedades de

---

<sup>19</sup> [www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs\\_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html](http://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html)

<sup>20</sup> NIIF PARA LAS PYMES—2015, pág. 101, párrafo 17.1

inversión cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo.

### **2.2.3 Definición de Propiedades, Planta y Equipo**

Las propiedades, planta y equipo son todos los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con el fin de emplearlos de forma permanente para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o simplemente para ser utilizados en la administración. Estos activos no están destinados para la venta y la vida útil es superior a un año, que se adquieren para ser utilizados en las operaciones de un negocio con el fin de obtener ingresos.<sup>21</sup>

### **2.2.4. Criterios Generales de Reconocimiento y Medición de Activos.**

Citando lo que dice el párrafo 2.27 de la Sección de las NIIF para las Pymes establece que el reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

- ✓ Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y
  
- ✓ Que la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

---

<sup>21</sup> <http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/340/1/10136856.pdf>

## **2.3 MARCO INSTITUCIONAL**

### **2.3.1 NIC Completas**

A fin de enriquecer el estudio sobre los elementos que intervienen en el deterioro del valor de las propiedades, planta y equipo y su reversión; enunciaremos algunas normas que conforman las normas internacionales de contabilidad (NIC), que guardan relación con la temática.

#### **2.3.1.1 NIC 16. "Propiedades, Planta y Equipo"**

Esta NIC aborda los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

#### **2.3.1.2 NIC 36. "Deterioro del Valor de los Activos"**

Esta Norma establece los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

## **2.3.2 NIIF para PYMES**

Dentro de estas normas podemos enunciar las siguientes que tratan sobre la contabilidad de los activos de propiedad, planta y equipo:

### **2.3.2.1 Sección 17 "Propiedades, Planta y Equipo"**

La sección 17 aborda sobre la contabilidad de las propiedades, planta y equipo, su reconocimiento, medición inicial y medición posterior al reconocimiento inicial, el deterioro del valor y su reversión.

### **2.3.2.2 Sección 16 "Propiedades de Inversión"**

Cuando ya no esté disponible una medición fiable del valor razonable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, para un elemento de propiedades de inversión que se mide utilizando el modelo del valor razonable, la entidad contabilizará a partir de ese momento la partida de acuerdo con la Sección 17 hasta que vuelva a estar disponible una medición fiable del valor razonable. Según la Sección 17, el importe en libros de la propiedad de inversión en dicha fecha se convierte en su costo.

### **2.3.2.3 Sección 27 "Deterioro del Valor de los Activos"**

Esta sección establece la contabilización e información financiera del deterioro del valor de los activos, entre los que se incluyen inventarios, activos intangibles, plusvalías y propiedades, planta y equipo.

### **2.3.2.4 Sección 29 "Activos por Impuestos Diferidos"**

Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o

sucesos pasados. Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el estado de situación financiera y los importes atribuidos a los mismos por parte de las autoridades fiscales (estas diferencias se denominan “diferencias temporarias”), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores. activos que se miden nuevamente, sin hacer un ajuste similar a efectos fiscales. Por ejemplo, esta Norma permite o requiere que ciertos activos se midan nuevamente a valor razonable o se revalúen (por ejemplo, la Sección 16 *Propiedades de Inversión* y la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*).

## **2.4 Marco Legal**

### **2.4.1 Aspectos Legales Relacionados a Propiedades, Planta y Equipo**

Las entidades además de adoptar la normativa técnica para la contabilización de sus operaciones, deben cumplir con las leyes que las regulan. A continuación, se presentan las leyes relacionadas con propiedades, planta y equipo.

### **2.4.2 Ley De Impuesto Sobre La Renta**

Los elementos de las propiedades, planta y equipo en su medición posterior son afectados por la depreciación, y según el artículo 30 de esta ley, es deducible la depreciación como gasto de la renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por el contribuyente para la generación de la renta computable.

En los bienes cuyo uso o empleo en la producción de la renta, se extienda por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual o una proporción de ésta, según corresponda, deducible de la renta obtenida.

Los porcentajes máximos anuales de depreciación permitidos cuando se trate de bienes muebles nuevos serán según la Ley de Impuesto sobre la Renta, Art. 30.

<b>Edificaciones</b>	<b>5 %</b>
<b>Maquinaria</b>	20%
<b>Vehículos</b>	25%
<b>Otros bienes muebles</b>	50%

Referente a la Ganancia de Capital según el art. 14 de esta ley, que manifiesta que los contribuyentes que no se dedican habitualmente a la compraventa de bienes muebles o inmuebles constituye ganancia de capital de acuerdo a lo siguiente:

En cada transacción la ganancia o pérdida de capital se determinará deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. Cuando el valor de la transacción sea mayor que las deducciones, habrá ganancia de capital. Si las deducciones son mayores que el valor de la transacción habrá pérdida de capital.

Pero cuando existe pérdida el art.29-A Inc.10 expresa que las pérdidas de capital no son deducibles, pero en el caso de que en el mismo ejercicio exista ganancia de capital estas pérdidas se pueden deducir de dichas ganancias. Por lo que solo se pagará impuesto por la ganancia neta obtenida.

El art.42 – Establece la tasa aplicable a la ganancia de capital que es el 10%, pero si dicha ganancia capital es obtenida durante el ejercicio fiscal esta ganancia será agregada a la renta neta imponible del ejercicio.

Respecto la pérdida por deterioro del valor de los elementos de propiedades, planta y equipo, la Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 29-A., numeral 24, establece que no se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida los gastos que no se relacionan con actividades generadoras de ingresos.

Para este caso la pérdida por deterioro se registra financieramente como gasto en el período que se determina y fiscalmente se considera un gasto no deducible para efectos de determinación de impuestos.

#### **2.4.3 Ley De Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y La Prestación De Servicios**

En esta ley se trata especialmente sobre operaciones relativas a bienes del activo fijo o de capital estas transferencias están enmarcadas en el **artículo 71**, y que expresa: *“en cuanto no forman parte del giro o actividad del contribuyente y carecen de habitualidad, no constituyen hecho generador del impuesto las transferencias de dominio de bienes del activo fijo o de capital de los contribuyentes, a menos que esa transferencia se efectúe antes de los cuatro años de estar los bienes afectados a dicho activo”*.

*No obstante, en el artículo 72 enuncia que lo dispuesto en el artículo 71, el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal por la adquisición de bienes muebles corporales de capital destinados al activo fijo, es deducible del débito fiscal originado por las operaciones gravadas realizadas en el mismo período, o en los posteriores si restare un remanente de aquél, hasta su total deducción.*



*Además, en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en su artículo 26 expresa: “Si la transferencia de bienes del activo fijo o de capital constituyera hecho generador del impuesto, deberá emitirse Factura o Comprobante de Crédito Fiscal”.*

El Crédito Fiscal incluido en los documentos siendo un impuesto recuperable, no se considera parte del costo del bien y la norma tampoco lo considera. Sin embargo, existen circunstancias en las que éste no se puede recuperar como en la construcción, en esos casos, sí forma parte del costo del bien.

## **CAPITULO III**

### **3. Metodología de la investigación.**

La metodología consiste en una serie de métodos y técnicas que contribuyen a alcanzar el conocimiento científico de la problemática.

Siguiendo la metodología adecuada que permitiera lograr el objetivo principal que es desarrollar una aplicación práctica contable y legal de la pérdida por deterioro del valor y su reversión de las propiedades, planta y equipo en base a las NIIF's para PYMES, se inició con la investigación de la situación actual de los estudiantes de cuarto y quinto año de Contaduría; se encontraron varias deficiencias que ayudaron con la identificación del tema de investigación propuesto.

#### **3.1 Tipo de Estudio**

La recopilación de la información se llevó a cabo en su mayoría de forma documental pues fue necesario el uso de trabajos de graduación, normativa técnica aplicable, internet, publicaciones y otros textos relacionados y de la realización del trabajo de campo.

La investigación se realizó a través de un estudio de tipo descriptivo y explicativo, que pretende describir el problema relacionado a la no existencia de una guía teórica práctica que permita facilitar la interpretación de la Norma de Contabilidad 27, además de explicar las causas que hacen de este fenómeno un problema.

##### **3.1.2 Definición del Método de Investigación.**

En el desarrollo del tema se hará uso del Método Cualicuantitativo, Cualitativos porque mediante símbolos verbales se examinará la naturaleza general de los

fenómenos. Los estudios cualitativos proporcionan una gran cantidad de información valiosa, pero poseen un limitado grado de precisión, porque emplean términos cuyo significado varía para las diferentes personas, épocas y contextos. Los estudios cualitativos contribuyen a identificar los factores importantes que deben ser medidos y Cuantitativos por medio de símbolos matemáticos se utilizan para la exposición de los datos que provienen de un cálculo o medición.<sup>22</sup>

### **3.1.3 Población y Muestra**

En la actualidad los estudiantes, docentes e investigadores en el área de contaduría enfrentan un reto de dimensiones aún desconocidas. La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIFF), implica un proceso dedicado de estudio y análisis, para obtener nuevos conocimientos sobre las nuevas bases del ejercicio profesional de la Contaduría Pública.

### **3.1.4 Población**

El universo poblacional fueron los estudiantes de la Sección de Contaduría Pública de Cuarto y Quinto año del Departamento de Ciencias Económicas de la Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador año 2017.

### **3.1.5 Muestra**

El tamaño de la muestra que se consideró es de 40 estudiantes y para determinar el tamaño de la muestra se utiliza lo que es un procedimiento estadístico.

En donde: 
$$\frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{(N-1) \epsilon^2 + Z^2 \cdot P \cdot Q}$$

---

<sup>22</sup><http://noemagico.blogia.com/2006/091301-la-investigacion-descriptiva.php>

$n$  = Tamaño de la muestra

$N$  = Población

$Z^2$  = Coeficiente de confianza al cuadrado (área bajo la curva para un nivel de confianza dado)

$e^2$  = Margen de error al cuadrado.

### **3.1.6 Técnicas e instrumentos de medición utilizados en la investigación.**

#### **3.1.7 Investigación de Campo**

Para la recolección de datos se hizo uso de la técnica de investigación tipo encuesta, la cual permite al investigador recolectar información de manera sistemática y ordenada de la muestra sujeta a estudio, sobre las variables consideradas en la investigación. Dichas encuestas serán escritas y respondidas por los Estudiantes de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental.

#### **3.1.8 Instrumento**

Para poner en práctica la técnica seleccionada, el instrumento fue el cuestionario, con preguntas cerradas y abiertas que serán orientados a los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, para determinar el nivel de conocimiento que poseen estos sobre la Norma con el fin de demostrar que el problema de la no existencia de una guía teórica y práctica sobre la sección 27 existe y requiere una solución.

## 3.2 Análisis e Interpretación de Resultados

### 3.2.1 Conocimiento de la fecha de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

#### A. PREGUNTA 1:

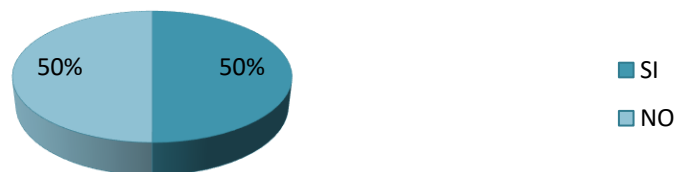
¿Conoce usted la fecha de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades?

#### B. OBJETIVO:

Identificar si los estudiantes conocen acerca de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

#### C. GRAFICO N° 1

### Conocimiento de la fecha de aplicación de las NIIF para PYMES



#### D. COMENTARIO:

De los 40 estudiantes encuestados un 50% de ellos manifiesta no conocer la fecha de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en El Salvador.

#### A. PREGUNTA 2:

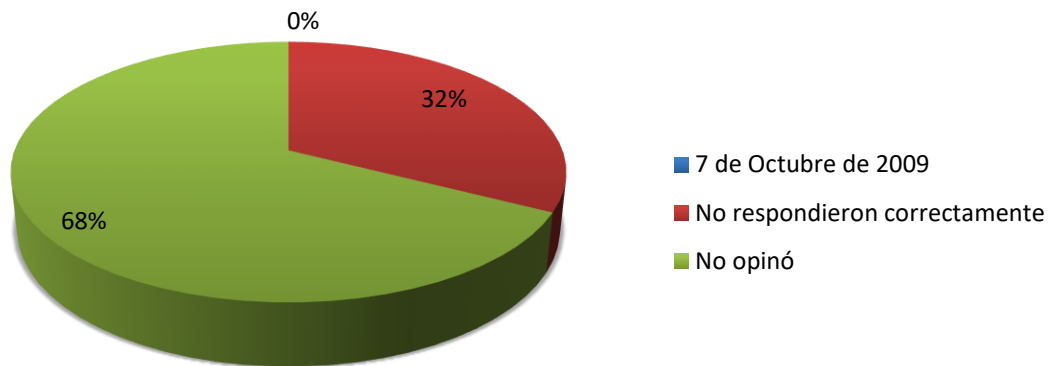
¿Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione a qué fecha es obligatoria la aplicación de la Normativa en El Salvador?

**B. OBJETIVO:**

Determinar si los estudiantes tienen el conocimiento de la fecha en que es obligatoria la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

**C.GRAFICO N° 2**

### Fecha de aplicación de las NIIF para PYMES



**COMENTARIO:**

Del total de encuestados ninguno tiene el conocimiento del año en que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contadores Públicos ha establecido para aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

### 3.2.2 Determinar los sujetos obligados a la aplicación de las NIIF para PYMES.

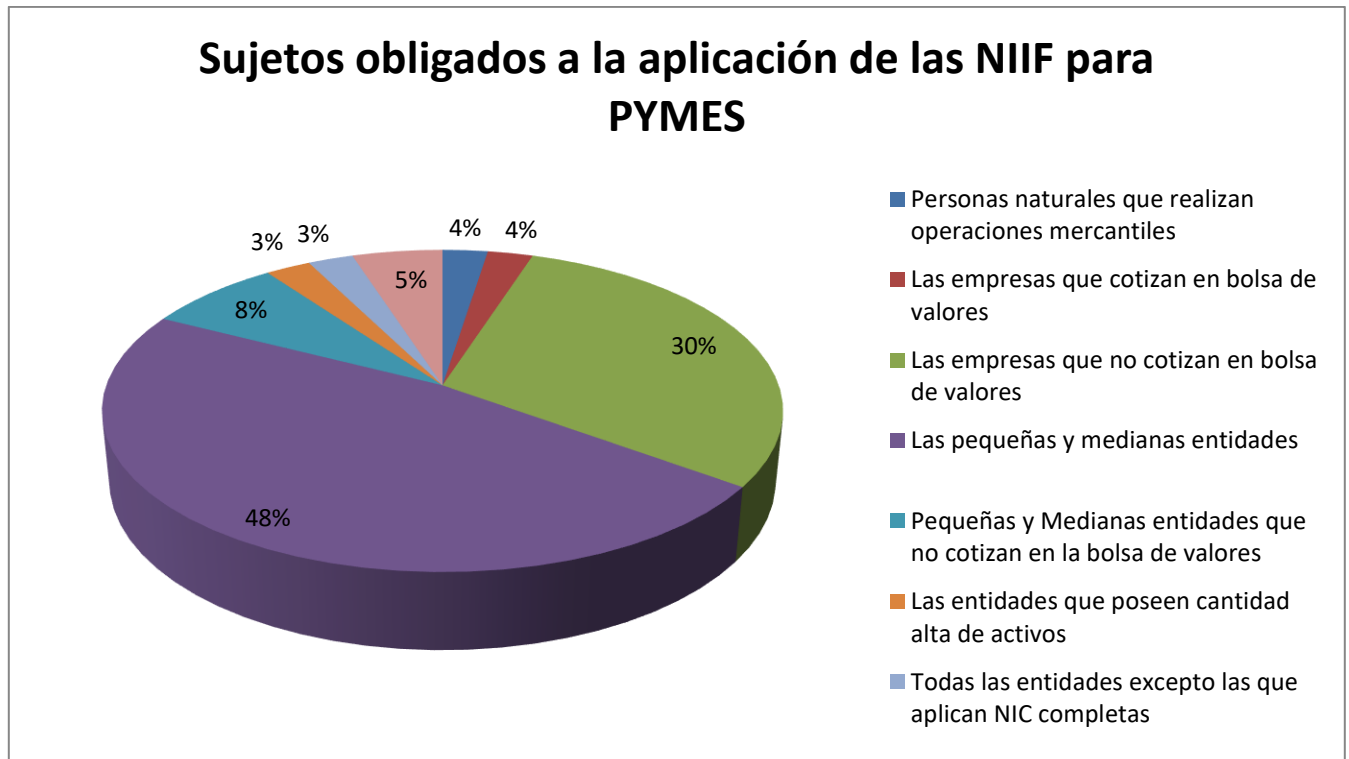
#### A. PREGUNTA 3:

¿Mencione quienes están obligados a aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades?

#### B. OBJETIVO:

Determinar si los estudiantes tienen el conocimiento de quienes están obligados a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

#### C.GRAFICO N° 3



#### D. COMENTARIO:

Únicamente el 8% de los encuestados conocen quienes realmente están obligados a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en El Salvador.

### 3.2.3 Conocimiento de la Norma que aplica al rubro de propiedades, planta y equipo.

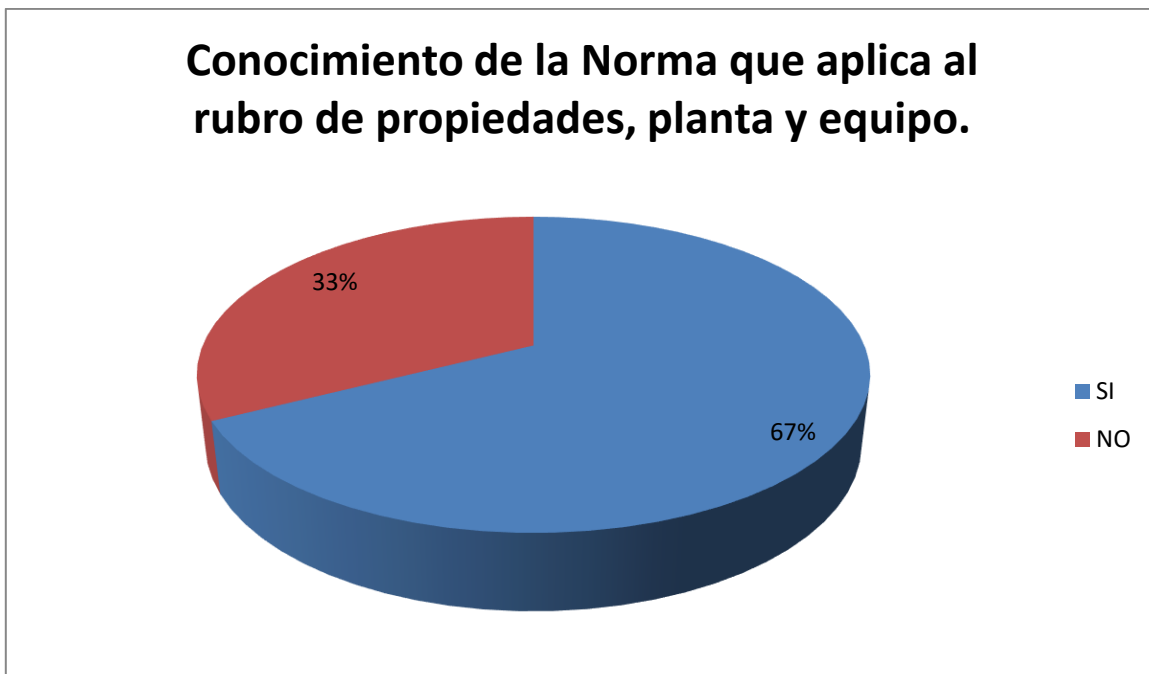
#### A. PREGUNTA 4:

¿Tiene usted conocimiento de cuál es la Sección de las NIIF para PYMES que describe el rubro Propiedades, Planta y Equipo?

#### B. OBJETIVO:

Determinar si los estudiantes tienen el conocimiento de la Normativa contable aplicable al rubro Propiedades Planta y Equipo de la NIIF Pymes.

#### C.GRAFICO N°4



#### D. COMENTARIO:

De los cuarenta estudiantes encuestados el 67% de ellos, tienen el conocimiento de la Normativa aplicable al rubro Propiedades, Planta y Equipo.



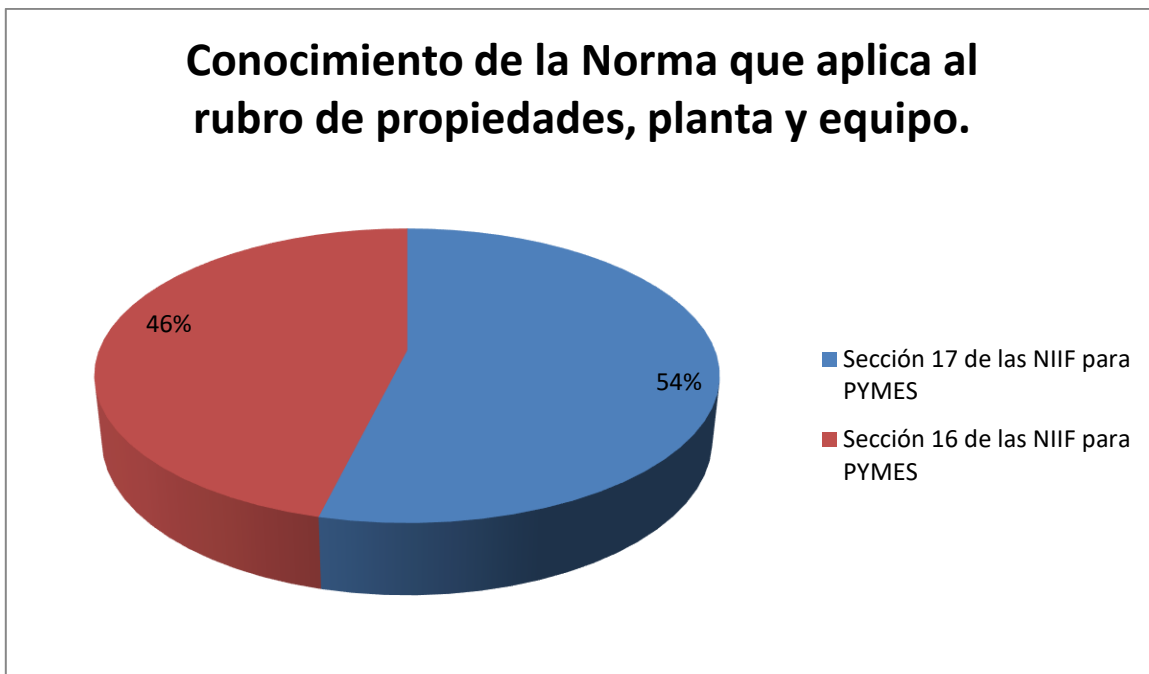
**A. PREGUNTA 5:**

Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione la Sección de las NIIF para PYMES que describe el rubro Propiedades, Planta y Equipo:

**B. OBJETIVO:**

Identificar si los estudiantes encuestados tienen el verdadero conocimiento de cuál es la Normativa que se aplica a los activos de Propiedades, Planta y Equipo.

**C. GRAFICO N° 5**



**D. COMENTARIO:**

A pesar de que 27 encuestados afirmaron conocer cuál es la sección que es aplicable a las propiedades, planta y equipo solamente 14 correspondiente al 54% respondieron correctamente.

**3.2.4 Medición de los elementos de los activos de propiedades, planta y equipo en su reconocimiento inicial.**

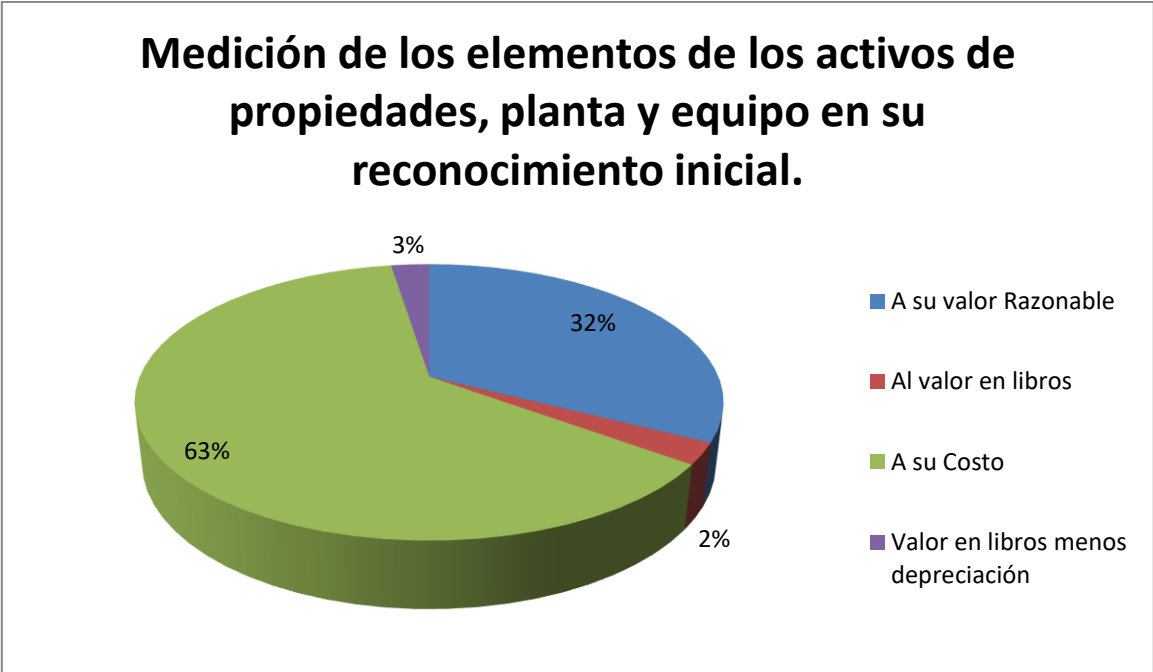
**A. PREGUNTA 6:**

¿Cómo se mide un elemento de propiedades, planta y equipo en el momento de su reconocimiento inicial?

**B. OBJETIVO:**

Determinar si los estudiantes conocen acerca de la medición de los activos de Propiedad Planta y Equipo en su reconocimiento inicial.

**C. GRAFICO N° 6**



**D. COMENTARIO:**

En cuanto a la medición inicial de los activos que forman las propiedades, planta y equipo un 63% de los encuestados han manifestado que se mide al costo, respondiendo correctamente.

**3.2.5 Modelos para la medición posterior de los activos de propiedades, planta y equipo.**

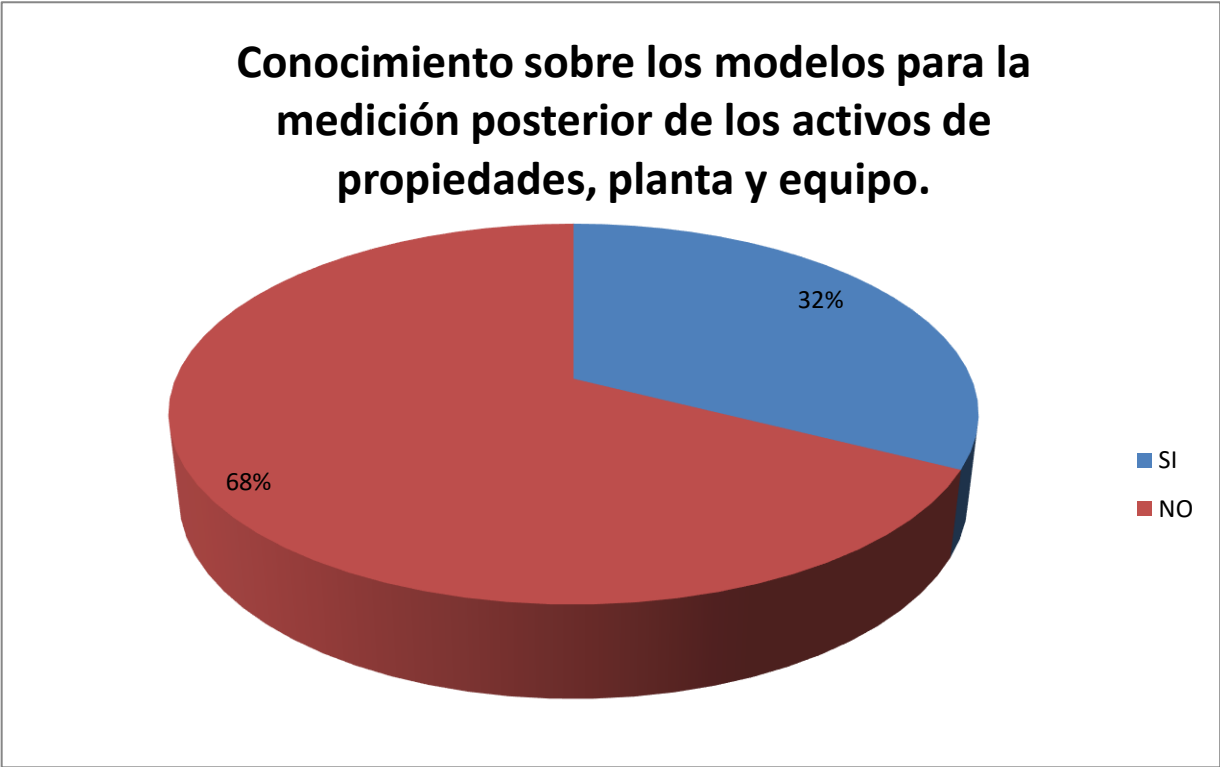
**A. PREGUNTA 7:**

¿Sabe cuáles son los modelos que existen para la medición posterior de los activos de propiedades, planta y equipo?

**B. OBJETIVO:**

Identificar si los estudiantes conocen los modelos que existen para la medición posterior de los activos de Propiedades Planta y Equipo.

**C.GRAFICO Nº 7**



**D. COMENTARIO:**

De la muestra encuestada un 68% opinaron no conocer sobre los modelos que propone la norma para la medición posterior de los activos de Propiedad, Planta y Equipo.

**A. PREGUNTA 8:**

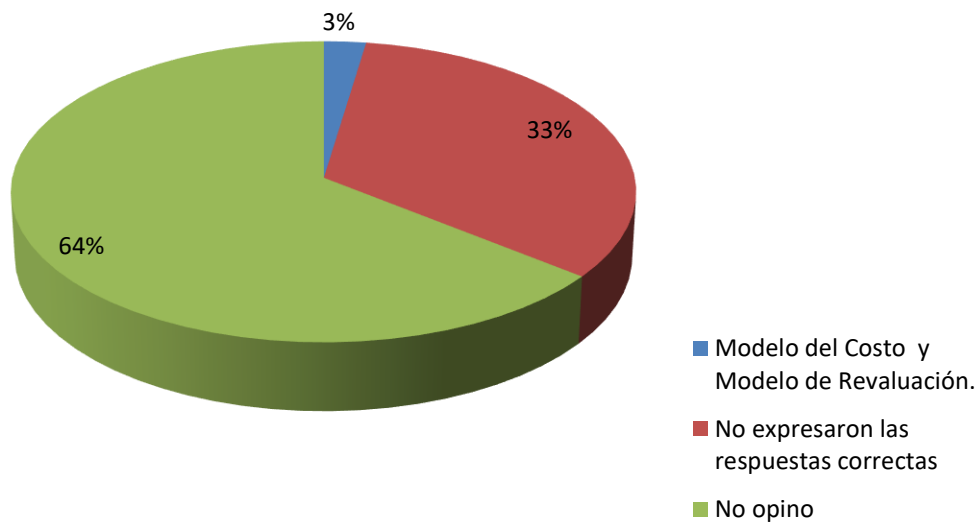
Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione los modelos para medición de estos activos:

**B. OBJETIVO:**

Conocer si los estudiantes realmente conocen los modelos de medición posterior de los activos

**C. GRAFICO N° 8**

**Modelos para la medición posterior de los activos de propiedades, planta y equipo.**



**D. COMENTARIO:**

Se puede observar que en la pregunta anterior un 64% no opinaron por no tener conocimiento sobre los modelos que existen para la medición posterior de los activos de Propiedad, Planta y Equipo.

### 3.2.6 Tratamiento Contable del deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.

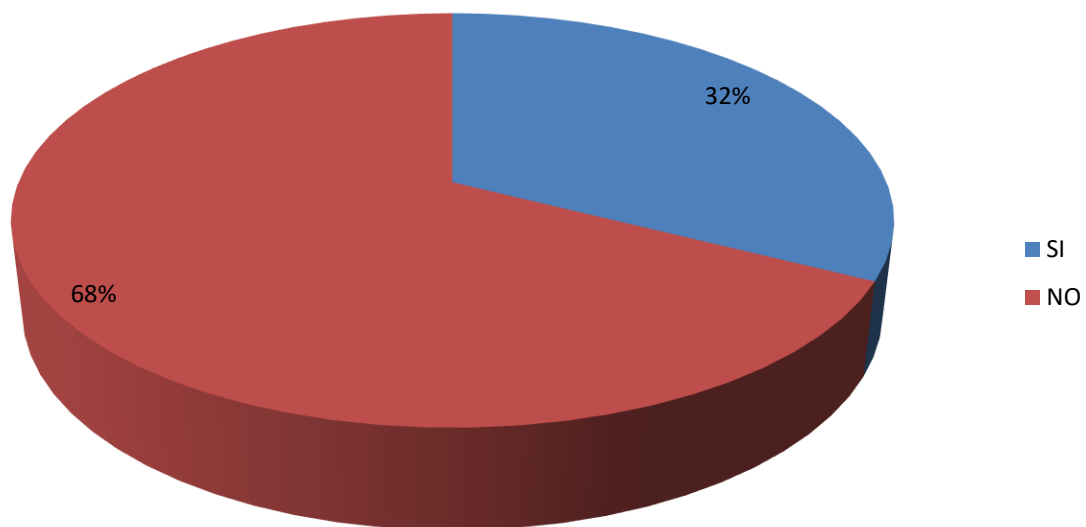
#### A. PREGUNTA 9:

¿Conoce el tratamiento del deterioro del valor en la sección 17 de las NIIF para PYMES?

**B. OBJETIVO:** Evaluar si los estudiantes tienen conocimientos sobre el tratamiento del deterioro del valor en la sección 17 de las NIIF para PYMES.

#### GRAFICO N ° 9

### Tratamiento Contable del deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.



#### D. COMENTARIO:

Se hace evidente el desconocimiento que los estudiantes tienen sobre el tratamiento contable el deterioro de valor.

### 3.2.7 Elementos que intervienen en la pérdida por deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.

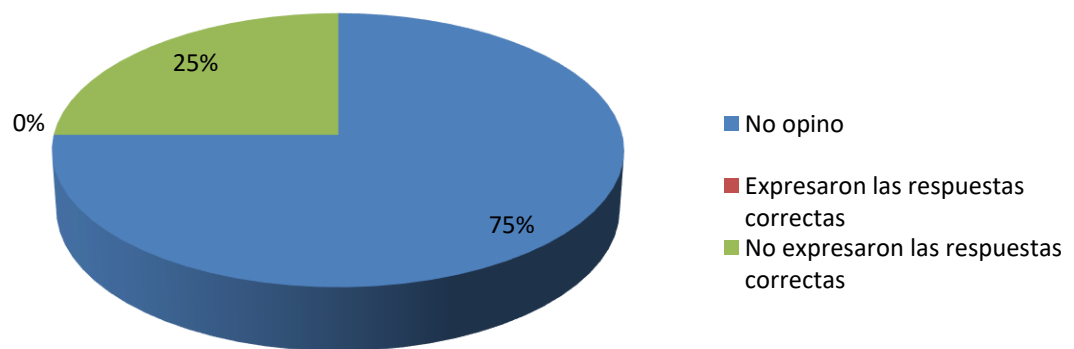
#### A. PREGUNTA 10:

¿Si su respuesta anterior fue afirmativa, mencione los elementos que intervienen para registrar la pérdida por deterioro del valor en las propiedades, planta y equipo?

**B. OBJETIVO:** Revelar que los estudiantes tienen poco conocimiento sobre los elementos que intervienen para registrar la pérdida por deterioro de valor en las propiedades planta y equipo

#### GRAFICO N°10

### Elementos que intervienen en la pérdida por deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.



**D. COMENTARIO:** Los resultados demuestran que un 75% no opinó; y el resto opinaron con respuestas erradas a la pregunta antes planteada.

### 3.2.8 Fuentes internas y externas del deterioro del valor.

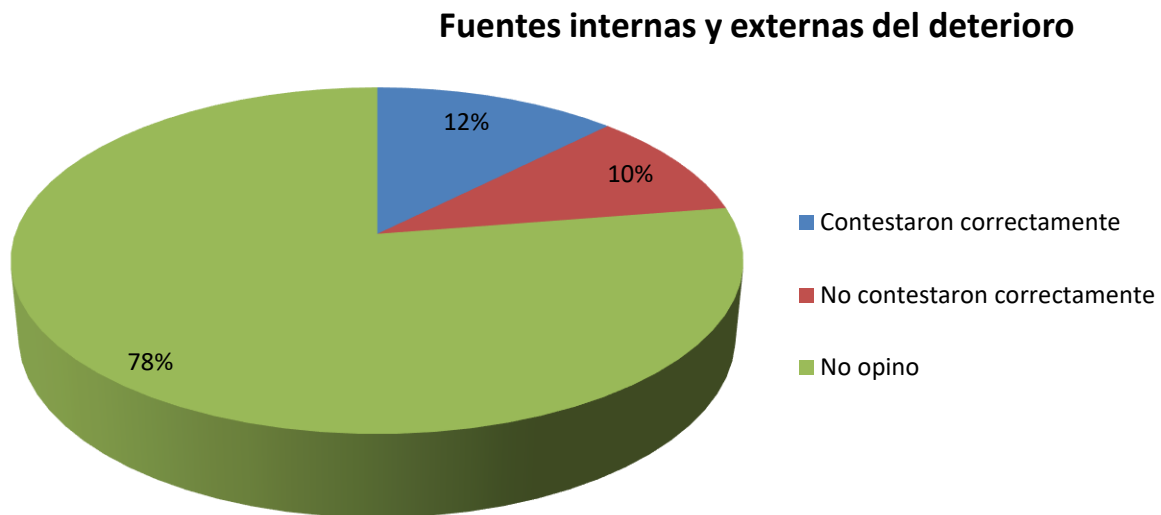
#### A. PREGUNTA 11:

¿Mencione una fuente interna y una fuente externa de la pérdida por deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo?

#### B. OBJETIVO:

Identificar si los estudiantes conocen las fuentes internas y externas de la Pérdida por deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo.

#### C. GRAFICO Nº 11



#### D. COMENTARIO:

De los 40 estudiantes encuestados un 78% no opinaron sobre la pregunta antes expuesta por no tener el conocimiento sobre las fuentes internas y externas del deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo; sin embargo, el 12% contestaron correctamente, mencionando fuentes como: deterioro físico, obsolescencia, cambios en el ambiente tecnológico.

### 3.2.9 Costos que no forman parte del costo de adquisición de un activo de propiedades, planta y equipo.

#### A. PREGUNTA 12:

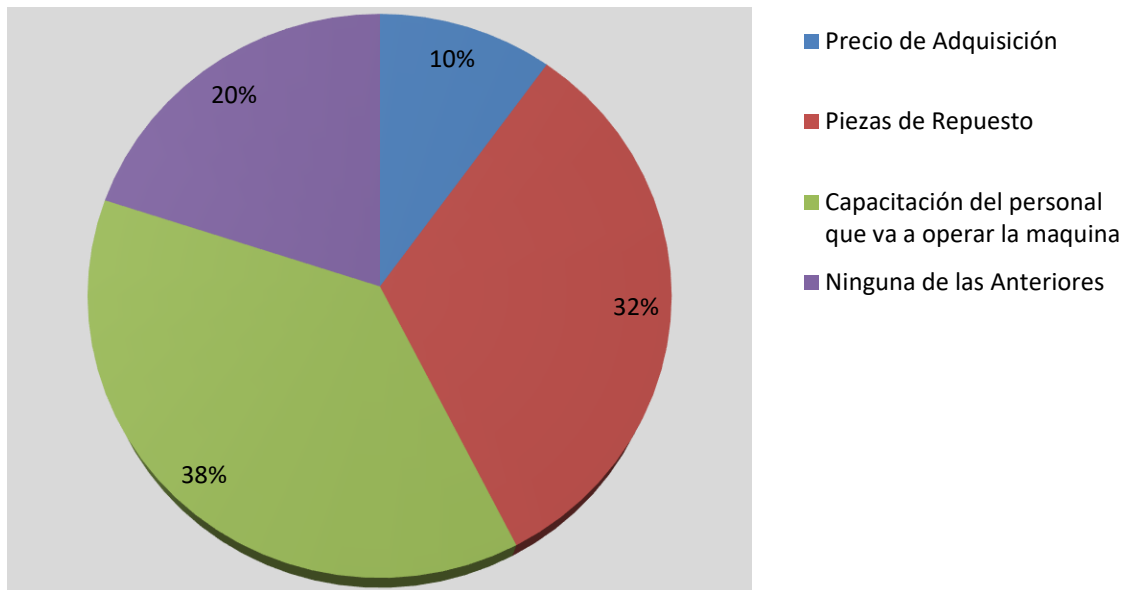
¿Cuál de los siguientes costos considera usted que no forma parte del costo de adquisición de un elemento de Propiedades, Planta y Equipo dentro del contexto de las NIIF para PYMES?

#### B. OBJETIVO:

Identificar si los estudiantes encuestados conocen sobre los costos que no forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo dentro del contexto de las NIIF para PYMES.

#### C. GRAFICONº 12

**GRAFICO Nº 12**



#### D. COMENTARIO:

Se observa que el 20% de los encuestados contestaron correctamente dado que ninguna de las respuestas dadas se encuentra dentro del contexto que señala la norma.



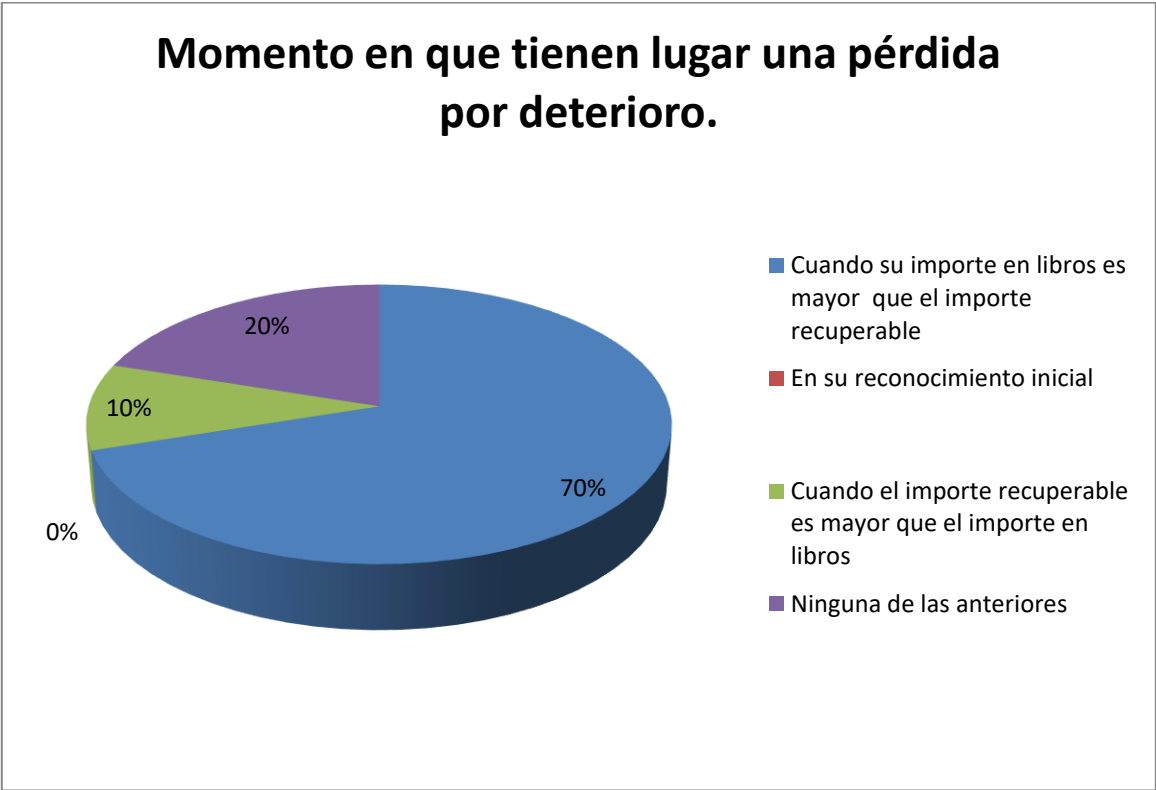
**3.2.10 Momento en que tiene lugar una pérdida por deterioro del valor.**

**A. PREGUNTA 13:**

¿En qué momento tiene lugar una pérdida por deterioro de valor en las propiedades, planta y equipo?

**B. OBJETIVO:** Conocer el alcance de conocimiento que tienen los estudiantes sobre esta sección.

**C. GRAFICO No. 13**



**D. COMENTARIO:**

De los 40 estudiantes encuestados un 70% contestaron correctamente, a pesar de no conocer el contenido de la sección 17 de la NIIF para las PYMES.

### 3.2.11 Momento en que tiene lugar la reversión por pérdida por deterioro.

#### A. PREGUNTA 14:

¿En qué momento se da la reversión por pérdida del deterioro del valor en los activos de propiedades, planta y equipo?

**B. OBJETIVO:** Establecer el grado de conocimiento contable de los estudiantes de cuarto y quinto año sobre la reversión por pérdida del deterioro del valor específicamente en los activos de propiedades, planta y equipo.

#### C. GRAFICO N° 14



#### D. COMENTARIO:

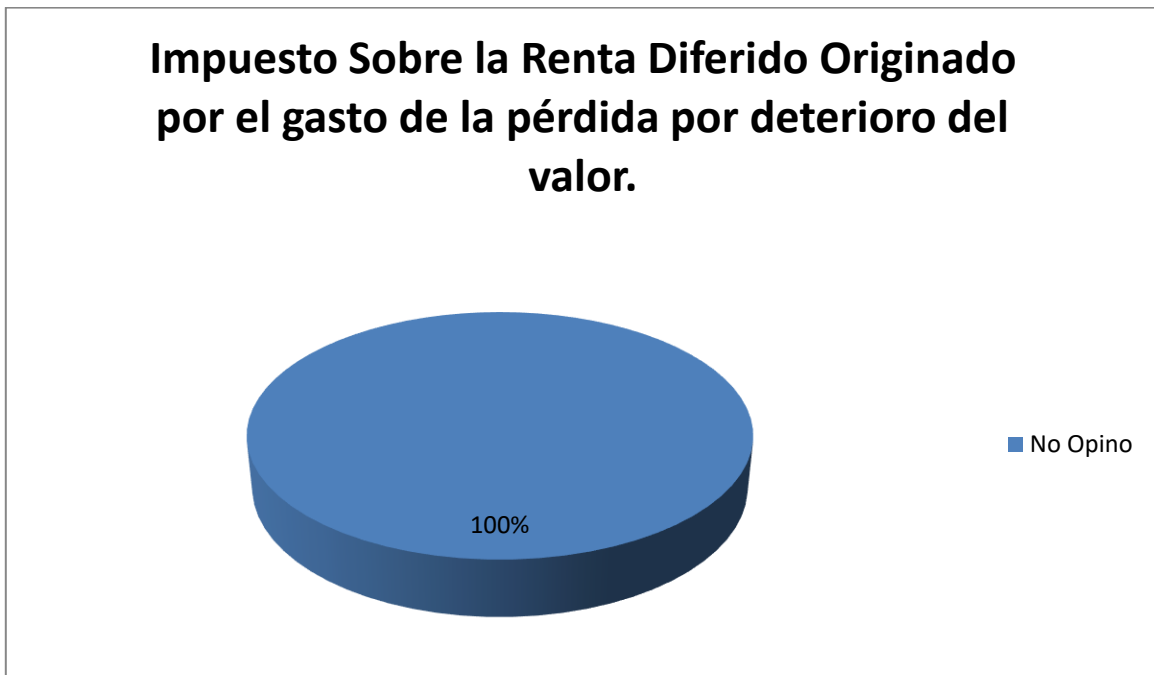
Se puede observar que la respuesta de la pregunta anterior el 70% de los encuestados acertaron de igual manera en esta pregunta se comprueba que el 70% tienen el conocimiento cuando se da la pérdida por deterioro de valor así mismo la reversión de esta.

### 3.2.12 Impuesto Sobre la Renta Diferido Originado por el gasto de la pérdida por deterioro del valor.

#### A. PREGUNTA 15:

Origina una diferencia de impuesto sobre la renta diferido, el reconocimiento como gasto de la pérdida por deterioro del valor de un activo de propiedades, planta y equipo.

**B. OBJETIVO:** Que los estudiantes de cuarto y quinto año de contaduría pública identifiquen si realmente esto origine una diferencia de impuesto.



#### D. COMENTARIO:

Se determinó el desconocimiento total que tienen los estudiantes sobre estas consecuencias tributarias.

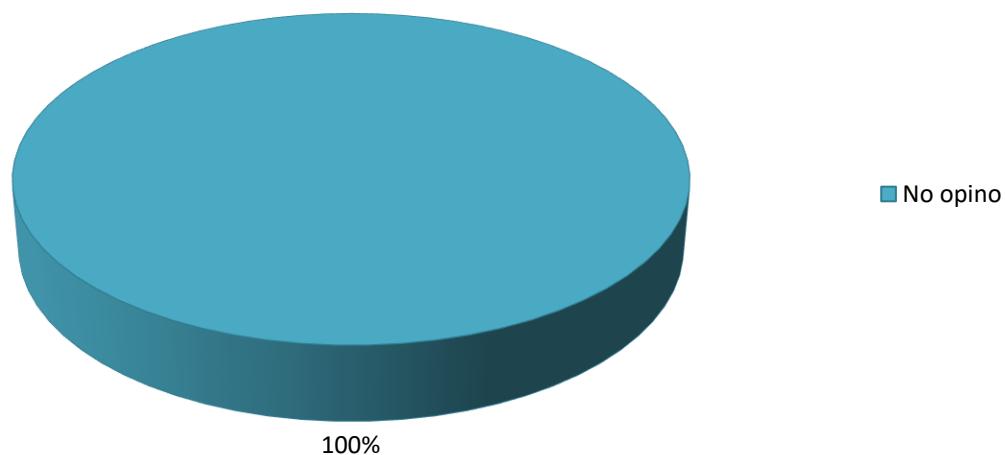
**A. PREGUNTA 16:**

Si su respuesta fue afirmativa, mencione que clase de diferencia es.

**B. OBJETIVO:** Conocer el porcentaje de estudiantes que reconocen las clases de diferencias temporales en la medición del impuesto sobre la renta diferido.

**C. GRAFICO N° 16**

**GRAFICO N° 16**



**D. COMENTARIO**

Considerando que la pregunta anterior nadie contesto que la pérdida por deterioro ocasiona una diferencia de impuesto sobre la renta diferido, es lógico el desconocimiento de qué tipo de diferencias de impuesto se originan.

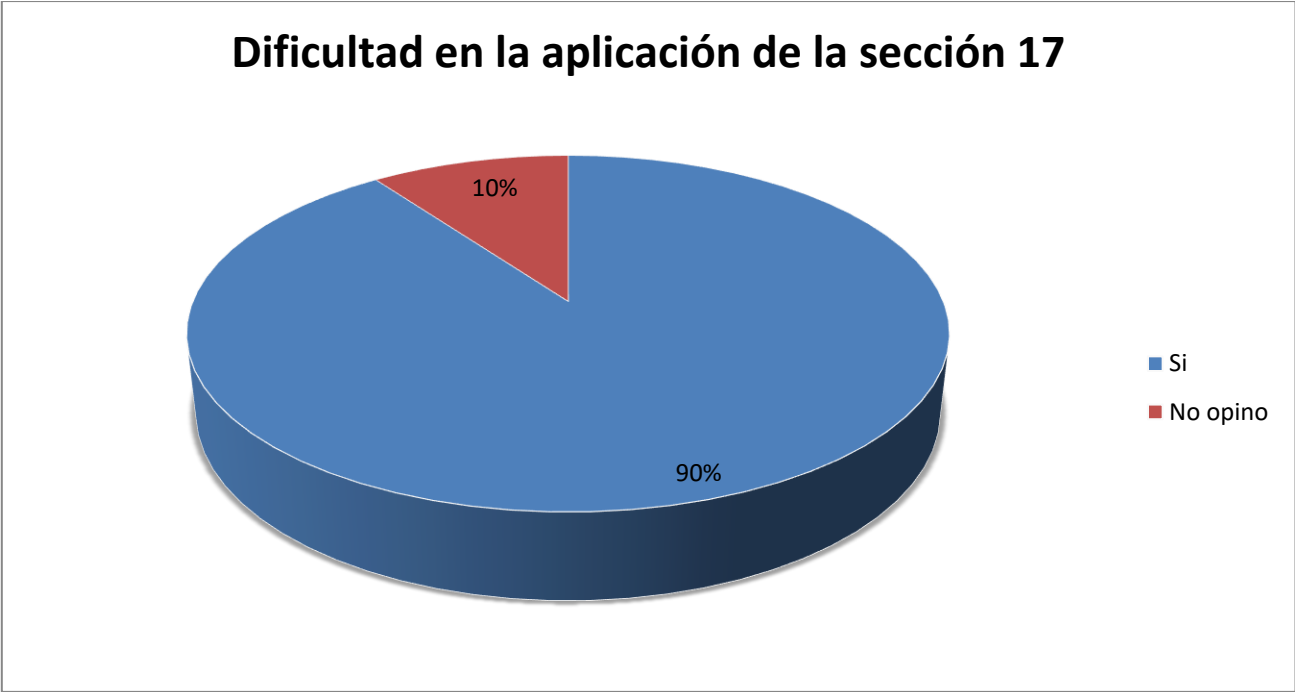
**3.2.13 Evaluación en la aplicación práctica de la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo de la Norma NIFF para PYMES**

**A. PREGUNTA 17:**

¿De acuerdo a las preguntas anteriores tendría dificultades en la aplicación práctica de la Sección 17 de las NIIF para PYMES?

**B. OBJETIVO:** Conocer el porcentaje total de los estudiantes de cuarto y quinto año sobre el conocimiento de esta sección.

**C. GRAFICO N° 17**



**D. COMENTARIO:**

Dada las respuestas a las anteriores preguntas y confirmar en ésta, la dificultad de aplicar la sección 17 por carecer de conocimiento con respecto a los lineamientos que dicta la norma para la contabilización de los activos de propiedades planta y equipo.

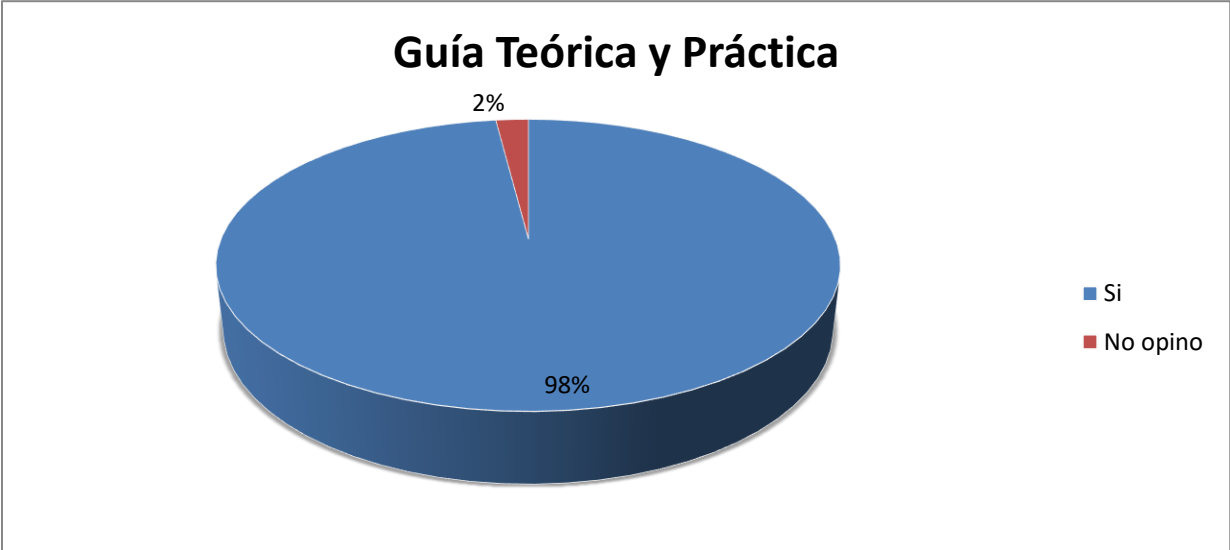
**3.2.14 Beneficio de una guía teórica-práctica contable del deterioro del valor de los activos de propiedades planta y equipo y su reversión.**

**A. PREGUNTA 18:**

¿Considera usted necesaria la elaboración de una investigación que explique el tratamiento contable y legal de la sección 17 de La NIIF Para PYMES?

**B. OBJETIVO:** Evaluar la necesidad de elaborar una guía práctica para el tratamiento contable de la sección 17 de la NIIF PYMES.

**C.GRAFICO N° 18**



**D. COMENTARIO:**

De los 40 estudiantes encuestados un 98% de ellos manifiesta la necesidad de elaborar una guía práctica de la sección 17 de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

## **CAPITULO IV**

**4 DESARROLLO PRÁCTICO CONTABLE Y LEGAL DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR Y SU REVERSIÓN, APLICADO A LOS ACTIVOS DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, MEDIDOS AL MODELO DEL COSTO Y AL MODELO DE REVALUACIÓN, DE ACUERDO A LA SECCIÓN 17 DE LA NIIF PARA PYMES 2017**

#### 4.1 Definiciones claves de la Norma

Para un claro entendimiento y aplicación de los requisitos contables internacionales, propuestos en la NIIF para las PYMES (versión 2015) es necesario primeramente comprender el significado de los siguientes conceptos utilizados en el tema que tratamos:

***Deterioro del Valor de los Activos***- se da cuando el importe recuperable es inferior al importe en libros. Una entidad considerará los siguientes indicios factores externos: 1) cambios en el ambiente tecnológico, 2) de mercado, 3) económico, o 4) legal. factores internos que bien puede ser por: 1) obsolescencia, 2) deterioro físico, 3) cambios en el uso, 4) mermas en el desempeño económico esperado.

***Valor Razonable menos costos de venta*** – Es el importe que se puede obtener por la venta de un activo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de disposición.

En todo caso, valor razonable es entendido como el importe aceptable que hacen en acuerdo conjunto entre el vendedor y el comprador por la transferencia de dominio de un activo o el pago de una deuda contraída en el pasado, sea esta por acuerdo propio o por representación de terceros en acuerdo voluntario y de forma legítima.

Los precios en mercados activos constituyen la mejor evidencia de precio justo y serán los empleados como base de medición. Si no estuvieran disponibles, la estimación de valor justo tendrá como base la información más fehaciente que esté disponible, como ser precios de activos y pasivos similares, valor actual de los flujos de caja estimados considerando una tasa de descuento compatible con los riesgos comprometidos y similares.



**Valor en uso** – Valor en uso se define como el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo. El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases:

- a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final; y
- b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

Por lo anterior para el cálculo de los flujos de efectivo es aconsejable realizarlo sobre las condiciones y estado actual económico del activo, considerando su vida útil y otros factores determinantes en el tiempo.

**Importe en Libros**– Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

**Importe Recuperable** – Es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor de uso.

**Impuesto Sobre la Renta Corriente**– es la cantidad a pagar o recuperar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia fiscal del periodo actual o de periodos contables anteriores.

- Por el impuesto corriente a pagar, una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes.
- Si el importe pagado excede el importe adeudado, la entidad reconocerá un activo por impuestos corrientes.

**Impuesto Sobre la Renta Diferido** – El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros.

## 4.2 Reconocimiento de Propiedades, Planta y Equipo

En los párrafos 17.4 a 17.8 de la sección 17 "*propiedades planta y equipo*" de la NIIF para PYMES, establece los criterios que deben tomarse en cuenta para reconocer una partida de propiedades, planta y equipo, primeramente, debe cumplir con las condiciones para ser reconocido como un activo:

- a) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con la partida, y
- b) el costo de la partida puede medirse con fiabilidad.

Además, explica que las piezas de repuesto y el equipo auxiliar o de mantenimiento que sean de carácter permanente o se espere utilizar durante más de un periodo sean considerados como propiedades, planta y equipo. También la norma hace ver que existen ciertos componentes de algunos elementos de propiedades, planta y equipo que pueden requerir su reemplazo en un determinado periodo de tiempo por lo que, hay que considerar si esto genera que el componente reemplazado proporcione beneficios económicos futuros, si aumenta la vida útil del activo, una entidad añadirá el costo de reemplazar dichos componentes al importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo. El párrafo 17.16 establece que si los principales componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará estos componentes por separado a lo largo de su vida útil.

También considera que algunas inspecciones se reconozcan su costo en el importe en libros de un activo de propiedades, planta y equipo como una

sustitución, porque son inspecciones indispensables para que continúen operando, buscan defectos independientemente si tenga que sustituirse algunas partes del activo o no. Esto se hará con independencia de que el costo de la inspección previa importante fuera identificado en la transacción en la cual se adquirió o se construyó el elemento.

#### **4.2.1 Medición en el reconocimiento inicial de la propiedad, planta y equipo**

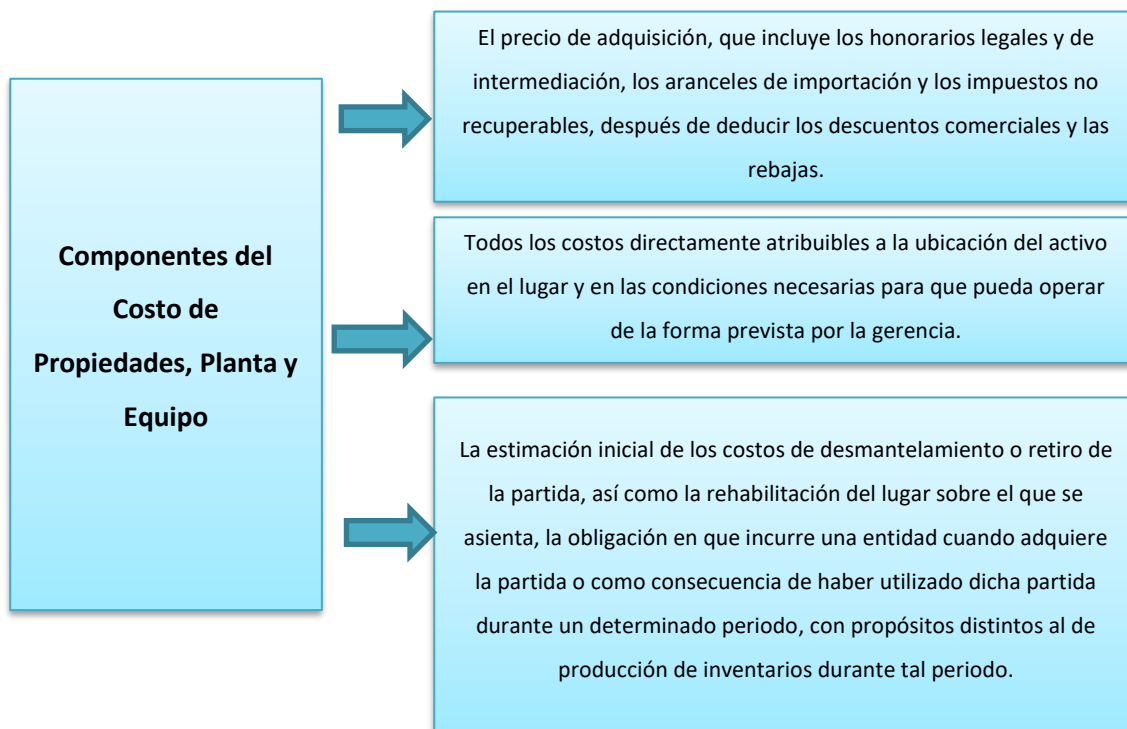
La Medición inicial de los activos de la propiedad planta y equipo según lo describe dicha sección puede ser:

- Al costo (párrafo 17.9)
- El valor presente de los pagos futuros y, (párrafo 17.13)
- En Permutas por el Valor Razonable (párrafo 17.14)

#### **4.2.2 Componentes del Costo:**

Una entidad valorará un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo de adquisición en el momento del reconocimiento inicial; este último debe comprender el precio de adquisición incluyendo impuestos, derechos y gastos de importación, así como todos los costos directos o indirectamente atribuibles.

Cabe mencionar que el costo de adquisición y los costos directos o indirectamente atribuibles son llamados componentes del costo.



Existen costos que no forman parte de los elementos de la propiedad, planta y equipo y que por lo tanto se reconocerán como gastos. El párrafo 11 de la Sección 17 nos menciona dichos costos:

- Los costos de apertura de una nueva planta de producción.
- Los costos generados por la inserción de un nuevo producto o servicio (ejemplo los costos de publicidad y actividades promocionales).
- Los costos de apertura del negocio en una nueva localización, o los de redirigirlo a un nuevo tipo de clientela (incluidos los costos de formación del personal).
- Los costos de administración y otros costos indirectos generales.

### **4.2.3 Medición del Costo**

La Sección 17 específicamente en el párrafo 13 también nos indica cuando el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito el costo será el valor presente de los pagos futuros.

### **4.2.4 Permutas de activos<sup>23</sup>**

Un elemento de propiedades planta y equipo puede haber sido adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios.

Una entidad medirá el costo del activo adquirido por su valor razonable, a menos que:

- la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o
- ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.

### **4.3 Propiedades, Planta y Equipo en su medición posterior al reconocimiento inicial**

La sección 17 establece como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación para los elementos que compongan una misma clase de activos de propiedades, planta y equipo en la medición posterior al reconocimiento inicial.

---

<sup>23</sup>NIIF para las PYMES 2015, p14, Pág.103

### **4.3.1 Modelo del costo**

Una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.<sup>24</sup>

### **4.3.2 Modelo de Revaluación**

A continuación, se citan los párrafos 17.15 B al párrafo 17.15 D de la NIIF para PYMES sección 17 propiedades planta y equipo que describe el modelo de revaluación para la medición posterior al reconocimiento inicial.

Una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor posteriores. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. Los párrafos 11.27 a 11.32 proporcionan una guía para determinar el valor razonable.

Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo.

---

<sup>24</sup>NIIF para las PYMES 2015, p17.15A, Pág.104

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación.

#### **4.4 Deterioro del Valor de las propiedades, planta y equipo**

En cada fecha sobre la que se informa, la entidad debe asegurarse si un elemento o grupo de elementos de sus propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, si fuere así, reconocerá y medirá la pérdida por tal deterioro.

Como principio general una entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable, si y solo si, el monto recuperable es inferior al valor en libros, reconociendo la pérdida por deterioro del valor en los resultados. El importe recuperable, es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso. (Párr.27.5 y 27.6 NIIF para las PYMES).

Se pueden contemplar varios indicadores para el deterioro de un activo los cuales se basan en:

- a) Fuentes internas de información, por ejemplo, deterioro físico del activo, cambios significativos en la forma en que se usa el activo, planes para disponer del activo, activo ocioso.
- b) Fuentes externas de información, por ejemplo, mercado activo, entorno legal, entorno económico, entorno tecnológico.

A continuación, se cita el párrafo 27.9 de la NIIF PYMES que indica los factores internos y externos de información que deben considerarse cuando la entidad tenga indicios de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo:

#### Fuentes externas de información

- (a) durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
- (b) durante el periodo han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta aplica, o bien en el mercado al que está destinado el activo.
- (c) durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente a afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo y disminuyen su valor razonable menos costos de venta.
- (d) el importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto (esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad).

#### Fuentes internas de información

- (e) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.



- (f) durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo y los planes para disponer del activo antes de la fecha prevista.
  
- (g) se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado. En este contexto, el rendimiento económico incluye los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo.

## **4.5. Desarrollo de casos prácticos**

### **4.5.1 Pérdida por Deterioro de Valor de Activos medidos al costo**

Para el desarrollo del caso práctico es importante recordar el párrafo 17.15 A de las NIIF para las PYMES en el que se establece que según el modelo del costo una entidad medirá un elemento de Propiedad Planta y Equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Se presenta la siguiente información:

**La entidad que reporta** – Para nuestras ilustraciones, la entidad que reporta es la empresa “Cielo Azul, S.A. de C.V.”, dedicada a la instalación y reparación de cielos falsos, constituida en enero de 2010; que ha adoptado como base contable de fiel cumplimiento, las NIIF para las PYMES; siguiendo las disposiciones de la autoridad contable en El Salvador.

Compró un Pick Up 4x4 nuevo el 02 de Enero de 2010 para ser utilizado en los servicios a domicilio que se prestan como parte de la actividad normal de las operaciones como equipo de reparto con un costo de adquisición por \$23,000.00, más IVA, se estima una vida útil de 5 años sin considerar valor residual y la empresa utilizará el método de línea recta para depreciar el bien; se canceló el impuesto a la primera matricula que corresponde al 6% sobre el precio de compra y \$80.00 por las placas de circulación.

Al final del ejercicio 2011 la empresa Cielo Azul, S.A. de C.V., por medio de un cuestionario que propone la NIC 36 “Deterioro de activos” determinó que existen indicios de deterioro del valor del equipo de reparto, debido a

que el mercado está ofreciendo un nuevo modelo con más capacidad de carga a la que posee el equipo de la entidad. Por lo que contrata los servicios de un perito valuator quien determinó que el Vehículo al 31 de diciembre de 2011 tiene un valor de uso de \$10,000.00 y costos de vender \$2,000.00 y un valor razonable por \$15,300.00, escogemos el mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos costos de vender.

Al final del 4 cuarto año se realiza un estudio para determinar si existe una reversión de la pérdida, los resultados del estudio fueron valor razonable \$5,000.00 valor en uso \$4500.00, costos de vender \$300.00

Se realizan los asientos contables:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/10	PARTIDA # 1 <u>Propiedad Planta y Equipo</u> Equipo de Reparto <u>Crédito Fiscal IVA</u> <u>Efectivo y Equivalente de efectivo</u> Bancos V/Por adquisición de un vehículo el 01 de enero 2010		\$23,000.00  \$ 2,990.00	    \$25,990.00
<b>Totales</b>			\$25,990.00	\$25,990.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/10	PARTIDA # 2 <u>Propiedad Planta y Equipo</u> Equipo de Reparto <u>Efectivo y Equivalente de efectivo</u> Bancos IPM Placas V/Por IPM 01 de enero 2010		\$1,380.00	   \$1,380.00
<b>Totales</b>			\$1,380.00	\$1,380.00

El Art 8 de la Ley de Impuesto a la Primera Matricula nos explica cómo se determina la base imponible una tasa o alícuota de acuerdo con la categoría del vehículo comprado y por su cilindraje el Pick Up 4x4 se encuentra en la categoría 2.3 donde su tasa Ad Valorem es el 6% aplicado al precio de adquisición \$23,000.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/10	PARTIDA # 3 <u>Propiedad Planta y Equipo</u> Equipo de Reparto <u>Efectivo y Equivalente de efectivo</u> Bancos Placas V/Por cancelación de las placas de circulación, 01 de enero 2010	\$80.00	\$80.00	\$80.00
<b>Totales</b>			\$80.00	\$80.00

En Sertracen se realiza la inscripción de la titularidad del vehículo nuevo como resultado de la inscripción del vehículo nos emiten una tarjeta de circulación con los datos de la sociedad y características del vehículo por lo que se canceló el valor de \$80.00

Precio de Adquisición \$ 23,000.00 \* 6% de tasa Ad Valorem = \$ 1,380.00 IPM  
A continuación, se presenta la depreciación del primer año de uso del vehículo

Datos:

Costo de Adquisición: 23,000.00 más IPM: \$1,460.00 = 24,460.00

**\$24,460.00 = \$4,892.00 Depreciación anual**

A continuación, se presenta la depreciación del primer año del uso del vehículo

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/10	PARTIDA # 3 <u>Gasto de Venta</u> Depreciación <u>Depreciación Acumulada</u> Equipo de Transporte V/Por registro de depreciación del año 2010		\$4,892.00	\$4,892.00
<b>Totales</b>			\$4,892.00	\$4,892.00

Se realiza la depreciación del año siguiente 2011

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	PARTIDA # 4 <u>Gastos de Venta</u> Depreciación <u>Depreciación Acumulada</u> Equipo de Transporte V/ Por registro de depreciación del año 2011		\$4,892.00	\$4,892.00
<b>Totales</b>			\$4,892.00	\$4,892.00

Al final del ejercicio 2011 la empresa Cielo Azul, S.A. de C.V., por medio de un estudio realizado se determinó que existen indicios de deterioro del valor del equipo de reparto, debido a que el mercado está ofreciendo un nuevo modelo con más capacidad de carga a la que posee el equipo de la entidad.

Por lo que se contrata los servicios de un perito valuador quien determinó que el Vehículo al 31 de diciembre de 2011 tiene un valor de uso de \$10,000.00 y costos de vender \$2,000.00 y un valor razonable por \$15,300.00, escogemos el mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos costos de vender.

*Comparamos el valor razonable neto con el valor en uso y escogemos el mayor que será el importe recuperable*

Valor Razonable	\$15,300.00
Costos de vender	<u>\$2,000.00</u>
Valor Razonable neto	\$13,300.00

Valor en Uso : \$10,000.00

este será el importe recuperable por ser el mayor valor. *Valor razonable neto \$13,300.00*

El importe en libros del activo al final del segundo año es el siguiente:

Importe en Libros bruto	\$24,460.00
Depreciación acumulada	<u>(\$9,784.00)</u>
Importe en libros	\$14,676.00

Comparamos el importe recuperable con el valor en libros:

Importe en libros	\$14,676.00
Valor razonable neto	<u>\$13,300.00</u>
Pérdida por Deterioro	\$1,376.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2011	PARTIDA # 5 <u>Pérdida por Deterioro de Valor</u> <u>Deterioro Acumulado</u> V/Por determinación de Perdida por deterioro de Valor		\$1,376.00	\$1,376.00
<b>Total</b>			\$1,376.00	\$1,376.00

*La cuenta cargada puede ser sustituida en un catálogo de cuentas por cualquier otra que refleje el suceso de la perdida, tal como GASTO POR DETERIORO, etc. El saldo de esta cuenta es de resultado deudor, se elimina al final del ejercicio contable con una cuenta liquidadora que generalmente es PERDIDAS Y GANANCIAS. Para efectos tributarios esta pérdida no es deducible.*

*El reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor de un activo origina una diferencia de Impuesto la cual es temporaria, por lo que se debe reconocer contablemente.*

A continuación, se presentan dos estados del resultado integral con datos hipotéticos sencillos los cuales reflejan los costos y gastos incluyendo la pérdida por deterioro la cual no es deducible para efectos tributarios y así presentar la diferencia de impuesto. Primero según la normativa contable y posteriormente según Legislación Tributaria. Para el cálculo del impuesto sobre la renta se hace sobre la base de 30% considerando lo que establece el art. 41 LISR que contextualmente dice:

Persona jurídica

Art. 41.- LAS PERSONAS JURÍDICAS, UNIONES DE PERSONAS, SOCIEDADES IRREGULARES O DE HECHO, DOMICILIADAS O NO, CALCULARÁN SU IMPUESTO APLICANDO A SU RENTA IMPONIBLE LA TASA DEL TREINTA POR CIENTO (30%); SE EXCEPTÚAN LOS SUJETOS PASIVOS QUE HAYAN OBTENIDO

RENTAS GRAVADAS MENORES O IGUALES A CIENTO CINCUENTA MIL DÓLARES (US\$150,000), LOS CUALES APLICARÁN LA TASA DEL VEINTICINCO POR CIENTO (25%).

Cielo Azul, S.A. de C.V.			
Calle Puerto Vallarta Final Pasaje 1 #202-A San Salvador			
Estado del Resultado para el periodo que finaliza el 31 de Diciembre de 2011			
(Expresado en Dólares de los Estados Unidos de América)			
		NIC	LEG. TRIB.
Ventas		\$ 171,080.17	\$ 171,080.17
Costos de articulos vendidos		\$ 85,125.10	\$ 85,125.10
Utilidad Bruta en Ventas		\$ 85,955.07	\$ 85,955.07
Gastos Operacionales	*	\$ 19,800.00	\$ 18,424.00
Utilidad de Operación		\$ 66,155.07	\$ 67,531.07
Productos Financieros		\$ 800.00	\$ 800.00
Gastos Financieros		\$ 2,125.00	\$ 2,125.00
Utilidad antes de Reserva e Impuestos		\$ 64,830.07	\$ 66,206.07
Reserva Legal		\$ 4,634.42	\$ 4,634.42
Utilidad antes de Impuesto		\$ 60,195.65	\$ 61,571.65
Impuesto sobre la Renta		\$ 18,058.70	\$ 18,471.50
Utilidad Neta		\$ 42,136.95	\$ 43,100.15
Representante Legal			Auditor
		Contador	

*\*Este valor incluye el \$1,376.00 correspondiente a la Perdida por Deterioro del Valor.*

Los Gastos de Operación de acuerdo con la Legislación Tributaria ( \$ 18,424.00) no Incluyen los \$1,376.00 de la Perdida por Deterioro por no ser Deducible.

También se observa que el Impuesto sobre la renta según NIIF es \$18,058.70 y el Impuesto sobre la renta según LEY es \$18,471.50 surgiendo una diferencia temporaria por \$412.80 ocasionado por la pérdida por deterioro.



La Normativa Contable Internacional no regula el establecimiento de reservas que afecten el patrimonio, por lo que en este caso la reserva legal calculada de acuerdo con la legislación tributaria es la misma para el estado de resultado integral de acuerdo a las NIIF.

El registro contable de cierre que a continuación se presenta, se refleja la Diferencia de Impuesto.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	PARTIDA # 6 <u>Pérdidas y Ganancias</u> <u>Activos por Impuesto Diferido</u> <u>Reserva Legal</u> <u>Impuesto Sobre la Renta</u> <u>Utilidad del Ejercicio</u> V/Por cierre		\$64,830.07 \$ 412.80	\$ 4,634.42 \$ 18,471.50 \$ 42,136.95
<b>Totales</b>			\$65,242.87	\$65,242.87

En el presente caso se parte del supuesto que el estudio se realizó al final del segundo año de tenencia del bien, por lo que el activo se vio modificado en su Importe en Libros por la Pérdida del Deterioro del Valor de la siguiente manera:

Importe en libros según NIIF		Importe en libros según LEY	
Importe en libros bruto	\$24,460.00	Importe en libros bruto	\$24,460.00
Depreciación Acumulada	\$9,784.00	Depreciación acumulada	<u>\$9,784.00</u>
Deterioro acumulado	<u>\$1,376.00</u>	Importe en libros	\$14,676.00
Importe en Libros	\$13,300.00		

En los siguientes tres años la depreciación se ajustará de acuerdo con el nuevo importe en libros según la NIIF \$13,300.00, pero de acuerdo a la legislación tributaria la depreciación se mantendrá igual que los dos años anteriores con

\$14,676.00; esta situación provocará otra diferencia de impuesto \$458.67 que permitirá la eliminación del saldo de la cuenta Activo Por Impuesto Diferido.

\$4,892.00 Depreciación según LEY

\$4,433.33 Depreciación según NIIF

\$458.67 \* 30% = \$ 137.60 x 3 años que faltan por Depreciar = \$ 412.80

Aquí se comprueba la reversión total del Activo por Impuesto Diferido, lo cual aparecerá en el asiento de cierre de cada año (durante los últimos 3 años) la cantidad de \$ 137.60.

	activo por impuesto diferido		
segundo año	\$ 412.80	\$ 137.60	tercer año
		\$ 137.60	cuarto año
		\$ 137.60	quinto año
	<u>\$ 412.80</u>	<u>\$ 412.80</u>	

### 5.10.1.2 Reversión por pérdida por deterioro de valor

De acuerdo con las NIIF la entidad después de haber registrado una pérdida por deterioro debe realizar estudios cada año para determinar si hay reversión o no.

A continuación, se aborda el párrafo 27.30 de las NIIF PYMES que establecen los requerimientos que debe aplicarse cuando la anterior pérdida por deterioro del valor se basó en el importe recuperable del activo individual con deterioro de valor:

(a) la entidad estimará el importe recuperable del activo en la fecha actual sobre la que se informa.

(b) si el importe recuperable estimado del activo excede su importe en libros, la entidad **incrementará** el importe en libros al importe recuperable, sujeto a las limitaciones descritas en el apartado (c). Ese incremento es una **reversión** de una

pérdida por deterioro del valor. Una entidad **reconocerá la reversión de inmediato en el resultado del periodo**, a menos que el activo se registre a un importe revaluado de acuerdo con el modelo de revaluación del párrafo 17.15B. Cualquier reversión de la pérdida por deterioro del valor en un activo previamente revaluado, se tratará como un aumento por revaluación de acuerdo con el párrafo 17.15C.

(c) **la reversión de una pérdida** por deterioro del valor **no incrementará el importe en libros del activo** por encima del importe en libros que habría sido determinado (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para el activo en años anteriores.

(d) después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro del valor, **la entidad ajustará el cargo por depreciación (amortización)** del activo para los periodos futuros para distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hubiera), sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Retomando el ejercicio anterior al final del cuarto año se realiza un estudio para determinar si existe una reversión de la pérdida el importe en libros según NIIF

Cumpliendo a los literales anteriormente citados primeramente se estimará el importe recuperable del activo con los siguientes datos:

Valor razonable \$5,000.00, Valor en Uso \$4,600.00 y Costos de vender \$300.00

Valor Razonable menos costos de vender	\$4,700.00	} Importe Recuperable
Valor en Uso	\$4,600.00	

Cumpliendo lo que establece el párrafo (c) se establece el valor en libros que habría sido determinado sino se hubiese registrado una pérdida:

Costo de Adquisición \$24,460.00  
 Depreciación acumulada \$19,568.00  
 Importe en Libros **\$4,892.00** *la reversión no debe exceder a este importe en libros.*

Importe en Libros bruto según NIIF  
 Importe en Libros \$24,460.00  
 Depreciación acumulada \$18,650.66  
 Deterioro acumulado \$1,376.00  
 Importe en libros \$4,433.34 Valor en libros contabilizado

Comparamos el importe recuperable con el valor en libros contabilizado y establecemos la reversión del deterioro del valor.

Importe Recuperable: \$4,700.00  
 Importe en Libros según NIIF: \$4,433.34  
 Reversión de perdida \* \$ 266.66

Al ser mayor el Importe Recuperable que el Importe en Libros contabilizado se origina una **Reversión** de Perdida por Deterioro de Valor.

Realizamos el siguiente asiento contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 9 <u>Deterioro Acumulado</u> <u>*Reversión de Pérdida por</u> <u>Deterioro</u>		\$266.66	\$266.66
<b>Totales</b>			\$266.66	\$266.66

*\*Esta es una cuenta de resultado acreedor que se elimina con Pérdidas y Ganancias, para efectos tributarios constituye una ganancia no gravable.*

*\$266.66\*30% = \$217.60 disminución del activo por impuesto diferido al final del 4 año.*

*Reversión del activo por impuesto diferido*

	activo por impuesto diferido		
segundo año	\$ 412.80	\$ 137.60	tercer año
		\$ 217.60	cuarto año
		\$ 57.60	quinto año
	<u>\$ 412.80</u>	<u>\$ 412.80</u>	

Determinamos el nuevo importe en libros al 4to año.

<b>Costo de Adquisición</b>	<b>\$ 24,460.00</b>
<b>-Depreciación Acumulada</b>	\$ 18,650.66
<b>-Deterioro Acumulado *</b>	\$ 1,109.34
<b>=Importe en Libros</b>	<b>\$ 4,700.00</b>

\$1376.00 Deterioro acumulado

(-266.66) Reversión

\* \$1,109.34

A fin de ver el comportamiento del activo diferido se realiza los estados de resultado del año 2014 y 2015 y ver el efecto ocasionado por la reversión por pérdida del deterioro.

Cielo Azul, S.A. de C.V.						
Calle Puerto Vallarta Final Pasaje 1 #202-A San Salvador						
Estado del Resultado para el periodo que finaliza el 31 de Diciembre de 2014-2015						
(Expresado en Dólares de los Estados Unidos de América)						
	año 2014		año 2015			
	NIC	LEG. TRIB.	NIC	LEG. TRIB.		
Ventas	\$ 200,120.00	\$ 200,120.00	\$ 300,180.00	\$ 300,180.00		
Costos de articulos vendidos	\$ 80,000.00	\$ 80,000.00	\$ 120,072.00	\$ 120,072.00		
Utilidad Bruta en Ventas	\$ 120,120.00	\$ 120,120.00	\$ 180,108.00	\$ 180,108.00		
Gastos Operacionales	\$ 55,140.00	\$ 55,598.67	\$ 75,112.00	\$ 75,304.00		
Utilidad de Operación	\$ 64,980.00	\$ 64,521.33	\$ 104,996.00	\$ 104,804.00		
Productos Financieros	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	\$ 4,000.00	\$ 4,000.00		
Reversión por pérdida	\$ 266.66	\$ -	\$ -	\$ -		
Gastos Financieros	-\$ 2,000.00	-\$ 2,000.00	-\$ 1,500.00	-\$ 1,500.00		
Utilidad antes de Reserva e Impuestos	\$ 68,246.66	\$ 67,521.33	\$ 107,496.00	\$ 107,304.00		
Reserva Legal	\$ 4,726.49	\$ 4,726.49	\$ 7,511.28	\$ 7,511.28		
Utilidad antes de Impuesto	\$ 63,520.17	\$ 62,794.84	\$ 99,984.72	\$ 99,792.72		
Impuesto sobre la Renta	\$ 19,056.05	\$ 18,838.45	\$ 29,995.42	\$ 29,937.82		
Utilidad Neta	\$ 44,464.12	\$ 43,956.39	\$ 69,989.30	\$ 69,854.90		
Representante Legal					Auditor	
		Contador				

Realizamos el siguiente asiento contable: al cuarto año

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 10 <u>Pérdidas y Ganancias</u> <u>Impuesto sobre la Renta</u> <u>Reserva Legal</u> <u>Utilidad Neta</u> <u>Activo por Impuesto Diferido</u>		\$68,246.66	\$18,838.45 \$ 4,726.49 \$44,464.12 \$ 217.60
<b>Totales</b>			\$68,246.67	\$68,246.67

Partida contable de cierre al final del quinto año

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/15	PARTIDA # 11 <u>Pérdidas y Ganancias</u> <u>Impuesto sobre la Renta</u> <u>Reserva Legal</u> <u>Utilidad Neta</u> <u>Activo por Impuesto Diferido</u>		\$107,496.00	\$29,937.82 \$7,511.28 \$69,989.30 \$57.60
<b>Totales</b>			\$107,496.00	\$107,496.00

*Para efectos de ley la depreciación sea igual y en la NIIF. en los Gastos de Operación (Depreciación según Ley \$4,892.00 Depreciación según NIIF \$4,700.00) Diferencia de \$192.00 que se refleja en los Gastos de Operación de acuerdo con la Ley.*

### 5.10.1.3 Reversión pérdida por deterioro del valor que origina una revaluación

Para el siguiente caso se partirá del supuesto que la entidad no utiliza el modelo del costo como política para medición posterior de un elemento de propiedades, planta y equipo, sino que utiliza el Modelo de Revaluación.

Para desarrollar este caso se analizarán los párrafos 117 y 118 de la NIC 36, a continuación, se citan textualmente:

117 El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, incrementado tras la **reversión** de una pérdida por deterioro del valor, **no excederá al importe en libros** que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) **si no se**

**hubiese reconocido una pérdida** por deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores.

118 Cualquier **incremento** en el importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, por encima del importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación), **si no se hubiese reconocido una pérdida** por deterioro del valor en periodos anteriores, **es una revaluación del activo**. Para contabilizar estas revaluaciones, la entidad utilizará la NIIF aplicable al activo.

Y También vamos a tomar en cuenta lo que establece la NIC 12 párrafo 64 “La NIC 16, no especifica si la entidad debe trasladar cada año desde el superávit de revaluación a las ganancias acumuladas una cantidad igual a la diferencia entre la depreciación o amortización del activo revaluado y la depreciación o amortización que se hubiera practicado sobre el costo original del activo. ***Si la entidad hace esta transferencia, el importe correspondiente a la misma se calculará neto de cualquier impuesto diferido que le corresponda.***”

Retomando el caso anterior, se partirá de los datos del tercer año, modificando en este caso el valor en uso que será de \$11,284.00, y un valor razonable de \$11,784.00 y probables costos a incurrir en la venta de \$200.00

Para contabilizar la reversión de la pérdida por deterioro de valor se debe calcular el valor en libros del activo considerando que no se le ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor:

Costo de Adquisición: \$24,460.00

Depreciación Acumulada \$14,676.00

Importe en Libros \$9,784.00 al revertir la pérdida por deterioro no se debe exceder este importe en libros, si la entidad utiliza el modelo del costo, pero si se utiliza el Modelo de Revaluación, ocasionará una revaluación del activo.



Determinación del importe recuperable

Valor en uso	\$11,284.00	}	Importe Recuperable
Valor razonable menos costos de venta	\$11,584.00		\$11,584.00

Importe en libros contabilizado al final del tercer año según NIC y NIIF PYMES

Costo de Adquisición	\$24.460.00
Depreciación Acumulada	\$14,217.33
Deterioro acumulado	<u>\$1,376.00</u>
Importe en libros	\$8,866.67

*Considerando que el importe recuperable es de \$11,584.00 es decir, \$1,800.00 más que el valor en libros que podría haberse obtenido sino se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor.*

\$11,584.00

\$9,784.00

\$1,800.00 valor a incrementar

Importe Recuperable	\$11,584.00	Importe en libros LEY	\$9,784.00
Importe en Libros contabilizado	<u>\$ 8,866.67</u>	Importe en libros NIC	<u>\$8,866.67</u>
Reversión Total	\$2,717.33	Valor a Revertir de la Pérd	.\$917.33

Y de acuerdo con lo que establece el párrafo 118 que “Cualquier incremento en el importe en libros es una revaluación del activo”.

Para sacar el factor dividimos  $\$1,800.00 \div \$9,784.00 = 0.18397383$

<b>0.18397383 *</b>	<b>\$24,460.00 =</b>	<b>\$4,500.00</b>
	\$14,676.00=	\$2,700.00
	\$ 9,784.00 =	\$1,800.00

Hacemos el siguiente registro contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>31/12/12</b>	PARTIDA #			
	<u>Deterioro Acumulado</u>		\$917.33	
	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$4,500.00	
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$2,700.00
	<u>Superávit por Revaluación</u>			*\$1,260.00
	<u>Reversión por pérdida por deterioro</u>			\$917.33
	<u>Pasivo Por Impuesto Diferido</u>			\$540.00
<b>Totales</b>			\$5,417.33	\$5,417.33

El Superávit que resulta al momento de hacer el registro contable se registra neto de cualquier impuesto diferido según lo establecido en la NIC 12 párrafo 64.

1800\*30% =540

1800.00

540.00

1260.00 Superávit por revaluación

Importe en libros al final del tercer año:

Importe en libros bruto	\$28,960.00 (4,500.00+24,460.00)
Depreciación acumulada	\$16,917.33 (2,700.00+14,676.00)
Deterioro Acumulado	\$ <u>458.67</u> (1376.00-917.33)
Importe en Libros Neto	\$11,584.00 (9,784.00+1,800.00)

El nuevo valor en libros a depreciar para los próximos dos años es de: \$11,584.00

$\$11,584.00/2=\$5792.00$  Depreciación anual según NIIF

\$4,892.00 Depreciación según Ley

Diferencia \$900.00

A continuación, se muestra como el pasivo por impuesto diferido se revierte en los próximos dos años de vida del activo.

$900.00*30\% =270.00$  cuarto año

$=270.00$  quinto año

$=540.00$

	pasivo por impuesto diferido		
cuarto año	\$ 270.00	\$ 540.00	tercer año
quinto año	\$ 270.00		
	\$ 540.00	\$ 540.00	

### 5.10.2 Pérdida por deterioro de valor de un activo revaluado

La Entidad Perforaciones XYZ S.A. de C.V. clasificada como Gran Contribuyente cuya actividad económica adquiere el 2 de enero de 2012 una máquina perforadora de pozos industriales por un valor de \$350,000.00 más IVA a Perforaciones 2000, S.A. de C.V. Clasificada como Gran Contribuyente; se estima una vida útil de 5 años sin considerar valor residual y la empresa utilizará el método de línea recta para depreciar el bien.

La entidad contrata los servicios de José Raúl Vásquez para trasladar la maquinaria hasta sus instalaciones por un valor de \$800.00 más IVA.

Al final del segundo año la entidad contrata los servicios de un perito para revaluar la maquinaria quien determina un valor razonable atribuido al activo de \$215,480.00.

Al 31 de diciembre de 2014 (año 3) la empresa tiene indicadores de deterioro del valor por lo que decide realizar un estudio de valuación de activos por un perito experto obteniendo como resultado un importe recuperable de \$140,653.00

Se realizan los asientos contables:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/01/12	PARTIDA # 1 <u>Propiedad Planta y Equipo</u> Maquinaria <u>Crédito Fiscal IVA</u> IVA por compras y servicios <u>Efectivo y Equivalente de efectivo</u> Bancos Por la adquisición de la maquinaria.	\$45,500.00	\$350,000.00 \$45,500.00	\$395,500.00
<b>Totales</b>			\$395,500.00	\$395,500.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/01/12	PARTIDA # 2 <u>Propiedad Planta y Equipo</u> Maquinaria <u>Crédito Fiscal IVA</u> IVA por compras y servicios <u>Efectivo y Equivalente de efectivo</u> Bancos <u>Retenciones</u> Retenciones Renta Retención IVA Por la adquisición de la maquinaria.	\$104.00 \$80.00 <u>\$8.00</u>	\$800.00 \$104.00	\$816.00 \$88.00
<b>Totales</b>			\$904.00	\$904.00

En los registros anteriores aplicamos lo que establece el Código Tributario con respecto a la retención por prestación de servicios en el art. 156 cuando se adquiere un servicio a personas naturales sin dependencia laboral aplicamos el 10% de anticipo del impuesto sobre la renta, de igual manera lo que establece el art. 162 en cuanto a las retenciones del impuesto a la transferencia de bienes y prestación de servicios. Cuando una empresa está clasificada como grande o mediana contribuyente está obligada a retener a las personas naturales a quienes se les adquiere un servicio de transporte de carga, el 1% del citado impuesto. Estos impuestos no forman parte del costo de adquisición según lo indica el párrafo 10 de la sección 17 de la norma NIIF para PYMES.

Con los datos anteriores establecemos el costo de la maquinaria:

<b>Valor en Documento de Compra</b>	<b>\$350,000.00</b>
<b>Valor en Documento de Transporte</b>	<b>\$800.00</b>
<b>Total Costo de Adquisición</b>	<b>\$350,800.00</b>

En base a este dato calculamos la depreciación:

$\$350,800.00 / 5$  años de vida útil = **\$70,160.00 depreciación anual.**

Los registros contables de la depreciación se harán de forma anual para facilitar su comprensión, pero en la práctica debe hacerse mensual.

<b>FECHA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>31/12/12</b>	PARTIDA # 3			
	<u>Costo de Servicio</u>		\$70,160.00	
	Depreciación			
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$70,160.00
	Depreciación del primer año			
<b>Totales</b>			<b>\$70,160.00</b>	<b>\$70,160.00</b>

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/13	PARTIDA # 4 <u>Costo de Servicio</u> Depreciación <u>Depreciación Acumulada</u> Depreciación del segundo año		\$70,160.00	\$70,160.00
<b>Totales</b>			\$70,160.00	\$70,160.00

Importe en libros al final del segundo año

<b>Costo de Adquisición</b>	<b>\$350,800.00</b>
<b>Depreciación Acumulada</b>	\$140,320.00
<b>Valor en Libros</b>	\$210,480.00

Al final del segundo la entidad realiza un estudio en donde el perito determina un valor razonable de \$215,480.00. *La NIIF para las PYMES en sus párrafos 17.15, 17.15B, 17.15C y 17.15D establece como se debe contabilizar un activo revaluado; la sección 2 de esta norma indica consultar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), para complementar los vacíos que las NIIF para las PYMES tenga, por lo que al analizar lo establecido en el párrafo 35 de la NIC 16, esta expresa que cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, el importe en libros de ese activo se ajustará al importe revaluado. Y propone dos formas para tratar la depreciación acumulada para un activo revaluado:*

El párrafo 35(a) indica que el importe en libros bruto puede reexpresarse por referencia a información de mercado observable, o también puede reexpresarse de forma proporcional al cambio en el importe en libros. Y

El párrafo 35(b) propone que la depreciación acumulada se elimina contra el importe en libros bruto del activo.

Para este caso se ha adoptado lo que establece el párrafo 35 (a) que se reexpresa de forma proporcional al cambio en el importe en libros, quedando de la siguiente manera:

Valor Razonable                    \$215,480.00  
 Importe en Libros                    -\$210,480.00  
 Revaluación                            = \$5,000.00

Fórmula revaluación / Importe en libros = Factor

\$5,000.00/210,480.00 = 0.023755226

<b>0.023755226 *</b>	<b>\$350,800.00 =</b>	<b>\$8,333.33</b>	<b>\$359,133.33</b>	<b>Importe en libros bruto</b>
	\$140,320.00 =	\$3,333.33	\$143,653.33	Depreciación Acumulada
	\$210,480.00 =	\$5,000.00	\$215,480.00	Importe en libros

Antes de efectuar el registro contable correspondiente a la revaluación es importante hacer referencia a lo que establece el párrafo 41 de la NIC 16, en el cual hace ver dos formas de transferir el superávit por revaluación a utilidades acumuladas la primera de ellas es trasladar el superávit por revaluación totalmente a utilidades acumuladas cuando se produzca la baja en cuentas del activo y la segunda es trasladar el superávit por revaluación a través de su utilización con el valor que resulte entre la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original.

Considerando esto último se hará el registro contable de la revaluación reflejando un superávit neto, es decir, aplicando el 30% o 25% a \$5,000.00 de acuerdo con art. 41 de LISR, en este caso consideraremos el 30%.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/13	PARTIDA # 5			
	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$8,333.33	
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$3,333.33
	<u>Superávit por Revaluación</u>			\$3,500.00
	<u>Pasivo por Impuesto Diferido</u>			\$1,500.00
<b>Totales</b>			\$8,333.33	\$8,333.33

Importe en libro después de la revaluación:

Importe en libros 2 años	NIC	LEG. TRIB.
<b>Importe en Libros</b>	\$359,133.33	\$350,800.00
<b>Depreciación Acumulada</b>	\$143,653.33	\$140,320.00
<b>Valor en Libros</b>	\$215,480.00	\$210,480.00

De acuerdo con las *NIC* el nuevo valor a depreciar es \$215,480.00 para los tres años restantes de la vida útil del activo donde se obtiene una depreciación anual de \$71,286.67, mientras que para **efectos fiscales** la depreciación anual es de \$70,160.00 surgiendo una **diferencia temporaria de \$1,666.67** lo que ocasiona que el pasivo por impuesto diferido producto de la revaluación se revierta cada año con un valor de \$500.00 ( $\$1,666.67 \times 30\%$ ). Esta diferencia de \$1,666.67 podrá ser transferida desde el superávit por revaluación a ganancias acumuladas siendo el importe neto de cualquier impuesto diferido ( $1,666.67 - 500.00 = 1,166.67$ ) tal como lo indica el párrafo 64 de la *NIC* 12.

A continuación, se presenta la depreciación del año 2014, es decir del tercer año de vida útil del activo.



FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 6 <u>Costo de Servicio</u> Depreciación <u>Depreciación Acumulada</u> Depreciación del tercer año		\$71,826.66	\$71,826.66
<b>Totales</b>			\$71,826.66	\$71,826.66

En esta misma fecha, trasladamos una parte del superávit a utilidades acumuladas

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 7 <u>Superávit por Revaluación</u> <u>Utilidades Acumuladas</u>		\$1,166.67	\$1,166.67
<b>Totales</b>			\$1,166.67	\$1,166.67

Importe en Libros 3 año	NIC	Leg. Trib.
<b>Costo de Adquisición</b>	\$359,133.33	\$350,800.00
<b>Depreciación Acumulada</b>	(\$215,480.00)	(\$210,480.00)
<b>Valor en Libros</b>	\$143,653.33	\$140,320.00

La entidad obtiene indicadores de deterioro del valor al final del tercer año por lo que contrata los servicios de un perito; los resultados del estudio indican un importe recuperable de \$140,653.00, para esa maquinaria.

Valores

Importe en libros \$143,653.33 Según NIC

Importe Recuperable \$140,653.00

Pérd. Por Deterioro \$ 3,000.33

*El párrafo 17.15D de la NIIF para PYMES indica que cuando se reduzca el importe en libros del activo como consecuencia de una revaluación, la disminución se reconocerá en otro estado del resultado integral en la medida en que existiera el saldo acreedor en el superávit de revaluación. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta superávit por revaluación.*

Para saber lo que la pérdida por deterioro del valor absorberá tanto al pasivo por impuesto diferido como al superávit por revaluación se harán los siguientes cálculos:

Al 31 de diciembre de 2014, el pasivo por impuesto diferido se reflejará en el asiento de cierre disminuido con un valor de \$500.00 (71,826.67-70,160.00) quedando con un saldo de \$1,000.00, este valor será disminuido por la aplicación del 30% sobre la pérdida por deterioro es decir, \$900.10 entonces,  $1000-900.10=99.90$  a este valor queda reducido el pasivo por impuesto diferido.

Ahora veremos cuanto se absorbe del superávit

$3000.33 * 30\% =$  pérdida por deterioro del valor

(900.10)

2100.23

*\$2,100.23 Este valor reduce la cuenta superávit por revaluación quedando un saldo de \$233.10 el cual se trasladará a utilidades acumuladas por un valor de \$116.55 para los próximos dos años.*

Se hace el siguiente registro contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 8 <u>Superávit por revaluación</u> <u>Pasivo por Impuesto Diferido</u> <u>Deterioro acumulado</u>		\$2,100.23 \$ 900.10	\$3,000.33
<b>Totales</b>			\$3,000.33	\$3,000.33

Con el fin de ver el movimiento de la cuenta pasivo por impuesto diferido ocasionado por la revaluación del activo, se presenta el siguiente estado del resultado integral para el tercer año que muestra los efectos financieros (NIC) y los efectos tributarios (Legislación tributaria)

Perforaciones XYZ, S.A. de C.V.			
Estado del Resultado Integral para el periodo que finaliza el 31 de Diciembre de 2014			
		NIC	LEG. TRIB.
Ventas		\$ 355,000.00	\$ 355,000.00
Gastos de Operación:			
Costos por servicios	*	\$ 71,826.66	\$ 70,160.00
Gastos de administración		\$ 85,000.00	\$ 85,000.00
Utilidad de Operación		\$ 198,173.34	\$ 199,840.00
Productos Financieros		\$ 7,000.00	\$ 7,000.00
Gastos Financieros		\$ 1,075.00	\$ 1,075.00
Utilidad antes de Reserva e Impuestos		\$ 204,098.34	\$ 205,765.00
Reserva Legal		\$ 14,403.55	\$ 14,403.55
Utilidad antes de Impuesto		\$ 189,694.79	\$ 191,361.45
Impuesto sobre la Renta		\$ 56,908.44	\$ 57,408.44
Utilidad Neta		\$ 132,786.35	\$ 133,953.02
Representante Legal			Auditor
	Contador		
dentro del rubro costos por servicios para una mejor comprensión solamente está lo que corresponde a la depreciación anual tanto para NIC como para la legislación tributaria.			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 9			
	<u>Pérdidas y Ganancias</u>		\$204,098.34	
	<u>Pasivo por Impuesto Diferido</u>		\$500.00	
	<u>Reserva Legal</u>			\$14,403.55
	<u>Impuesto sobre la Renta</u>			\$57,408.44
	<u>Utilidad del Ejercicio</u>			\$132,786.35
<b>Totales</b>			\$204,598.34	\$204,598.34

Importe en Libros 3 año	NIC		Leg. Trib.
<b>Importe en libros bruto</b>	\$359,133.33	Costo de Adquisición	\$350,800.00
<b>Depreciación Acumulada</b>	(\$215,480.00)	Depreciación Acumulada	(\$210,480.00)
<b>Deterioro Acumulado</b>	(\$3000.33)		
<b>Valor en Libros</b>	\$140,653.33	Valor en Libros	\$140,320.00

Para el 4to y quinto año el valor a depreciar:

Según NIC

$$\frac{140,653.00}{2} = \$70,326.50 \text{ anual}$$

2 años

Según Leg. Trib.

$$\frac{140,320.00}{2} = \$70,160.00$$

2 años.

La diferencia es de \$166.50 el pasivo por impuesto diferido se va a liquidar con un saldo de \$49.45 por cada año que reste la vida útil del activo (\$166.50\*30%=\$49.45)

Pasivo por impuesto diferido			
año 3	\$ 900.10	\$ 1,500.00	año 2
año 3	\$ 500.00		
año 4	\$ 49.95		
año 5	\$ 49.95		
	\$ 1,500.00	\$ 1,500.00	
Superavit por Revaluación			
año 3	\$ 1,166.67	\$ 3,500.00	año 2
año 3	\$ 2,100.23		
año 4	\$ 116.55		
año 5	\$ 116.55		
	\$ 3,500.00	\$ 3,500.00	

### 5.10.2.1 Caso en que la pérdida por deterioro del valor absorba totalmente el saldo del superávit por revaluación.

Con los mismos datos del ejemplo anterior, se partirá del final del tercer año en que se registró la pérdida por deterioro y redujo el saldo de la cuenta superávit por revaluación modificando el importe recuperable.

El valor en libros antes de conocer el importe recuperable era el siguiente:

Importe en Libros 3 año	NIC	Leg. Trib.
<b>Costo de Adquisición</b>	\$359,133.33	\$350,800.00
<b>Depreciación Acumulada</b>	(\$215,480.00)	(\$210,480.00)
<b>Valor en Libros</b>	\$143,653.33	\$140,320.00

Plantearemos el supuesto de que la pérdida absorba totalmente al superávit, por lo que para nuestro caso los resultados del estudio al final del tercer año se obtuvo un importe recuperable de \$139,653.33

IL \$143,653.33

IR \$139,653.33

\$4,000.00 Pérdida por Deterioro del valor

Al tercer año el superávit por revaluación quedó reducido a \$2333.33 porque en este año se trasladó a utilidades acumuladas un valor de \$1,166.67 ( $3,500.00/3=1,166.67$ ).

Al aplicar el 30% a la pérdida por deterioro se obtiene un resultado de \$1,200.00 ( $4000*30\%$ )

Se establecerá cuanto de este activo por impuesto diferido absorbe el pasivo por impuesto diferido originado por la revaluación.

*Durante el tercer año se depreció el bien con un valor de \$71,826.66 conforme a las NIIF y de acuerdo con la ley el valor a depreciar es de \$70,160.00*

\$71,826.66 según NIIF

(\$70,160.00) Según LEY

\$1,666.67

$1,666.67*30\%=500$  Reducción del pasivo por impuesto diferido. El pasivo diferido al final del tercer año se redujo en esta cantidad.

Pasivo por impuesto diferido	
\$ 500.00	\$ 1,500.00
	\$ 1,000.00

La pérdida por deterioro es de  $\$4,000.00*30\%=\$1,200.00$  entonces se absorbe totalmente el pasivo diferido (\$1,000.00).

Ahora se verá la diferencia de la pérdida por deterioro menos el pasivo absorbido, logra absorber el superávit por revaluación

\$4,000.00 pérdida por deterioro del valor

(\$1,000.00) pasivo diferido

\$3,000.00

(\$2,333.33)

\$666.67 Pérdida por deterioro del valor

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 8			
	<u>Superávit por revaluación</u>		\$2,333.33	
	<u>Pasivo por Impuesto Diferido</u>		\$1,000.00	
	<u>Pérdida por Deterioro del valor</u>		\$666.67	
	<u>Deterioro acumulado</u>			\$4,000.00
<b>Totales</b>			\$4,000.00	\$4,000.00

El importe en libros queda estructurado de la siguiente manera:

Importe en libros bruto \$359,133.33

Depreciación Acumulada \$215,480.00

Deterioro acumulada \$4,000.00

Importe en libros neto \$139,653.33

El valor a depreciar para los próximos dos años es de \$69,826.66 según NIIF, mientras que para efectos fiscales se mantiene con un valor de \$70,160.00.

\$69,826.66

(\$70,160.00)

\$333.34 \* 30% = \$100.00 Valor a revertir del activo diferido

Los datos hipotéticos del estado del resultado integral del tercer año presentado anteriormente, de acuerdo con las NIC se verá modificado a partir de los costos de operación ya que se incrementan en \$666.67 debido a la pérdida por deterioro.

Perforaciones XYZ, S.A. de C.V.		
Estado del Resultado Integral para el periodo que finaliza el 31 de Diciembre de 2014		
	NIC	LEG. TRIB.
Ventas	\$ 355,000.00	\$ 355,000.00
Costos de Operación:	\$ 72,493.34	\$ 70,160.00
Utilidad de Operación	\$ 282,506.66	\$ 284,840.00
Productos Financieros	\$ 7,000.00	\$ 7,000.00
Gastos Financieros	\$ 1,075.00	\$ 1,075.00
Utilidad antes de Reserva e Impuestos	\$ 288,431.66	\$ 290,765.00
Reserva Legal	\$ 20,353.55	\$ 20,353.55
Utilidad antes de Impuesto	\$ 268,078.11	\$ 270,411.45
Impuesto sobre la Renta	\$ 80,423.43	\$ 81,123.43
Utilidad Neta	\$ 187,654.68	\$ 189,288.02
Representante Legal		Auditor
	Contador	

*Para facilitar la comprensión en los costos de operación solamente aparece la depreciación bajo las NIC un valor de \$71,826.67, además del valor de la pérdida por deterioro de \$666.67 ambos originan un pasivo por impuesto diferido, ya que no son deducibles para efectos fiscales.*

El asiento de cierre al final del tercer año es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/14	PARTIDA # 9 <u>Pérdidas y Ganancias</u> <u>Activo por impuesto diferido</u> <u>Pasivo por Impuesto Diferido</u> <u>Reserva Legal</u> <u>Impuesto sobre la Renta</u> <u>Utilidad Neta</u>		\$288,431.66 \$200.00 \$500.00	\$20,353.55 \$81,123.43 \$187,654.68
<b>Totales</b>			\$289,131.66	\$289,131.66

En la partida No. 9 de la página 95, aparece cargada la CUENTA PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO con \$500.00 al final del tercer año, pero no se ha considerado el caso de la página 96 que es cuando se da una PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR que absorba el saldo de la cuenta SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN. Este caso se plantea al final del tercer año, por esa razón la



partida No. 9 de esta página aparece modificada y se incorpora un activo por impuesto diferido originado por la PERDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO REVALUADO.

## 5.11 Información a revelar

Una entidad revelará su información contable financiera como consecuencia del importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, y de los ajustes realizados cuando ha existido la comprobación absoluta fiable de la reversión a la pérdida del valor de un determinado activo.

El propósito que muestra la norma financiera es solicitar de manera puntual a todas las entidades amparadas bajo esta normativa que presenten información complementaria donde se detalle los acontecimientos producidos y que estos hayan generado una pérdida por deterioro del valor o su posible reversión de esa determinada pérdida. En concreto la afectación que se haya producido durante el período al que se informa.

.

A continuación, se cita textualmente el párrafo 27.32 de la NIIF para las PYMES que indica la información a revelar en los estados financieros en este caso para los activos de la propiedad, planta y equipo:

**27.32** Una entidad revelará, para cada clase de activos indicada, la siguiente información:

(a) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.

(b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en que tales pérdidas por deterioro del valor revirtieron;

En donde se presenta de manera concreta la información que una entidad debe revelar en cada período, en la que tiene la responsabilidad de dar a conocer la información más detallada sobre los hechos suscitados durante su actividad económica en el período.

Seguidamente, la entidad informará sobre los acontecimientos producidos y que estos hayan generado una pérdida por deterioro del valor, la entidad deberá anexar información fiable y verificable sobre los escenarios que hayan facturado para que se reconozca y se registre la pérdida o la reversión del importe, así mismo deberá explicar y argumentar la naturaleza y la particularidad del activo añadiendo la base legal que permitió el cálculo de ese determinado valor, así como otra información razonable para la determinación de estos efectos.

## **CAPITULO VI**

### **6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **6.1 Conclusión**

1. Se concluye a partir de los datos obtenidos que la mayoría de los encuestados que son los estudiantes de cuarto y quinto año de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental , no tienen conocimiento sobre los lineamientos que proporcionan las Normas de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades sobre los elementos que intervienen en el deterioro del valor de los activos de las propiedades, planta y equipo y su reversión.
2. Se concluye que hay una gran falta de interés por los estudiantes sobre la contabilización de los activos de propiedad planta y equipo específicamente en el deterioro del valor y su reversión.
3. Los estudiantes de cuarto y quinto año de contaduría pública tienen limitantes en cuanto a la aplicación de la Normativa Internacional, por falta de recursos técnicos o capacitaciones que faciliten la comprensión de transacciones u operaciones contables relacionadas al deterioro en el valor de las propiedades, planta y equipo.
4. Así mismo, se determinó que es necesaria la elaboración de un documento que sirva de apoyo en el cual ilustre ejemplos de cómo aplicar el reconocimiento, medición inicial y posterior, y reversión del deterioro en el valor de las propiedades, planta y equipo utilizando como marco de referencia la NIIF para PYMES.

## **6.2 Recomendaciones**

Se recomienda que a nivel académico se aborde con mayor amplitud el tema del deterioro del valor de las propiedades, planta y equipo y su reversión, para despertar en el estudiante el interés por adquirir más conocimiento y pueda enfrentar los retos que a diario se presentan en el mundo laboral.

A los estudiantes se les recomienda que se esmeren por aprender al momento que se imparten los temas contables para que sean profesionales competentes con capacidad de ser un apoyo en la toma de decisiones.

Que se tome en cuenta herramientas como este documento, para aprender la aplicación del deterioro del valor de los activos de propiedades, planta y equipo y facilite la comprensión de las Normas Internacionales de Información Financiera-

A los docentes, estudiantes y profesionales de la contaduría pública recomendamos mantenerse a la vanguardia de todos los cambios que surgen en relación con la normativa contable aplicada a nuestro país.

## BIBLIOGRAFIA.

- NIC 16, Propiedad Planta y Equipo.
- NIIF para las PYMES, Sección 17
- NIIF para las PYMES, Sección 27
- <http://www.consejodevigilancia.gob.sv/organizacion/>
- Revista del Departamento de la Contaduría y Finanzas publicada por el Instituto Tecnológico de Sonora (EL BUZON DE PACIOLI)
- <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>
- [http://www.tratamiento contable del deterioro.pdf](http://www.tratamiento%20contable%20del%20deterioro.pdf)
- Módulo 1 pequeñas y medianas entidades, Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES.
- Código Tributario
- Ley de Impuesto Especial a la Primera Matricula de Bienes en el Territorio Nacional
- NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
- Tesis “TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DE LA DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y DETERIORO DE LOS ACTIVOS SEGÚN SU NATURALEZA”
- Tesis “TRATAMIENTO CONTABLE DEL DETERIORO EN EL VALOR DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CON BASE A NIIF PARA PYMES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL MUNICIPIO DE UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA SAN SALVADOR”
- Módulo 27: Deterioro del valor de los activos Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES.
- Tesis “NIIF PYMES APLICADA EN LA CONTABILIZACIÓN DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL QUE ELABORAN MUEBLES, UBICADAS EN EL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.”

# ANEXOS

## ANEXOS



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**ENCUESTA**

**OBJETIVO:** Determinar el grado de conocimiento que los estudiantes de cuarto y quinto año de la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador tienen sobre la Reversión por Pérdida de deterioro de valor

**INDICACION:** Marque con una X la respuesta que considere correcta; en algunos casos complementa o explique

1. ¿Conoce usted la fecha de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades?

Si

No

2. ¿Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione a qué fecha es obligatoria la aplicación de la Normativa?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

3. Mencione quienes están obligados aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

4. ¿Tiene usted conocimiento de cuál es la Sección de las NIIF para PYMES que describe el rubro Propiedades, Planta y Equipo?

Si

No



5. Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione la Sección de las NIIF para PYMES que describe el rubro Propiedades Planta y Equipo:

---

---

6. ¿Cómo se mide un elemento de Propiedad Planta y Equipo en el momento de su reconocimiento inicial?

- a. A su valor Razonable       b. Al valor en libros
- c. A su Costo       d. Valor en libros menos depreciación

7. ¿Sabe cuáles son los modelos que existen para la medición posterior de los activos de Propiedades Planta y Equipo?

- Si       No

8. Si su respuesta anterior fue afirmativa mencione los modelos para medición de estos activos:

---

---

9. ¿Conoce el tratamiento del deterioro del valor en la sección 17 de las NIIF para PYMES?

- Si       No

10. ¿Si su respuesta anterior fue afirmativa, menciones los elementos que intervienen para registrar la perdida por deterioro de valor en las propiedades planta y equipo?

---

---

---

---

11. Mencione una fuente Interna y una fuente Externa de La Pérdida por Deterioro de Valor de un Activo de Propiedades Planta y Equipo?

---

---

---

12. ¿Cuál de los siguientes costos considera usted que no forma parte del costo de un elemento de Propiedades Planta y Equipo dentro del contexto de las NIIF para PYMES?

a. Precio de Adquisición

b. Piezas de Repuestos

c. Costos por Prestamos

d. Ninguna de las Anteriores

13. ¿En qué momento tiene lugar una pérdida por deterioro de valor en las Propiedades Planta y Equipo?

a. Cuando su importe en libros es mayor que el importe recuperable

b. En su reconocimiento inicial

c. Cuando el importe recuperable es mayor que el importe en libros

d. Ninguna de las anteriores

14. ¿En qué momento se da la Reversión por Pérdida del Deterioro de Valor en los activos de Propiedades Planta y Equipo?

- a. Cuando se evalúa el precio de venta menos los costos de terminación y venta cada periodo posterior en el que se informa
- b. Cuando su valor en libros es menor que su valor en uso y anteriormente se registró una pérdida por deterioro.
- c. Cuando su importe recuperable es mayor que su importe en libros cuando se registró una pérdida por deterioro anteriormente.
- d. Ninguna de las anteriores.

15. Origine una diferencia de impuesto de la Pérdida por Deterioro de Valor de un activo de Propiedades Planta y Equipo:

---

---

---

---

16. Si su respuesta fue afirmativa mencione que clase de diferencia es

a. Temporaria

b. Permanente

17. ¿De acuerdo a las preguntas anteriores tendría dificultades en la aplicación práctica de la Sección 17 de las NIIF para PYMES

Si

No

18. ¿considera usted necesaria la elaboración de una investigación que explique el tratamiento contable y legal de la sección 17 de La NIIF Para PYMES?

Si

No

