

**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
SISTEMA DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA MENCIÓN  
GESTIÓN TRIBUTARIA**

**TÍTULO**

**Evaluación Práctica de una prueba de deterioro para una Unidad  
Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial, año 2022.**

**AUTORA**

Lcda. María José Pastrana Gavidia

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN  
DEL TÍTULO DE**

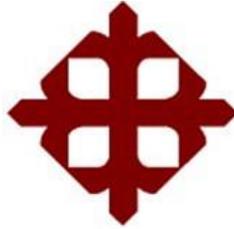
**Magister en Contabilidad y Auditoría mención Gestión Tributaria Modalidad:  
Presencial**

**TUTOR**

MAE. Samaniego Pincay Pedro José, CPA.

**Guayaquil, Ecuador**

18 de abril de 2024



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
SISTEMA DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA MENCIÓN  
GESTIÓN TRIBUTARIA**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por Lcda. María José Pastrana Gavidia, como requerimiento parcial para la obtención del Título de:  
Magister en Contabilidad y Auditoría mención Gestión Tributaria

**TUTOR**

f. \_\_\_\_\_

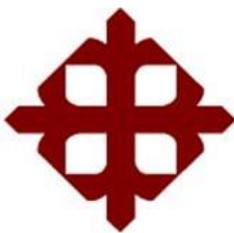
MAE. Samaniego Pincay Pedro José, CPA.

**DIRECTORA DEL PROGRAMA**

f. \_\_\_\_\_

Ph. D. María Mercedes Baño Hifong, Ec.

Guayaquil, 18 abril de 2024



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
SISTEMA DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA MENCIÓN GESTIÓN  
TRIBUTARIA**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

Yo, Lcda. María José Pastrana Gavidia

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación **“Evaluación Práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial, año 2022”** previa a la obtención del Título de: **Magister en Contabilidad y Auditoría mención Gestión Tributaria**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía.

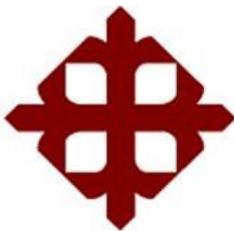
Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 18 de abril de 2024

f.

Lcda. María José Pastrana Gavidia



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
SISTEMA DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
MENCIÓN GESTIÓN TRIBUTARIA

AUTORIZACIÓN

Yo, Lcda. María José Pastrana Gavidia

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la Institución del Trabajo de Titulación “**Evaluación Práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial, año 2022**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 18 de abril de 2024

f.

---

Lcda. María José Pastrana Gavidia

# REPORTE URKUND

<https://app.compilatio.net/v5/report/a6c90499733e9635951e56f008d0acd9be6b78a2/details>

**CERTIFICADO DE ANÁLISIS**  
magister

## TT Ma. José Pastrana

**2%** Textos sospechosos

**< 1%** Similitudes  
< 1% similitudes entre comillas  
0% entre las fuentes mencionadas

**2%** Idiomas no reconocidos

Nombre del documento: TT Ma. José Pastrana.docx  
ID del documento: 194913aa8d7f4e9dcb1fdc92647230bcc40d5f9e  
Tamaño del documento original: 455,11 kB

Depositante: María Mercedes Baño Hifong  
Fecha de depósito: 17/4/2024  
Tipo de carga: interface  
fecha de fin de análisis: 17/4/2024

Número de palabras: 12.781  
Número de caracteres: 87.233

Ubicación de las similitudes en el documento:

### Fuentes principales detectadas

Nº	Descripciones	Similitudes	Ubicaciones	Datos adicionales
1	<a href="https://www2.deloitte.com">www2.deloitte.com</a> <a href="https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/nif-2019/NIC_36...">https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/nif-2019/NIC 36 ...</a> 107 fuentes similares	10%		Palabras idénticas: 10% (1489 palabras)
2	<a href="http://aplicaciones-mcit.gov.co">aplicaciones-mcit.gov.co</a> <a href="http://aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/nif/41_IAS36_RBV2013_part_A.pdf">http://aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/nif/41_IAS36_RBV2013_part_A.pdf</a> 91 fuentes similares	9%		Palabras idénticas: 9% (1378 palabras)

TUTOR

f. \_\_\_\_\_

MAE. Samaniego Pincay Pedro José, CPA.

## **Agradecimiento**

Agradezco sobre todas las cosas a mi Dios, por guiarme, enseñarme y ayudarme en todo tiempo, por darme las fuerzas necesarias para continuar y nunca rendirme y por permitirme culminar esta etapa de mi vida.

A mis padres Mini Gavidia y José Pastrana, por ser ese modelo a seguir, por darme todo el amor, comprensión y paciencia, por su apoyo incondicional y que gracias a todos los principios y valores que me han inculcado he llegado a cumplir con todos los objetivos que me planteado.

A mis hermanas que han estado siempre para brindarme su apoyo y por ser ese motor de inspiración para mi vida.

A mi familia por estar siempre cuando los necesito y ser ese apoyo incondicional en toda mi carrera universitaria, ayudarme con mis estudios y por siempre aconsejarme para seguir adelante.

A mis amigos en general que son parte de mi familia, por ser parte de esta etapa de mi vida y por estar en todo tiempo, sin importar la hora o la distancia siempre me han apoyado con todo.

A todos mis profesores que han formado parte de mi desarrollo profesional y sobre todo a mi tutor, CPA. Pedro Samaniego, por su paciencia y dedicación durante todo este proceso.

María José Pastrana Gavidia

## **Dedicatoria**

A nuestro Dios, a mis padres y a mi familia, que son el pilar fundamental de mi vida.

María José Pastrana Gavidia



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
SISTEMA DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
MENCIÓN GESTIÓN TRIBUTARIA**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

**PRESIDENTE DEL TRIBUNAL**

f. 

Mgs. María Belén Salazar Raymond, Ing.

**TUTOR**



f. \_\_\_\_\_

MAE. Samaniego Pincay Pedro José, CPA.

**REVISOR(A)**

f. 

Mgs. Walter Agustín Anchundia Córdova, CPA

## Índice General

Capítulo I. Introducción del Caso .....	2
Conocimiento de la Industria .....	2
Importancia del Sector Industrial .....	2
Sector Industrial en el Ecuador.....	3
Problemática .....	8
Objetivos.....	9
Capítulo II. Desarrollo del Caso.....	10
Marco Legal .....	10
NIC 36 .....	10
Capítulo III. Metodología y Resultados de la Investigación.....	12
Diseño de Investigación .....	13
Tipo de Investigación .....	14
Fuentes de Información.....	14
Enfoque de Investigación .....	14
Capítulo IV. Propuesta y Validación .....	15
Descripción de la empresa.....	15
Antecedentes del Caso Práctico.....	16
Planteamiento del Caso .....	18
Cálculo del importe en libros .....	22
Cálculo del Importe recuperable .....	26
Determinación de deterioro .....	31
Contabilización del deterioro .....	33
Cálculos para la determinación del impuesto diferido .....	34
Declaración de la conciliación Tributaria en el Formulario 101 .....	35

Conclusiones .....	36
Recomendaciones.....	37
Referencias.....	38

## Lista de Tablas

Tabla 1 <i>Análisis vertical del estado situación financiera y activo no corriente del año 2022.</i> .....	16
Tabla 2 <i>Análisis vertical del estado situación financiera y pasivo no corriente del año 2022.</i> .....	17
Tabla 3 <i>Listado de Unidad Generadora de Efectivo por línea de producto.</i> .....	20
Tabla 4 <i>Asignación de la plusvalía acorde a UGE.</i> .....	21
Tabla 5 <i>Importe en libros de UGE Línea de producción y envase de barras de granola.</i> .....	22
Tabla 6 <i>Importe en libros de UGE Línea de envasado de Chocolate.</i> .....	23
Tabla 7 <i>Importe en libros del activo común.</i> .....	24
Tabla 8 <i>Distribución del importe en libros del activo común.</i> .....	24
Tabla 9 <i>Importe en libros para cada UGE.</i> .....	25
Tabla 10 <i>Valor de mercado por UGE.</i> .....	27
Tabla 11 <i>Determinación del Costo Promedio Ponderado de Capital.</i> .....	28
Tabla 12 <i>Valor de uso de UGE barra de granola.</i> .....	30
Tabla 13 <i>Valor de uso de UGE barra de granola.</i> .....	31
Tabla 14 <i>Determinación del valor recuperable por UGE.</i> .....	31
Tabla 15 <i>Determinación de deterioro.</i> .....	31
Tabla 16 <i>Remanente a todos los demás activos de la UGE que sufren deterioro.</i> ....	33
Tabla 17 <i>Asientos contables del reconocimiento del deterioro.</i> .....	33
Tabla 18 <i>Cálculo de impuesto diferido por deterioro PPE</i> .....	34
Tabla 19 <i>Asiento Contable del Activo Por Impuesto Diferido.</i> .....	35

## Lista de Figuras

Figura 1 <i>Crecimiento de la producción total del sector agropecuario e industrial 2000-2018.</i> .....	5
Figura 2 <i>Variación del PIB Real por Actividad Económica.</i> .....	6
Figura 3 <i>Ventas Nacionales Totales por Sector.</i> .....	7
Figura 4 <i>Número de Empresa.</i> .....	8
Figura 5 <i>Definición de deterioro según la NIC 36.</i> .....	11
Figura 6 <i>Fórmula del WACC</i> .....	28
Figura 7 <i>Distribución del deterioro de la UGE granola – Plusvalía mercantil.</i> .....	32
Figura 8 <i>Conciliación tributaria del formulario 101.</i> .....	35
Figura 9 <i>Conciliación tributaria del formulario 101.</i> .....	35

## **Resumen**

El objetivo del presente caso práctico es desarrollar una evaluación práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial en la ciudad de Guayaquil, año 2022. La base legal principal de la evaluación es la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC36) Deterioro del valor de los activos, puesto que, la norma de contabilidad establece principios financieros para garantizar que los activos se registren de manera correcta, es decir, que su importe en libros no exceda a su valor recuperable. Adicionalmente, proporciona indicios de deterioros que permiten identificar cuando los activos sufren deterioros y por último indica los requisitos para el reconocimiento y medición de las pérdidas del valor de los activos en el caso de que existiera. Por otro lado, el tipo de investigación es descriptiva con fuentes de información secundarias obtenidas como artículos científicos, tesis, libros, información financiera, normas contables y tributarias. Adicionalmente, el enfoque del presente caso es cualitativo. Finalmente, los resultados de la presente investigación son explicar en seis pasos la evaluación práctica para brindarle al lector una mejor comprensión sobre la importancia de la correcta valoración de los activos y su afectación en la conciliación tributaria cuando se reconoce un impuesto diferido.

**Palabras claves:** Deterioro; importes en libros; valor razonable; valor en uso; valor recuperable.

## **Capítulo I. Introducción del Caso**

### **Conocimiento de la Industria**

#### ***Importancia del Sector Industrial***

(Chang, 2007, como se citó en Palomino, 2017) El autor sostiene que a lo largo de la historia se ha evidenciado que la diferencia entre países desarrollados y con una economía emergente se atribuye a que estos últimos tienen una capacidad manufacturera, elevada tecnología y prestación de servicios con alto valor agregado, cuyas características le corresponden a un sector industrial. En referido sector la productividad, la cual se mide como la relación entre producción y fuerza laboral empleada, generalmente es más eficiente en la utilización de recursos disponibles, y experimenta un crecimiento a una tasa más acelerada que la agricultura y los servicios. (Palomino, 2017)

(Sarmiento, 2014, como se citó en Palomino, 2017) El autor describe el proceso dinámico de crecimiento y diversificación del sector industrial, argumentando que, en este sector, la producción acumulada conduce a aumentos en la productividad. Estos aumentos están sujetos al principio de los rendimientos decrecientes, que se agotan a una tasa más rápida en los sectores de menor complejidad que en aquellos de mayor complejidad. El desarrollo industrial permite que la fuerza laboral se mueva de los sectores con productividad agotada hacia sectores de alta complejidad relativa. En consecuencia, el sector secundario de la economía muestra un "incremento escalonado de la productividad con altibajos". De esta manera, los países experimentan cambios en sus estructuras productivas, cruzando de ofrecer bienes elementales a ofrecer bienes complejos, impulsados por la tecnología y conocimiento que poseen.

Por tanto, de acuerdo con los autores anteriormente mencionados, la importancia del sector industrial en el desarrollo económico radica en que su actividad impulsa procesos de aprendizaje en la labor y desempeño. La productividad en las actividades de fabricación de bienes aumenta a medida que se acumula la producción (aprendizaje). Sin embargo, debido al agotamiento del aprendizaje, se experimentan rendimientos decrecientes, lo que implica que la productividad disminuye al principio y crece a tasas cada vez más lentas que tienden a cero. (Sarmiento, 2011, como se citó en Palomino, 2017)

### ***Sector Industrial en el Ecuador***

El proceso de industrialización en Ecuador comenzó mucho antes de la llegada de los españoles al país, evidenciado por la transformación de lana en vestidos y la utilización de oro y plata en la fabricación de diversas herramientas y objetos. A partir del siglo XX, se inició la industria alimentaria en el país, lo que dio lugar al desarrollo de una política industrial destinada a proteger este sector. (Paz & Cepeda, 2015, como se citó en Juca et al., 2021)

Al mismo tiempo, el país logró una especialización en la exportación debido al éxito del sector cacaotero, lo que permitió un auge significativo de este producto en los mercados internacionales, impulsado por la industria del chocolate. En los años 1900, se convirtió en uno de los principales exportadores de cacao a nivel mundial. A lo largo del siglo XX, el cacao representaba aproximadamente el 71% de las exportaciones del país, mientras que solo el 4% provenía del sector manufacturero. (Juca et al., 2021)

Como resultado del auge cacaotero, se produjeron inversiones significativas por parte del sector privado, especialmente en la industria manufacturera, como la producción de fideos, galletas, harinas, entre otros productos. A pesar de los esfuerzos por impulsar la industrialización y buscar economías de escala, en aquel entonces el sector manufacturero no tenía gran relevancia en el país, ya que las exportaciones seguían siendo principalmente de productos primarios. Aunque el gobierno buscaba promover la producción industrial, se encontraron falencias en las políticas implementadas. (Paz y Miño, 2011, como se citó en Juca et al., 2021)

Después del auge cacaotero, el país se orientó hacia la especialización en la producción de banano y se convirtió en uno de los principales exportadores a nivel mundial, lo que generó importantes ingresos. Hubo también un intento de impulsar procesos de industrialización a menor escala, pero la crisis económica mundial y la adopción de la estrategia de ISI (Industrialización Sustitutiva de Importaciones) por parte de la CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) tuvieron un impacto significativo. El objetivo era reducir las importaciones y disminuir la dependencia del modelo agroexportador, centrándose en políticas dirigidas al sector industrial. (Andrade, 2016, como se citó en Juca et al., 2021)

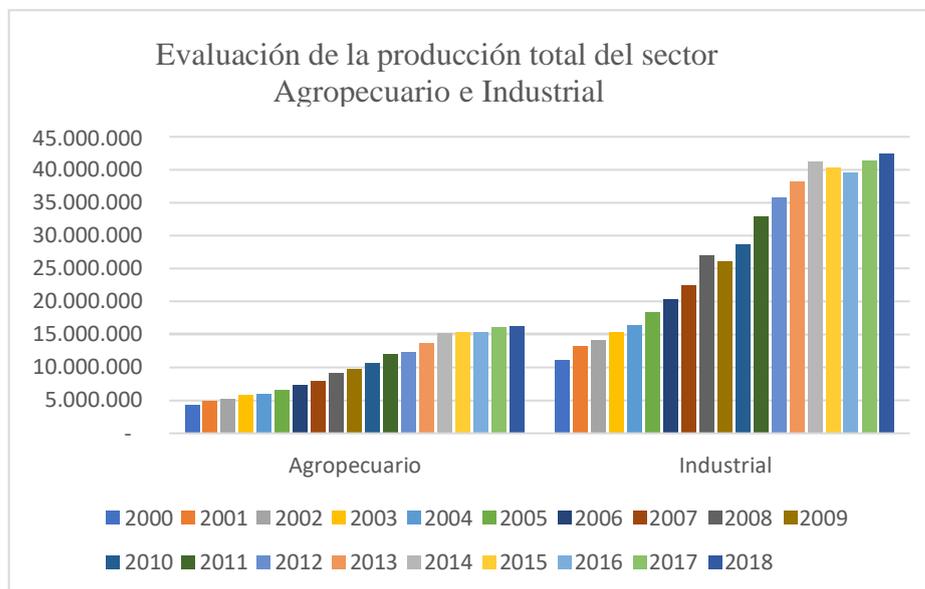
Durante los años 2009-2012 se implementó el Plan Nacional de Desarrollo, que tenía como objetivo principal fortalecer la política industrial con el fin de aumentar la generación de empleos de calidad y proporcionar capacitación a los trabajadores involucrados en las industrias, todo ello con el propósito de mejorar la calidad del servicio y los productos. Como resultado de estos cambios, se estableció la meta de lograr un aumento del 3% en el PIB industrial en los períodos 2018-2021, aunque en el periodo 2017 se alcanzó un crecimiento del 2.1%, según la Cámara de Industrias de Guayaquil. (Duran, Duran, Quimis, & Vera, 2009, como se citó en Juca et al., 2021)

Según los autores (Juca et al., 2021), tanto el sector industrial como el agropecuario desempeñan un papel crucial en la economía de Ecuador, contribuyendo al crecimiento económico del país. Aunque el desarrollo de estos dos sectores no ha sido similar, por cuanto cada uno ha experimentado crecimiento en función del interés que los gobiernos de turno han mostrado hacia ellos, es de vital importancia reconocer la correlación entre el sector agropecuario e industrial, ya que ambos tienen un aporte significativo a la economía ecuatoriana.

Con respecto a lo anterior, se presenta un resumen del desarrollo de los sectores agropecuario e industrial por el periodo 2000 hasta el 2018, para luego contrastar con lo acontecido en los últimos 4 años 2019 – 2022.

**Figura 1**

*Crecimiento de la producción total del sector agropecuario e industrial 2000-2018.*



Nota. Adoptado de *Ecuador: análisis económico del desarrollo del sector agropecuario e industrial en el periodo 2000-2018*, Juca et al. (2021)

Como se puede observar en la figura 1 el sector industrial ha crecido sostenidamente en Ecuador, iniciando con una producción total de US\$ 11,091,907 en el año 2000 y terminando con un crecimiento al año 2018, que suma un total de US\$ 42,436,311.

Por otro lado, el sector industrial ha sufrido algunos cambios para el año 2021. De acuerdo con los datos obtenidos del estudio mensual que realiza el Banco Central del Ecuador, en el sector industrial, el número de empleados en diciembre 2021 se mantuvo sin cambios en comparación con noviembre 2021. Sin embargo, según las expectativas de los empresarios, se esperaba que esta cifra disminuya en un 0.1% para el mes de enero de 2022 según se puede observar en la Figura 2. (Banco Central del Ecuador, 2021)

Según el informe de las cuentas nacionales trimestrales publicado por el Banco Central del Ecuador en marzo de 2022, la economía ecuatoriana experimentó un aumento del Producto Interno Bruto (PIB) del 4,2% al cierre del año 2021. Este crecimiento se atribuye al éxito del programa de vacunación, el aumento del crédito,

la recuperación de las exportaciones y el incremento en las remesas, los cuales impulsaron el consumo final de los hogares y la inversión. Para el año 2022, el Banco Central estima un crecimiento económico del 2,8%, impulsado por la recuperación de la inversión y el dinamismo en el consumo de los hogares. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2022)

Según el boletín de cifras del sector productivo emitido por el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca, se observó un crecimiento en diversas actividades económicas, incluyendo la industria manufacturera. Esta última experimentó un aumento notable, representando el 12% del total en comparación con otras actividades. A continuación, se presenta un desglose detallado de las variaciones por tipo de actividad, ver Figura 2.

**Figura 2**

*Variación del PIB Real por Actividad Económica.*

PIB Real por Actividad Económica % variación Itrim 2022				
	Participación IT 2022	t/t-4	t/t-1	
Manufactura	12%	1,10%	-1,60%	
Comercio	11%	7,00%	0,20%	
Petróleo y Minería	9%	-4,00%	13,30%	
Enseñanza y Salud	9%	6,20%	-0,10%	
Agricultura	8%	-1,40%	-2,50%	
Transporte y Almacenamiento	7%	6,50%	-0,70%	
Otros	45%	5,30%	-0,40%	

Nota. Tomado de *Boletín de Cifras del Sector Productivo*, (Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca – Ecuador, 2022).

En la figura 3 que se muestra a continuación, se destaca la importancia de la industria manufacturera respecto a los ingresos de otros sectores correspondientes al año 2022, ver Figura 3.

**Figura 3**

*Ventas Nacionales Totales por Sector.*



Nota. Tomado de *Boletín de Cifras del Sector Productivo*, (Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca – Ecuador, 2022).

El gráfico previo muestra que la industria manufacturera se ubicó en el segundo lugar en cuanto a ingresos hasta septiembre de 2022, alcanzando un total de US\$ 2.9 millones. Esta cifra representa aproximadamente el 16,30% de las ventas nacionales, lo que posiciona a la industria manufacturera como el segundo sector con mayores ventas en el año.

Por último, es relevante destacar que a nivel nacional hay aproximadamente 149,866 empresas en el sector industrial manufacturero, distribuidas en distintas categorías como microempresas, pequeñas empresas, medianas empresas y grandes empresas. A continuación, se proporciona un desglose detallado del número de empresas por categoría, comparando los datos del año 2020 y 2021, según el boletín de información publicado por el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca, ver Figura 4.

**Figura 4**

*Número de Empresa.*



Nota. Tomado de *Boletín de Cifras del Sector Productivo*, (Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca – Ecuador, 2022).

### **Problemática**

Desde una perspectiva contable, los activos se refieren a los bienes, derechos y otros recursos que son controlados financieramente por una empresa y que se originan a partir de eventos pasados. Estos activos representan las inversiones de capital de trabajo y de capital que permitirán la obtención de beneficios y otros ingresos de índole financiero que la empresa obtendrá al momento de la recuperación de dichos activos en el futuro. Por tanto, un activo es una propiedad de la empresa que tiene el potencial de ser convertida en efectivo u otros activos líquidos. Es importante destacar que los activos definen la capacidad de generar ingresos y se reflejan en los flujos de efectivo futuros de la empresa. (Sage, 2017, como se citó en Cárdenas Pérez et al., 2022)

A medida que los diferentes sectores económicos se desarrollan, se hace necesario adoptar políticas contables que estén alineadas con la aplicación de políticas monetarias y financieras, como las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Un claro ejemplo es la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 36 “Deterioro del Valor de Activos” de gran importancia y mayormente usada en el sector industrial, la misma que fue implementada en 1998 por el Consejo de Normas Internacionales Financieras (IASB), habiendo realizado su última modificación en 2013 (Perea Murillo, 2013, como se citó en Cárdenas Pérez et al., 2022). Esta norma aborda el tema del deterioro

del valor de los activos en cuyo párrafo 9 señala lo siguiente: “Al finalizar cada período, las empresas deben evaluar si existen indicios de deterioro que demuestren una reducción en los beneficios futuros generados por los activos. Si no hay indicios de deterioro, no es necesario calcular el importe recuperable de los activos, a excepción de los activos intangibles con vida útil indefinida, para los cuales se requiere establecer el importe recuperable, incluyendo la plusvalía. (Fuertes, 2018, como se citó en Cárdenas Pérez et al., 2022)

La correcta valoración y el posterior deterioro de los activos son temas de gran importancia en el ámbito contable. Estos aspectos requieren una atención especial y la participación de las partes involucradas en el departamento financiero, así como entidades regulatorias respaldadas por la Superintendencia de Compañías y que operen de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, en particular la NIC 36. Esta norma establece de manera clara y rigurosa las pautas que deben tenerse en cuenta al valorar correctamente los activos, evitando su sobrevaloración en relación con su valor disminuido por el uso o la venta. Se enfoca específicamente en el deterioro de los activos no financieros, incluyendo adicionalmente tipos de activos involucrados principalmente en contratos de construcción, inventarios, activos por impuestos diferidos, activos biológicos medidos a su valor razonable sin considerar los costos de disposición, activos provenientes de planes de pensión y contratos de seguros, entre otros. (Perea Murillo, 2013, como se citó en Cárdenas Pérez et al., 2022)

### **Objetivos**

- Realizar la verificación del cumplimiento de indicios de deterioro según lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 36, la cual se enfoca en el deterioro del valor de los activos.
- Calcular la pérdida por deterioro de una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) perteneciente a una empresa industrial con la finalidad de verificar si el importe en libros excede a su importe recuperable.
- Analizar las implicaciones contables al considerar múltiples unidades generadoras de efectivo, activos comunes y activos intangibles.
- Estimar los flujos de caja futuros que permitan obtener la estimación del valor de uso de los activos productivos de la empresa.

- Evaluar las implicaciones en el cálculo del impuesto diferido de acuerdo con las regulaciones establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) No.12 “Impuesto a las Ganancias”

## **Capítulo II. Desarrollo del Caso**

### **Marco Legal**

#### ***NIC 36***

El propósito de la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36) es establecer los principios financieros que una empresa debe evaluar para garantizar que sus activos se encuentren registrados por un valor que no exceda su valor recuperable. Si el importe en libros de un activo supera su importe recuperable a través de su uso o venta, se considera que el activo está deteriorado. En tal caso, la norma requiere que la entidad reconozca en el Estado de Resultado Integral una pérdida por deterioro del valor de dicho activo. (Ron Bucheli, 2015)

(International Accounting Standards Boards, 2018) (en adelante IASB) El IASB en su aplicación de la NIC 36, describe ciertos conceptos respecto a lo que esta norma comprende, entre estos conceptos destacan los siguientes: (a) deterioro, (b) valor en libros, (c) importe recuperable, (d) valor razonable, (e) valor en uso del valor, (f) pérdida por deterioro y (g) unidad generadora de efectivo.

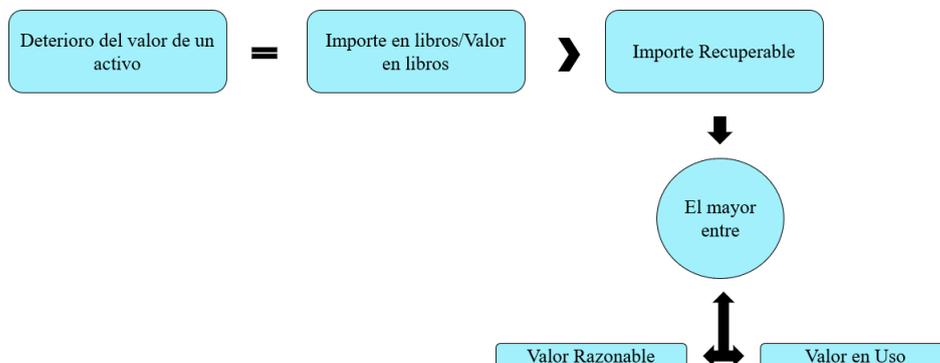
#### **Deterioro.**

De acuerdo con Deloitte (2016):

Un activo está deteriorado cuando su valor en libros excede su importe recuperable.

## Figura 5

Definición de deterioro según la NIC 36.



Nota. Adaptado de *NIC 36: Deterioro de Activos & Metodologías de Valoración*, Deloitte (2016).

De acuerdo con IASB (2018), se detallan los siguientes conceptos en relación al deterioro del valor de los activos: (a) **Importe en libros:** es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación (amortización) acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que se refieran al mismo (p. A1491). (b) **Valor recuperable:** importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso (p. A1491). (c) **Valor Razonable:** es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición (p. A1491). (d) **Valor En Uso:** El valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo (p. A1491). (e) **Pérdida Por Deterioro Del Valor:** Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable (p. A1491).

Unidad Generadora De Efectivo: El grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos (p. A1491).

Por otro lado, la noción de deterioro, según lo establecido en la NIC 36, incluye no solo las condiciones físicas de los activos, sino también otras circunstancias tanto internas como externas que podrían impactar en la generación de flujos de efectivo de dichos activos. Ron Bucheli (2015), describe algunas de las circunstancias como sigue:

(a) El valor de mercado del activo ha disminuido significativamente, (b) cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado, (c) incremento en las tasas de interés que afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso del activo, de forma que disminuya su importe recuperable, (d) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico, (e) cambios significativos sobre el uso del activo, tales como que se encuentre ocioso, discontinuación de la operación, planes para disponer del activo y (f) información interna que indique que el rendimiento del activo va a ser peor que el esperado (p.29).

### **Capítulo III. Metodología y Resultados de la Investigación**

En la segunda etapa del estudio, se establece el marco metodológico, que implica definir la forma en que se llevará a cabo la investigación. Esto incluye determinar el tipo y diseño general del estudio, los instrumentos utilizados para recopilar información e investigar, la población y la muestra en la que se centrará el estudio, así como las técnicas empleadas para analizar e interpretar los datos recopilados. (Pimienta et al., 2018)

Antes de abordar este capítulo metodológico, es fundamental identificar el modelo más adecuado para abordar la problemática específica que se pretende

resolver. Además, se debe establecer el método, las técnicas y los instrumentos que se emplearán en la investigación. (Pimienta et al., 2018)

Para presentar la metodología de la investigación de manera completa, es necesario abordar los siguientes elementos:

(a) Diseño de investigación: Se describe el diseño general de la investigación, es decir, la estructura y planificación que se seguirá para recopilar y analizar los datos, (b) tipo de investigación: Se especifica el enfoque o tipo de investigación que se llevará a cabo, como exploratoria, descriptiva, correlacional, experimental, entre otros, (c) fuentes de investigación: Se identifican las fuentes de información y datos que serán utilizadas, ya sea a través de la revisión de bibliografía, entrevistas, encuestas u otras fuentes relevantes, (d) enfoque de investigación: Se detalla el enfoque metodológico que se aplicará, como cuantitativo, cualitativo o mixto, y se justifica la elección en base a los objetivos y naturaleza de la investigación, (e) población y muestra: Se define la población o universo de estudio, es decir, el conjunto de elementos o individuos que se investigarán, y se explica cómo se seleccionará la muestra representativa para la recolección de datos, (f) técnicas e instrumentos de recolección de datos: Se describen las técnicas y herramientas que se utilizarán para recopilar los datos, como cuestionarios, entrevistas, observaciones, etc. Además, se justifica su elección y se mencionan los procedimientos de validación y confiabilidad utilizados y (g) técnicas de análisis e interpretación de resultados: Se indican las técnicas que se aplicarán para analizar los datos recopilados y se explica cómo se interpretarán los resultados obtenidos, utilizando métodos estadísticos, análisis de contenido, comparaciones, entre otros.

Al abordar estos elementos en la descripción de la metodología de investigación, se proporciona una visión clara y completa del enfoque y los procedimientos que se seguirán para llevar a cabo el estudio.

### **Diseño de Investigación**

El diseño de la presente investigación se caracteriza por ser observacional, lo cual implica que la obtención de información se realizará a través de la recolección de datos que serán posteriormente analizados. No se requiere intervenir directamente en el estudio para modificar variables y establecer relaciones causales, ya que la metodología propuesta se centra en el análisis de la información disponible.

Adicionalmente, se trata de un diseño transversal, lo que implica que la población y muestra serán tomadas en un solo momento, sin requerir seguimiento o recolección de datos en diferentes momentos a lo largo del tiempo. Con una única toma de datos se espera obtener resultados relevantes para el estudio en cuestión.

### **Tipo de Investigación**

En este estudio, se empleará el enfoque de investigación descriptiva, ya que su principal objetivo es evaluar un caso de aplicación práctica que proporcione información sobre la importancia de un Test de Deterioro de Propiedad, Planta y Equipo para una empresa del Sector Industrial. La investigación se centra en describir y analizar detalladamente esta temática, sin buscar establecer relaciones causales o realizar predicciones.

### **Fuentes de Información**

Se utilizarán diversas fuentes de información para el desarrollo de esta investigación. Una de las principales fuentes será la información financiera y administrativa disponible de una compañía del sector industrial, la cual proporcionará datos específicos y relevantes para el análisis. Además, se recurrirá a la consulta de artículos científicos, tesis, libros y revistas académicas que han abordado previamente temas relacionados, lo que enriquecerá aún más el estudio y le brindará mayor veracidad. Estas fuentes complementarias aportarán conocimientos y hallazgos previos que respaldarán y respaldarán la investigación en curso.

### **Enfoque de Investigación**

El enfoque de este trabajo de investigación es cualitativo, ya que tiene como objetivo recolectar y profundizar información en diversas formas para presentar un caso práctico que resalte la importancia de realizar una prueba de Deterioro de Propiedad, Planta y Equipo a un grupo de activos productivos. El enfoque cualitativo permitirá obtener datos detallados y contextualizados, así como capturar la perspectiva de los actores involucrados y explorar en profundidad el tema en cuestión. Se buscará comprender las experiencias, percepciones y significados relacionados con la aplicación de esta evaluación, a través de estudios de caso, entrevistas, análisis documental y otras técnicas cualitativas. Esto permitirá presentar un análisis enriquecedor y brindar una visión integral sobre la importancia de dicha evaluación en el ámbito de la propiedad, planta y equipo.

## **Capítulo IV. Propuesta y Validación**

### ***Descripción de la empresa***

La Compañía Industrias Alimenticias del Ecuador SA (En adelante IAE SA), se encuentra domiciliada en la ciudad de Guayaquil. Se constituyó el 11 de junio de 1964 y se inscribió en el Registro Mercantil el 22 de junio de 1964. Mediante escritura pública del 22 de junio de 1988, trasladó posteriormente su domicilio a la ciudad de Quito.

La principal actividad de la empresa es la comercialización de productos alimenticios industrializados de consumo masivo, principalmente en territorio ecuatoriano. Estos productos son manufacturados mediante planta propia, así como también incorpora producción de otros bienes a través de compañías locales afiliadas. El portafolio de bienes producidos por la sociedad y otras relacionadas incluyen productos lácteos, proteicos infantiles, insumos dietéticos, uso culinario, chocolates y derivados del cacao, cafés solubles, galletas y obleas, bebidas instantáneas, bebidas líquidas y alimentos para mascotas.

Los estados financieros correspondientes por el año terminado al 31 de diciembre de 2022 fueron aprobados por la gerencia el 28 de abril de 2023 y se presentarán posteriormente para su aprobación en la Junta General de Accionistas. Según la opinión de la gerencia, estos estados financieros fueron aprobados sin modificaciones. (La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2022)

## Antecedentes del Caso Práctico

**Tabla 1**

*Análisis vertical del estado situación financiera y activo no corriente del año 2022.*

<b>Compañía IAESA</b>		
<b>Estado de Situación Financiera</b>		
<b>Expresado en dólares de EUA</b>		
<b>Activo</b>	<b>Costo Histórico</b>	<b>Peso Relativo</b>
<i>Activo Corriente</i>		
Efectivo y equivalente de efectivo	32.731.874	10,35%
Cuentas por cobrar comerciales	57.230.765	18,10%
Cuentas por cobrar a compañías relacionada	4.141.689	1,31%
Impuestos por cobrar	1.540.721	0,49%
Otras cuentas por cobrar	1.789.042	0,57%
Inventarios	52.717.396	16,67%
Gastos pagados por anticipados	209.399	0,07%
Otros activos	2.372.725	0,75%
<b>Total de Activo Corriente</b>	<b>152.733.611</b>	<b>48,297%</b>
<i>Activo no Corriente</i>		
Otras cuentas por cobrar	2.285.120	0,72%
<i>Propiedad, Planta y Equipo</i>		
Terrenos	35.040.356	11,08%
Edificios e Instalaciones	46.596.506	14,73%
Maquinarias y equipos	101.455.282	32,08%
Muebles y enseres	25.856.179	8,18%
Vehículos	1.938.752	0,61%
Equipos de Computación	7.100.349	2,25%
Obras en curso	4.311.346	1,36%
(-) Depreciación Acumulada	(87.924.640)	-27,80%
<b>Total de PPE</b>	<b>134.374.130</b>	<b>42,49%</b>
Activos Intangibles	405.765	0,13%
Plusvalía	121.730	0,04%
Patente	284.036	0,09%
Activos por derecho de Uso	23.055.380	7,29%
Activos por impuesto diferido	3.383.645	1,07%
<b>Total de Activo no Corriente</b>	<b>163.504.040</b>	<b>51,70%</b>
<b>Total de Activo</b>	<b>316.237.651</b>	

Nota. Adaptado de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, (2022).

Como se puede apreciar en la tabla número1, el valor total de los activos fijos de propiedad, planta y equipo corresponde al 42,49% del total del activo. Dentro de esta categoría, los activos relacionados con maquinarias y equipos representan el 32,08%. Esto implica que este tipo de activos en una empresa industrial constituye una parte significativa del total de activos de la compañía y por tanto, debe efectuar una evaluación a los factores externos y factores internos que podrían propiciar un indicio de deterioro de conformidad con la NIC 36 Deterioro del Valor de Activos, en donde de verificarse debe comprobarse, entre otros, si (1) los mismos pueden generar suficientes beneficios económicos para recuperar su importe en libros conforme a los supuestos establecidos en la NIC 16 “Propiedad, Planta y Equipo”, (2) Revisar en forma continua si el importe recuperable de los activos no excede el importe en libros, considerando para el efecto el mayor entre (a) Valor Presente de flujos mediante la utilización del activo o su (b) Su venta en el mercado a su valor razonable, de conformidad con lo establecido en la NIC 36 “Deterioro del valor de Propiedad, Planta y Equipo”

**Tabla 2**

*Análisis vertical del estado situación financiera y pasivo no corriente del año 2022.*

<b>Compañía IAE SA</b>		
<b>Estado de Situación Financiera</b>		
<b>Expresado en dólares de EUA</b>		
<b><i>Pasivo</i></b>	<b>Costo Histórico</b>	<b>Peso Relativo</b>
<b><i>Pasivo Corriente</i></b>		
Préstamos y Obligaciones financieras	112,183,459	42.03%
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	39,751,723	14.89%
Cuentas por pagar a compañías relacionadas	30,429,929	11.40%
Provisiones	13,501,547	5.06%
Impuestos por pagar	3,240,830	1.21%
Impuesto a la renta por pagar	2,282,374	0.86%
Beneficios a empleados	10,230,421	3.83%
Pasivo por arrendamiento	5,937,810	2.22%
<b>Total de Pasivo Corriente</b>	<b>217,558,093</b>	<b>81.50%</b>
<b><i>Pasivo no Corriente</i></b>		
Beneficios a empleados	25,012,243	9.37%
Provisiones	5,446,981	2.04%
Pasivo por arrendamiento	18,911,939	7.09%
<b>Total de Pasivo no Corriente</b>	<b>49,371,163</b>	<b>18.50%</b>
<b>Total de Pasivo</b>	<b>266,929,256</b>	

Nota. Adaptado de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, (2022).

En lo que respecta a la tabla número 2, se aprecia que el pasivo corriente y no corriente en su totalidad representa el 81.50% y el 18.50% del pasivo total respectivamente.

### **Planteamiento del Caso**

El siguiente escenario establece el procedimiento contable que una compañía debe efectuar cuando posee indicios de deterioro comprobados por factores externos o factores internos según la NIC 36 para dos líneas de producción de bienes manufacturados de forma independiente y que poseen sus propios ingresos atribuibles a su línea de producción. La compañía adquirió las siguientes maquinarias para dos tipos de líneas de producción; (a) Producción y envase de barras de granolas dietéticas y (b) línea de envasado de chocolate en barra. La Compañía posee dos líneas de producción plenamente identificados, las cuales corresponden a las líneas de producción de barras y línea de producción de chocolate, así como el costo de adquisición de los tipos de activos que lo conforman, para ilustración se debe revisar el Anexo que contiene la Tabla 3.

Con el propósito de abordar el caso práctico del presente estudio, se procederá a realizar los siguientes pasos, los cuales se utilizarán como una guía para el desarrollo y análisis de este estudio, establecidos en el siguiente orden: (1) Calcular el importe en libros de las dos unidades generadoras de efectivos (En Adelante UGE), (2) Calcular el importe recuperable para el cual se debe revisar los resultados obtenidos en los dos numerales siguientes, (3) calcular el valor razonable a partir de la información que estime el profesional correspondiente, (4) Calcular el valor en uso, (5) Contabilizar el deterioro que exista en las UGE y (6) Calcular los efectos que pudiere tener en la aplicación del activo por impuesto diferido .

En el párrafo 12 de las páginas A1493 y A1494, la norma contable establece que en caso de existir alguna señal o indicio de que haya ocurrido un deterioro en el valor de un activo, la entidad debe tener en cuenta los siguientes indicios:

**Fuentes externas de información:** (a) Existen indicios observables de que el valor del activo ha disminuido durante el periodo significativamente más que 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 una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, 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, han experimentado incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuya el importe recuperable de forma significativa. (d) El importe en libros de los activos netos de la entidad es mayor que su capitalización bursátil. (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo12)

**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 el alcance o manera 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, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes para disponer del activo antes de la fecha prevista, y la reconsideración como finita de la vida útil de un activo, en lugar de indefinida.<sup>2</sup> (g) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado. (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo 12)

Para efectos del presente caso práctico, la compañía presenta el siguiente indicio de deterioro de fuente interna: La compañía ha presentado un plan de discontinuación de los activos, Debido a que según un estudio realizado por un perito se espera cambios significativos en la manera de usar los activos asociados a la línea de producción y envases de barras de granola.

En la siguiente tabla número 3, se detalla los activos que compone las dos líneas de UGE que mantiene la compañía:

**Tabla 3**

*Listado de Unidad Generadora de Efectivo por línea de producto.*

UGELínea de Producción y envase de barras de granola		UGELínea de envasado de Chocolate	
Activos	Costo de Adquisición	Activos	Costo de Adquisición
Despulsador de frutas y hortalizas	1.254.263	Formadora de Cajas - Insertadora de bolsas Ceflex-41	1.856.492
Máquina de Transporte de Producto	895.465	Llenador por peso lineal con vibración y cinta tipo banda LBVF-34A	645.213
Máquina Trilladora de Granos	248.956	Selladora de bolsas DS	156.408
Máquina De Envasado De Barras	458.962	Cerradoras de Cajas CC	204.896
<b>Total</b>	<b>2.857.646</b>	<b>Total</b>	<b>2.863.009</b>

*Nota.* Corresponde a los datos para la aplicación del caso práctico.

Respecto a la información que se aprecia en los activos no corrientes del Estado de Situación, se conoce que la compañía mantiene una plusvalía mercantil originada por aplicación de la “NIIF 3 Combinaciones de Negocios” por un monto de USD121,730. De conformidad al párrafo 80 de la NIC 36 “*A efectos de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se espere que se beneficien de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de que otros activos o pasivos de la entidad adquirida se asignen a esas unidades o grupos de unidades*”. En función de lo establecido en el párrafo 80, las UGE que posee la entidad se benefician de las sinergias de las combinaciones de negocios, por tanto, como no se puede atribuir un porcentaje, un método de distribución conservador contemplaría una pro-rata en función del importe en libros de los activos no corrientes que conformen la UGE a cada una de ellas como sigue a continuación en la Tabla 4:

**Tabla 4**

Asignación de la plusvalía acorde a UGE.

Asignación de Plusvalía acorde a UGE	
UGELínea de Producción y envase de barras de granola	48.692
UGELínea de envasado de Chocolate	73.038
<b>Total Plusvalía atribuible a UGE</b>	<b>121.730</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

### Cálculo del importe en libros

Como primer paso para evaluar si el valor de los activos tiene indicios de deterioros, es calcular el importe en libros. Para el presente caso práctico, se evaluará por unidad generadora de efectivo.

Según los párrafos 75 y 76 el importe en libros de una UGE, determinará “de manera uniforme con la forma en que se calcule el importe recuperable de la misma”(International Accounting Standards Boards, 2018).

Adicional, el importe en libros deberá incluir los siguientes aspectos:

- (a) incluirá el importe en libros sólo de aquellos activos que puedan ser atribuidos directamente, o distribuidos según un criterio razonable y uniforme, a la unidad generadora de efectivo y que generarán las entradas futuras de efectivo utilizadas en la determinación del valor en uso de la citada unidad y
- (b) no incluirá el importe en libros de ningún pasivo reconocido, a menos que el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo no pudiera ser determinado sin tener en cuenta tal pasivo. (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo 76)

Con relación a lo anterior, se procede a realizar la determinación del importe en libros del grupo de activos que pertenecen a las dos líneas de UGE, ver Tabla 5 y 6.

**Tabla 5**

*Importe en libros de UGE Línea de producción y envase de barras de granola.*

UGE Línea de Producción y envase de barras de granola				
Descripcion	Despulsador de frutas y hortalizas	Máquina de Transporte de Producto	Máquina Trilladora de Granos	Máquina De Envasado De Barras
Costo de adquisicon	1.254.263	895.465	248.956	458.962
Porc. Valor de rescate	3%	1%	2%	1%
Valor de Rescate	37.628	8.955	4.979	4.590
Importe Depreciable	1.216.635	886.510	243.977	454.372
Años de Depreciacion	15	30	20	20
Depreciacion anual	81.109	29.550	12.199	22.719
Años de uso de activo	5	5	5	5
Depreciacion acumulada	405.545	147.752	60.994	113.593
<b>Importe en libros</b>	<b>848.718</b>	<b>747.713</b>	<b>187.962</b>	<b>345.369</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Tabla 6**

*Importe en libros de UGE Línea de envasado de Chocolate.*

Descripción	UGE Línea de envasado de Chocolate			
	Formadora de Cajas - Insertadora de bolsas Ceflex-41	Llenador por peso lineal con vibración y cinta tipo banda LBVF- 34A	Selladora de bolsas DS-31	Cerradoras de Cajas CC-41
Costo de adquisicon	1.856.492	645.213	156.408	204.896
Porc. Valor de rescate	2%	3%	1%	1%
Valor de Rescate	37.130	19.356	1.564	2.049
Importe Depreciable	1.819.362	625.857	154.844	202.847
Años de Depreciacion	20	20	20	20
Depreciacion anual	90.968	31.293	7.742	10.142
Años de uso de activo	8	7	6	8
Depreciacion acumulada	727.745	219.050	46.453	81.139
<b>Importe en libros</b>	<b>1.128.747</b>	<b>426.163</b>	<b>109.955</b>	<b>123.757</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

De acuerdo con la NIC 36 en el párrafo 10 de la página A1513, describe lo siguiente:

Los activos comunes de la entidad incluyen activos del grupo o de las divisiones, como el edificio que constituye la sede social de la entidad o de una de las divisiones, el equipamiento informático de uso común o el centro de investigación de la entidad. La estructura de la entidad es la que determina si un activo en particular cumple la definición de esta Norma de activo común de

la entidad, para una unidad generadora de efectivo en particular. Las características distintivas de los activos comunes son que no generan entradas de efectivo de forma independiente con respecto a otros activos o grupos de activos, y que su importe en libros no puede ser enteramente atribuido a la unidad generadora de efectivo que se esté considerando. (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo100)

La empresa mantiene un activo en común con las unidades generadoras de efectivo. Este activo común es una subestación de energía, la misma que provee de electricidad a los activos que componen las dos líneas de negocio que mantiene la compañía.

**Tabla 7**

*Importe en libros del activo común.*

<b>Descripción</b>	
Activo Común: Subestación 6913,8 - Guayaquil Ecuador	
Costo de adquisicon	1.189.546
Porc. Valor de rescate	3%
Valor de Rescate	35.686
Importe Depreciable	1.153.860
Años de Depreciacion	35
Depreciacion anual	32.967
Años de uso de activo	5
Depreciacion acumulada	164.837
<b>Importe en libros</b>	<b>1.024.709</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Tabla 8**

*Distribución del importe en libros del activo común.*

<b>Descripción</b>	<b>Metros cuadrados</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Importe en Libros</b>
UGE Línea de Producción y envase de barras de granola	310,00	25,83%	264.716
UGE Línea de envasado de Chocolate	890,00	74,17%	759.992
<b>Total</b>	<b>1.200,00</b>	<b>100,00%</b>	<b>1.024.709</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

La NIC 36 señala que el valor del activo en común se puede distribuir de manera equitativa y uniforme a la unidad generadora de efectivo. Para efectos del presente caso, como se detalla en la Tabla 8 la distribución del activo en común de la compañía es por metros cuadrados.

Posteriormente, se detalla el importe en libros de las unidades generadoras de efectivo incluyendo al activo común.

**Tabla 9**

*Importe en libros para cada UGE.*

<b>UGE Línea de Producción y envase de barras de granola</b>		<b>UGE Línea de envasado de Chocolate</b>	
<b>Descripción</b>	<b>Importe</b>	<b>Descripción</b>	<b>Importe</b>
Despulsador de frutas y hortalizas	848.718	Formadora de Cajas - Insertadora de bolsas Ceflex-41	1.128.747
Máquina de Transporte de Producto	747.713	Llenador por peso lineal con vibración y cinta tipo banda LBVF-34A	426.163
Máquina Trilladora de Granos	187.962	Selladora de bolsas DS-31	109.955
Máquina De Envasado De Barras	345.369	Cerradoras de Cajas CC-41	123.757
Activo Común:		<i>Activo Común:</i>	
Subestación 6913,8 - Guayaquil Ecuador	264.716	Subestación 6913,8 - Guayaquil Ecuador	759.992
Plusvalía	48.692	Plusvalía	73.038
<b>Total UGE</b>	<b>2.443.170</b>	<b>Total UGE</b>	<b>2.621.652</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

### **Cálculo del Importe recuperable**

De acuerdo con la NIC 36, el importe recuperable “es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso” (International Accounting Standards Boards, 2011, página A1491).

Por otro lado, el valor razonable es “el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición”. Y por último, el valor en uso la norma lo define como “el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo” (International Accounting Standards Boards, 2011, página A1491).

Conforme a lo descrito en la NIIF 13 “Medición del valor razonable”, el valor razonable es “el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición” (International Accounting Standards Boards, 2011, párrafo 9).

Según la NIIF 13, existen tres técnicas de valoración del valor razonable, como se detalla a continuación:

Enfoque de mercado: El enfoque de mercado utiliza los precios y otra información relevante generada por transacciones de mercado que implican activos, pasivos o un grupo de activos y pasivos idénticos o comparables (es decir, similares), tales como un negocio. Enfoque del costo: El enfoque del costo refleja el importe que se requeriría en el momento presente para sustituir la capacidad de servicio de un activo (a menudo conocido como costo de reposición corriente). Enfoque del ingreso: El enfoque del ingreso convierte importes futuros (por ejemplo, flujos de efectivo o ingresos y gastos) en un importe presente (es decir, descontado) único. Cuando se utiliza el enfoque del ingreso, la medición del valor razonable refleja las expectativas del mercado presentes sobre esos importes futuros. Estas características incluyen, por ejemplo, los siguientes elementos: (a) técnicas de valor presente (véanse los

párrafos B12 a B30); (b) modelos de fijación de precios de opciones, tales como la fórmula de Black-Scholes-Merton o un modelo binomial (es decir, un modelo reticular), que incorporan técnicas de valor presente y reflejan el valor temporal y el valor intrínseco de una opción; y (c) el método del exceso de ganancias de varios periodos, que se utiliza para medir el valor razonable de algunos activos intangibles. (International Accounting Standards Boards, 2018, página A747)

En el presente caso, se utilizó la técnica del mercado, ya que se realizó una investigación de los precios de cada uno de los activos que comprende las UGE. En el mercado ecuatoriano existen empresas que tienen las mismas características de la compañía presentada. Por lo tanto, se tomó como referencia los valores de sus activos que presentaban atributos similares.

**Tabla 10**

*Valor de mercado por UGE.*

<b>UGELínea de Producción y envase de barras de granola</b>		<b>UGELínea de envasado de Chocolate</b>	
Valor de Mercado -		Valor de Mercado -	
Barras de Granola	1.245.780	Envasado de Chocolate	2.789.542
Valor de Mercado - Subestacion	643.130	Valor de Mercado - Subestacion	1.846.404
<b>Total</b>	<b>1.888.910</b>	<b>Total</b>	<b>4.635.946</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

Como siguiente paso, conforme a lo detallado en la NIC 36 se determina el valor de uso, el cual consiste en “ a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final; y b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros” (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo 30).

La tasa de descuento que se utilizará en este caso de estudio se determinará bajo el método del WACC o costo promedio ponderado de Capital, por sus siglas en

inglés. Se procedió a calcular el valor de uso de las dos unidades generadoras de efectivo del presente caso.

Para determinar la tasa por el método del WACC se debe obtener primero la estructura del capital, segundo calcular las tasas de rendimiento y tercero ajustar la tasa de interés de la deuda de impuestos. Finalmente se debe reemplazar cada uno de los valores calculados en la fórmula. Ver Figura

### Figura 6

*Fórmula del WACC.*

$$WACC = \left[ k_d \times (1 - Imp) \times \frac{D}{D + E} \right] + \left[ k_e \times \frac{E}{D + E} \right]$$

↓ Costo Deuda     
 ↓ Impuestos     
 ↓ Participación Deuda en el Capital     
 ↓ Costo Equity     
 ↓ Participación Equity en el Capital

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

### Tabla 11

*Determinación del Costo Promedio Ponderado de Capital.*

Variables o siglas	Definición variables	Tasa con costo de deuda
(A) Costo del Patrimonio (CAPM) "Ke":	$R_{fUS} + \beta * (R_{mUS} - R_{fUS}) + CRP$	27,65%
(B) Costo de capital medio ponderado (WACC):	$WACC = K_e E / (E + D) + K_d (1 - T) D / (E + D)$	13,38%
<b>RfUS:</b>	Tasa libre de riesgo	4,83%
<b>(CRP):</b>	Prima de riesgo país	11,39%
<b>(βs):</b>	Beta desapalancada del sector	1,33
<b>(βp): βs [1+(1-T) D / E]</b>	Beta apalancado del sector	1,99
<b>(RmUS-RfUS):</b>	Prima de riesgo de mercado	5,75%
<b>E:</b>	Fondos Propios (Patrimonio)	17.667.049
<b>D:</b>	Deuda Financiera	34.248.015
<b>T:</b>	Tasa impositiva	25,00%
<b>E/(E+D):</b>	Relación patrimonio a deuda	34,03%
<b>Kd:</b>	Tasa de interes	8,03%
<b>Kd(1-T):</b>	Costo de la deuda después de impuestos	6,02%
<b>D/(E+D):</b>	Relación deuda a patrimonio	65,97%
	Inflación Ecuador	3,64%
	Tasa deflactada	9,40%

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

De acuerdo con la NIC 36, el valor en uso deberá contener los siguientes elementos:

(a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo; (b) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros; (c) el valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; (d) el precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo; y (e) otros factores, tales como la iliquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

La estimación del valor en uso de un activo conlleva los siguientes pasos: (a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final; y (b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

Al medir el valor en uso una entidad: (a) Basará las proyecciones de los flujos de efectivo en hipótesis razonables y fundamentadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia sobre el conjunto de las condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo. Se otorgará un mayor peso a las evidencias externas a la entidad.

Basará las proyecciones de flujos de efectivo en los presupuestos o pronósticos financieros más recientes, que hayan sido aprobados por la gerencia, excluyendo cualquier estimación de entradas o salidas de efectivo que se espere surjan de reestructuraciones futuras o de mejoras del rendimiento de los

activos. Las proyecciones basadas en estos presupuestos o pronósticos cubrirán como máximo un periodo de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor. (c) Estimaré las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al periodo cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes, extrapolando las proyecciones anteriores basadas en ellos, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, salvo que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente. Esta tasa de crecimiento no excederá de la tasa promedio de crecimiento a largo plazo para los productos o industrias, así como para el país o países en los que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, a menos que se pueda justificar una tasa de crecimiento mayor. (International Accounting Standards Boards, 2018, páginas A1498-A1499)

**Tabla 12**

*Valor de uso de UGE barra de granola.*

<b>Años</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
<b>Flujo de caja UGE</b>			
<b>Barras de Granola</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>
Ingresos	500.000	500.000	500.000
Gastos de manteni	(50.000)	(50.000)	(50.000)
Combustible y lubricantes	(100.000)	(100.000)	(100.000)
Repuestos	(75.000)	(75.000)	(75.000)
Pinturas	(10.000)	(10.000)	(10.000)
Soldaduras	(25.000)	(25.000)	(25.000)
<b>Total flujo de caja</b>	<b>240.000</b>	<b>240.000</b>	<b>240.000</b>
<b>Valor Presente</b>	\$ 225.704	\$ 212.263	\$ 199.620
<b>VP neto</b>	<b>\$ 637.587</b>		

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Tabla 13***Valor de uso de UGE barra de granola.*

<b>Años</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
<b>Envasado de</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>
Ingresos	1.250.000	1.250.000	1.250.000
Gastos de manteni	(389.756)	(389.756)	(389.756)
Combustible y lubric	(80.000)	(80.000)	(80.000)
Repuestos	(125.000)	(125.000)	(125.000)
Pinturas	(245.897)	(245.897)	(245.897)
Soldaduras	(354.789)	(354.789)	(354.789)
<b>Total flujo de caja</b>	<b>54.558</b>	<b>54.558</b>	<b>54.558</b>
<b>Valor Presente</b>	<b>\$ 51.309</b>	<b>\$ 48.253</b>	<b>\$ 45.379</b>
<b>VP neto</b>	<b>\$ 144.940</b>		

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

Posteriormente, se procede a calcular el importe recuperable para compararlo con el importe en libros y así determinar si existió deterioro según la NIC 36. El importe recuperable de una generadora de efectivo según el párrafo 74 de la NIC 36 es: “es el mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición de la unidad y su valor en uso” (International Accounting Standards Boards, 2018).

**Tabla 14***Determinación del valor recuperable por UGE.*

<b>Descripción</b>	<b>UGE Línea de Producción y envase de barras de granola</b>	<b>UGE de envasado de Chocolate</b>
Valor de Mercado	1.888.910	4.635.946
Valor de Uso	\$ 637.587	\$ 144.940
<b>Importe Recuperable</b>	<b>1.888.910</b>	<b>4.635.946</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Determinación de deterioro****Tabla 15***Determinación de deterioro.*

<b>Nombre</b>	<b>Importe en Libros</b>	<b>Importe Recuperable</b>	<b>¿Sufre deterioro?</b>
UGE Línea de Producción y envase de barras de granola	2.443.170	1.888.910	Sí
UGE de envasado de Chocolate	2.621.652	4.635.946	No

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

Como se puede observar en la tabla 15, existe un deterioro por la UGE línea de producción y envase de barras de granola debido a que su importe recuperable de US\$1.888.910 es menor que a su importe en libros de US\$2.443.170. Por lo tanto, existe una pérdida por deterioro de US\$554.261.

Dado que la unidad generadora de efectivo relacionada con la línea de producción y envasado ha sufrido un deterioro de su valor, mientras que al mismo tiempo mantiene un exceso de valor en el mercado, a continuación, se describe lo que establece la normativa contable, específicamente en el párrafo 104 de la página A1514 de la NIC 36:

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido la plusvalía o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades). La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden: (a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y (b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades). (International Accounting Standards Boards, 2018, párrafo 104)

### **Figura 7**

*Distribución del deterioro de la UGE granola – Plusvalía mercantil.*

<u>Deterioro de Activo Intangible - Plusvalía - UGE GRANOLA</u>	48.692	
<u>Deterioro acumulado de Activo Intangible - Plusvalía - UGE GRANOLA</u>		48.692
<i>p/r. Deterioro atribuible a la Plusvalía Mercantil - UGE Granola</i>		

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Tabla 16**

*Remanente a todos los demás activos de la UGE que sufren deterioro.*

<b>UGE Línea de Producción y envase de barras de granola</b>			
<b>Descripción</b>	<b>Monto</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Importe</b>
Despulsador de frutas y hortalizas	848.718	35,44%	179.198
Máquina de Transporte de Producto	747.713	31,23%	157.872
Máquina Trilladora de Granos	187.962	7,85%	39.686
Máquina De Envasado De Barras	345.369	14,42%	72.921
Activo Comun: Subestación 6913,8 - Guayaquil Ecuador	264.716	11,06%	55.892
	<b>2.394.478</b>	<b>100,00%</b>	<b>505.569</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

### **Contabilización del deterioro**

**Tabla 17**

*Asientos contables del reconocimiento del deterioro.*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
<b>1</b>		
<u>Deterioro de PPE - Despulsador</u>	179.198	
<u>Deterioro acumulado de PPE - Despulsador</u>		179.198
p/r Perdida por deterioro de PPE		
<b>2</b>		
<u>Deterioro de PPE - Transporte de Productos</u>	157.872	
<u>Deterioro acumulado de PPE - Transporte de Productos</u>		157.872
p/r Perdida por deterioro de PPE		
<b>3</b>		
<u>Deterioro de PPE - Trilladora de Granos</u>	39.686	
<u>Deterioro acumulado de PPE - Trilladora de Granos</u>		39.686
p/r Perdida por deterioro de PPE		
<b>4</b>		
<u>Deterioro de PPE - Máquina de envasados (Barras)</u>	72.921	
<u>Deterioro acumulado de PPE - Máquina de envasados (Barras)</u>		72.921
p/r Perdida por deterioro de PPE		
<b>5</b>		
<u>Deterioro de PPE - Edificio/Planta</u>	55.892	
<u>Deterioro acumulado de Edificio/Planta</u>		55.892
p/r Perdida por deterioro de PPE		

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

## Cálculos para la determinación del impuesto diferido

Conforme al artículo no numerado que sigue al artículo 28 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la cantidad relacionada con la pérdida por deterioro de activos fijos y otros activos no corrientes no será considerada deducible para el contribuyente en el periodo en el que se registre. Sin embargo, se permite reconocer un impuesto diferido que estará a disposición del contribuyente en caso de transferir el activo, revertir la depreciación, o al llegar al final de la vida útil del activo. (Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010) Para efectos de este caso, el activo en el año siguiente será vendido a su valor en libros.

A continuación, se expone el cálculo de la diferencia temporal y el impuesto diferido que se origina debido al deterioro del valor de los activos de propiedad, planta y equipo en la unidad generadora de efectivo (UGE) de la producción y envasado de barras de granola.

**Tabla 18**

*Cálculo de impuesto diferido por deterioro PPE.*

Cuentas	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporal	% IR	Activo por Impuesto Diferido
Despulsador de frutas y hortalizas	179.198	-	179.198	25%	44.799
Máquina de Transporte de Producto	157.872	-	157.872	25%	39.468
Máquina Trilladora de Granos	39.686	-	39.686	25%	9.922
Máquina De Envasado De	72.921	-	72.921	25%	18.230
Barras					
Activo Comun: Subestación 6913,8 - Guayaquil Ecuador	55.892	-	55.892	25%	13.973
Plusvalia	48.692	-	48.692	25%	12.173
<b>Total</b>	<b>554.261</b>	<b>-</b>	<b>554.261</b>		<b>138.565</b>

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

Finalizando el caso práctico de la compañía IAE SA, podemos observar que durante el año 2022 se generó un activo por impuesto diferido de US\$ 138.565, debido a que en la conciliación tributaria se considerará un gasto no deducible. A

continuación, se detalla el asiento contable por el reconocimiento del activo por impuesto diferido y su presentación en la conciliación Tributaria.

**Tabla 19**

*Asiento Contable del Activo Por Impuesto Diferido.*

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	138.565	
Gasto (Ingreso) por Impuesto diferido		138.565
<b>p/r activo por impuesto diferido</b>		

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

### Declaración de la conciliación Tributaria en el Formulario 101

**Figura 8**

*Conciliación tributaria del formulario 101.*

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA			
UTILIDAD DEL EJERCICIO		801	28.030.804
PÉRDIDA DEL EJERCICIO		802	
CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES		Generación	Reversión
Ingresos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta	094	095	-
Pérdidas, costos y gastos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta	096	097	-
Base de cálculo de participación a trabajadores		098	28.030.804
DIFERENCIAS PERMANENTES			
(c) Participación a trabajadores		803	4.204.621
(d) Dividendos eventuales y efectos por método de participación (valor patrimonial proporcional) campos (6024+6026+6132)		804	-
(e) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único)		805	-
(f) Gastos no deducibles locales		806	554.261
(g) Gastos no deducibles del anterior		807	-
(h) Gastos incurridos para generar ingresos eventuales y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta		808	-
(i) Participación trabajadores atribuible a ingresos eventuales y no objeto de impuesto a la renta -Fórmula [(804*15%) + [(805-808)*15%]]		809	-
(j) Deducciones adicionales		810	-
(k) Ajuste por precios de transferencia		811	-
(l) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único		812	-
(m) Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único		813	-

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

**Figura 9**

*Conciliación tributaria del formulario 101.*

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)			
	Generación	Reversión	
Por valor neto realizable de inventarios	814	815	
Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	816	817	
Por costos estimados de desmantelamiento	818	819	
Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo	820	821	138.565
Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	822	823	
Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deben registrarse por el reconocimiento de un activo por impuesto diferido	1114	1115	
POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN		Generación	Reversión
Ingresos provenientes de contratos de construcción	1116	1117	
Pérdidas, costos y gastos provenientes de contratos de construcción	1118	1119	
POR MEDICIONES DE ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA		Generación	Reversión
Ganancias que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta	1120	1121	
Pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta	1122	1123	
POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTO DE VENTA		Generación	Reversión
Ingresos	828	829	
Pérdidas, costos y gastos	830	831	
Amortización pérdidas tributarias de años anteriores		833	
Por otras diferencias temporarias permitidas por la normativa tributaria	834	835	

*Nota.* Corresponde a la aplicación del caso práctico en la compañía seleccionada.

Como se puede observar en las Figuras 8 y 9, cada compañía es obligada a declarar el impuesto a la renta; para Ecuador, las empresas lo realizan a través del formulario 101. Para efectos de este caso, el que la compañía tenga un deterioro de activo, se lo debe declarar como gasto no deducible, lo cual hará que mi base imponible para el cálculo del impuesto a la renta aumente. Sin embargo, al considerar

el activo por impuesto diferido, es decir, al declararlo en la conciliación tributaria, permitirá que en el futuro sea deducible.

## Conclusiones

La empresa efectuó una evaluación de dos líneas de producción del sector industrial; a) línea de producción y envase de barras de granola y b) línea de envasado de chocolate, y se comprobó que la misma posee un indicio de deterioro en razón que la línea de producción y envase de barras tendría activos que estarán descontinuados, el cual configura en causal de deterioro conforme al párrafo 12 de la NIC 36.

El importe en libros de la UGE1 y la UGE2 fueron por US\$2.443.170 y US\$2.621.652 respectivamente

El importe recuperable de la UGE línea de producción y envase de barras de granola fue de US\$ 1.888.910 y de la UGE de línea de envasado de chocolate fue de US\$ 4.635.946.

Se confirmo que existe un deterioro debido a que el valor en libros de la UGE de línea de producción y envase de granola es mayor que su importe recuperable.

La base contable del activo por impuesto diferido fue de US\$ 554.261 y el valor del diferido fue US\$ 138.565, y la administración espera recuperarlo en un lapso de 5 años.

Finalmente, se realiza un ajuste de pérdida por deterioro del valor con la finalidad de presentar el activo por un importe que no exceda a su importe recuperable y su valor sea razonable por US\$ 554.261.

## **Recomendaciones**

Las empresas deben mantener un monitoreo constante de sus activos, es decir, realizar la prueba que la norma contable (NIC 36) describe sobre asegurar que los activos estén contabilizados por un importe que no sea mayor que a su importe recuperable.

De manera periódica las empresas deberían evaluar los estados y relevancia de sus activos fijos, con la finalidad de determinar si se encuentran obsoletos y si necesitan actualizarlos o cambiarlos.

Como la NIC 36 lo indica, de manera anual realizar el test de los indicios internos y externos de deterioro e incluir como política contable la evaluación de prueba de deterioro de UGE.

Justificar y mantener la trazabilidad de la pérdida de deterioro para que exista la recuperación futura en el ámbito de impuestos diferidos.

## Referencias

- Banco Central del Ecuador. (2021). *Banco Central del Ecuador*.  
<https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Catalogo/Encuestas/EOE/eoe202112.pdf>
- Cárdenas Pérez, A., Benavides Echeverria, I., & Chango Galarza, M. (2022).  
*Importancia de la NIC 36 deterioro del valor de activos para la toma de decisiones gerenciales—Dialnet*. 7(4), 21.  
<https://doi.org/10.5281/zenodo.7630099>
- Deloitte. (2016). *Deloitte*. <https://www2.deloitte.com/ec/es.html>
- International Accounting Standards Boards,. (2011). *IFRS*. Medición del Valor Razonable.  
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%2013%20-%20Medici%C3%B3n%20del%20Valor%20Razonable.pdf>
- International Accounting Standards Boards,. (2018). *IFRS*.  
<https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/>
- Juca, L. C., Aguirre, P. U., & Vivanco, N. A. (2021). Ecuador: Análisis económico del desarrollo del sector agropecuario e industrial en el periodo 2000-2018. *Revista Científica y Tecnológica UPSE*, 8(1), Article 1.  
<https://doi.org/10.26423/rctu.v8i1.547>
- La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2022). *La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros*.  
<https://www.supercias.gob.ec/portalscv/index.htm>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2022). *Ministerio de Economía y Finanzas*.  
<https://www.finanzas.gob.ec/>

Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca – Ecuador. (2022).

*Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca – Ecuador.*

<https://www.produccion.gob.ec/>

Palomino, M. (2017). Importancia del sector industrial en el desarrollo económico:

Una revisión al estado del arte. *Revista Estudios de Políticas Públicas*, 3(1),

Article 1. <https://doi.org/10.5354/repp.v5i0.46356>

Pimienta, J., De la Orden, A., & Estrada, R. (2018). *Metodología de la investigación*

(Primera edición). Pearson.

<https://ucsg.vitalsource.com/reader/books/9786073244336/pageid/69>

Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, 199 (2010).

<https://www21.ucsg.edu.ec:2099/Index.aspx?rn=73847&nid=160#norma/160>

Ron Bucheli, E. X. (2015). *Análisis práctico de la aplicación de las normas*

*internacionales de contabilidad “propiedad, planta y equipo” y “deterioro*

*del valor de los activos” NIC 16 y NIC 36, en el año 2011 y su impacto*

*tributario* [masterThesis, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador].

<http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4631>



**REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA**

**FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN**

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Evaluación Práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial, año 2022.		
<b>AUTOR:</b>	Lcda. María José Pastrana Gavidia		
<b>REVISOR/TUTOR:</b>	CPA. Pedro José Samaniego Pincay, MAE.		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>UNIDAD/FACULTAD:</b>	Sistema de Posgrado		
<b>MAESTRÍA/ESPECIALIDAD:</b>	Maestría en Contabilidad y Auditoría mención Gestión Tributaria		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Magister en Contabilidad y Auditoría mención Gestión Tributaria		
<b>FECHA PUBLICACIÓN:</b>	30 de abril del 2024.	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	53
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Tributaria, contable y financiera		
<b>PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:</b>	Deterioro; importes en libros; valor razonable; valor en uso; valor recuperable.		

El objetivo del presente caso práctico es desarrollar una evaluación práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial en la ciudad de Guayaquil, año 2022. La base legal principal de la evaluación es la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC36) Deterioro del valor de los activos, puesto que, la norma de contabilidad establece principios financieros para garantizar que los activos se registren de manera correcta, es decir, que su importe en libros no exceda a su valor recuperable. Adicionalmente, proporciona indicios de deterioros que permiten identificar cuando los activos sufren deterioros y por último indica los requisitos para el reconocimiento y medición de las pérdidas del valor de los activos en el caso de que existiera. Por otro lado, el tipo de investigación es descriptiva con fuentes de información secundarias obtenidas como artículos científicos, tesis, libros, información financiera, normas contables y tributarias. Adicionalmente, el enfoque del presente caso es cualitativo. Finalmente, los resultados de la presente investigación son explicar en seis pasos la evaluación práctica para brindarle al lector una mejor comprensión sobre la importancia de la correcta valoración de los activos y su afectación en la conciliación tributaria cuando se reconoce un impuesto diferido.

<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
<b>CONTACTO CON AUTOR:</b>	<b>Teléfono:</b> 0939931541	<b>E-mail:</b> maria.pastrana01@cu.ucsg.edu.ec
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> María Mercedes Baño Hifóng	
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext. 2767	
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:maria.bano@cu.ucsg.edu.ec">maria.bano@cu.ucsg.edu.ec</a>	

**SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA**

<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>	
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>	
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>	