



**TRATAMIENTO DEL DETERIORO DE LA PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO DEL
SECTOR PESQUERO**

Darwin Mauricio Toaquiza Villón

Universidad Estatal Península de Santa Elena

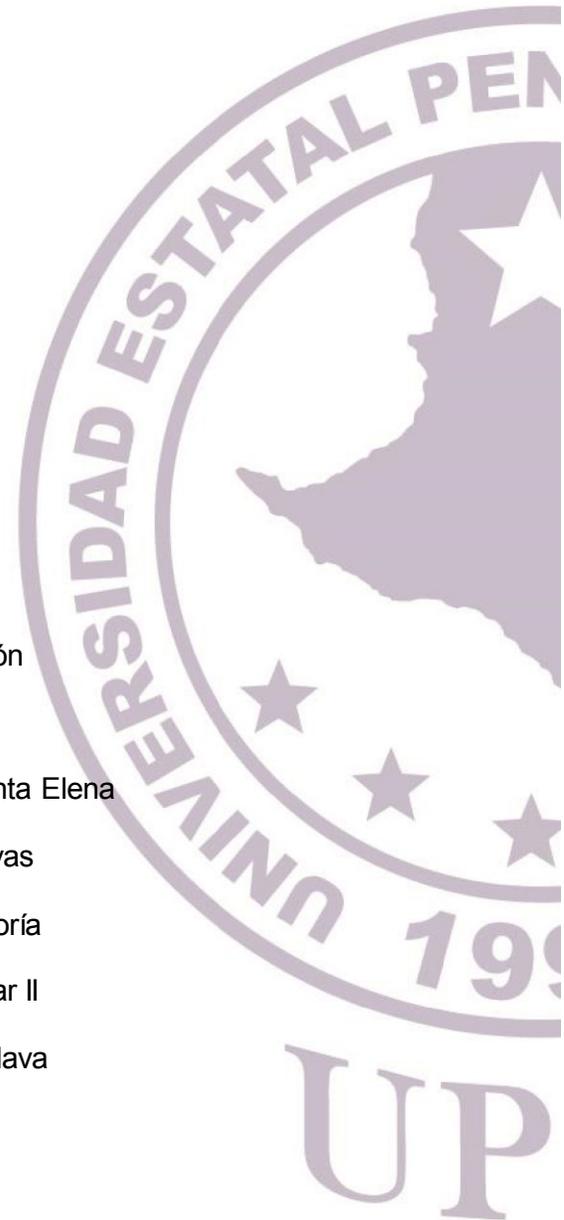
Facultad Ciencias Administrativas

Carrera de Contabilidad y Auditoría

Unidad de Integración Curricular II

Tutor: Ing. Wilson Javier Toro Alava

Febrero 2021.





Resumen

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas de Internacionales de Información financiera (NIIF) son instrumentos que facilitan el procedimiento y registro de las transacciones que se reflejan en los Estados Financieros. Por lo que, la NIC 36 establece los parámetros adecuados al momento de que la Propiedad, planta y equipo del sector pesquero presente indicios de deterioro, el objetivo se orienta a identificar el deterioro de la propiedad planta y equipo del sector pesquero a través de la aplicación de la NIC treinta y seis. El ensayo se basa por aspectos teóricos y prácticos que delimitan la investigación.

Palabras clave: Indicios de deterioro, Valor razonable, Pérdida por deterioro, Sector Pesquero

Darwin Toaquizo V.

Firma Estudiante

Toaquizo Villón Darwin Mauricio

J. Toro Alava

Firma Tutor

Ing. Toro Alava Wilson Javier



Tratamiento del deterioro de la propiedad planta y equipo del sector pesquero

A lo largo de los años, la contabilidad ha sido implementada para el registro cronológico de las actividades económicas de una entidad, hasta el punto de ser considerada como un arte que analiza las transacciones y las registra de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), convirtiéndose en una herramienta fundamental para la presentación de estados financieros que avalen las actividades económicas realizadas durante el periodo establecido, considerado de 12 meses.

A partir de lo anterior, es importante aclarar que la contabilidad no solo establece procedimientos en cuanto al efectivo que tiene una organización, sino también al tratamiento de todos los activos no corrientes que posee la empresa, denominados como propiedad planta y equipo, los cuales mantienen un periodo de vida útil dependiendo del activo. Por tal razón, la NIC 36 tiene la finalidad de identificar los indicios que conlleva el deterioro de una propiedad planta y equipo, además de los procedimientos a aplicar en el caso de que existiera.

Este ensayo busca demostrar porque la aplicación de la NIC 36 en la propiedad planta y equipo del sector pesquero garantiza una correcta contabilización de los bienes muebles a través del reconocimiento, medición e indicios de deterioro, evitando que exista una sobrevaloración y registros erróneos del mismo. Por lo que, el objetivo se centra en identificar el deterioro de la propiedad planta y equipo del sector pesquero a través de la aplicación de la NIC treinta y seis.

Para llevar a cabo el objetivo planteado para el ensayo, se consideran los aportes teóricos que ayudan a aclarar la idea de cómo surge un deterioro en un elemento de



Propiedad Planta y Equipo (PPE) además de delimitar el alcance, medición dentro del sector pesquero, segundo, se efectúa un caso práctico que indique el tratamiento correcto a aplicar cuando existe un indicio de deterioro o revalúo y las cuentas que intervienen. Finalmente se detallan las conclusiones con base a los resultados obtenidos, puntualizando y aportando bases necesarias que pueden terminar en futuros trabajos investigativos.

Precisiones teóricas y conceptuales

(Olaya Correa, 2017) En su trabajo denominado “Tratamiento contable práctico del deterioro de propiedades, planta y equipo”, establece como objetivo principal analizar el tratamiento contable de la NIC 36 deterioro del valor de los activos mediante la efectuación de casos prácticos. Enfatiza que la NIC 36 constituye una amplia normativa que sirve como base para un correcto manejo y adecuado registro contable en caso de que los mencionados activos de una entidad se vean afectados por el deterioro. (pp. 2-24)

Desde otra perspectiva, el Autor (Fuertes, 2018), en su aporte “Deterioro del valor de los activos, un enfoque global”, plantea como objetivo primordial identificar la aplicación y similitud de la norma internacional de contabilidad y los principios generalmente aceptados con relación a la vida útil, depreciación y deterioro de la propiedad planta y equipo. Por lo que, su conclusión principal es que el reconocimiento de las pérdidas por deterioro juega un papel importante tanto en el proceso contable, como en la presentación de estados financieros. (pp. 2-9)

Por consiguiente, Ramírez et al. (2017), en su investigación “El deterioro del valor de los activos desde la perspectiva del nuevo modelo económico”. Plantean como objetivo principal fundamentar los enfoques teóricos de la información a revelar sobre el importe recuperable de activos con deterioro de valor. Lo que deriva a la conclusión que la NIC 36

impacta directamente en el estado de resultado de las empresas debido a que al reconocer un valor de deterioro estamos disminuyendo las utilidades y dando un valor razonable al final del ejercicio. (pp. 2-9)

Con base a los aportes por los autores, la NIC 36 facilita el proceso, aplicación del deterioro o revalorización de una propiedad planta y equipo, además revela información que se encuentra detallada en los estados financieros proporcionados por la entidad. De tal modo que, la contabilización sea efectuada de forma correcta, que no contenga errores que perjudiquen a la imagen fiel de la empresa y no exista valores exuberantes en las cuentas de activos no corrientes y de gastos.

La importancia de la aplicación de la NIC 36, permite corroborar si existe una pérdida por deterioro y como se representa los datos contables y financieros. Cabe mencionar, si el valor en libros del activo sea superior a su valor recuperable, se reconocerá la pérdida por deterioro. Por lo que, si se contabiliza en función del precio y el costo del activo, la pérdida debe incluirse como gasto en el estado de resultados (Becerra Ubilluz, 2015).

Enlazando el párrafo anterior, la importancia de la aplicación de la norma radica en la medición, detección del valor de los activos mediante indicios internos y externos que identifiquen si existe o no una pérdida por deterioro o revalorización; esto se origina cuando el importe recuperable de la PPE es inferior al valor detallado en los libros contables. No obstante, indica el alcance y establece que no considera cómo parte de deterioro a los inventarios, los impuestos por ganancias, entre otros aspectos.

Propiedad, planta y equipo

El objeto de estudio de la investigación es la PPE por lo que es importante delimitar su definición y su reconocimiento. De acuerdo con Adalberto Palacios y Andrés Barreto

(2015), consideran a PPE como “aquellos bienes que pertenecen a la empresa cuya función no es participar en las actividades de comercio, más bien es un apoyo permanente en los procesos productivos” (p. 3).

En concordancia con el autor, PPE son activos tangibles que se pueden tocar tales como vehículo, edificio, muebles y enseres, entre otros. Los mismos que cuentan con una vida útil y un porcentaje de depreciación. Es decir, son los activos no corrientes que posee la entidad para generar beneficios económicos a través de su uso y su venta. Sin embargo, su costo pueda medirse de forma confiable y sin errores.

Deterioro de propiedad, planta y equipo

La NIC 36 tiene como objetivo “establecer 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” (NIC 36, 2014, p. 1)

En relación con lo expuesto, la normativa tiene la finalidad de establecer los parámetros que certifique que el valor en libros de sus activos no corrientes no exceda su monto recuperable, en el caso hipotético de que la PPE esté contabilizado por encima de su importe recuperable se deberá considerar deteriorado. Por lo que, la normativa exige representarlo como pérdida por deterioro; es necesario que la entidad realice al menos una vez al año un análisis para detectar que la PPE del sector pesquero no esté expuesta a un deterioro.

Dentro del alcance de la NIC 36 se considera lo siguiente:

A los activos no financieros para el tratamiento del deterioro, excepto: inventarios;
activos por contratos de construcción; activos por impuestos diferidos; costes

diferidos y activos intangibles relativos a contratos de seguros; y activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta. (García Suárez, 2015, p. 80)

Esto se debe porque estos activos tienen su propia normativa por ende cuentan con diferentes procedimientos y tratamientos contables. Adicionalmente, es necesario definir una serie de conceptos claves empleados en la NIC 36, indicando que su significado es esencial para su entendimiento:

Importe recuperable: para corroborar que existe una pérdida del valor del activo, se debe comparar el valor en libros con relación al monto recuperable, que es el mayor entre su valor en uso y valor razonable menos los costos de disposición (García Suárez, 2015).

Valor razonable: se lo considera como el valor por el cual se puede vender el activo, en relación con el precio del mercado, donde exista condiciones mutuas entre las partes involucradas y estén informados (García Suárez, 2015).

Valor de uso: “es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se esperan obtener de un activo” (García Suárez, 2015, p. 81).

Reconocimiento inicial y medición posterior

Es esencial reconocer cuándo se debe incorporar a la PPE en los estados financieros y no atribuirlo como un desembolso: el reconocimiento inicial de una PPE se da cuando a través de su uso brinda sostenibilidad a la entidad y los costos generados se calculan sin inconvenientes (NIC 16, 2014).

En concordancia con el párrafo anterior, se lo reconocerá como PPE a las maquinarias, bienes marítimos que aporten y brinden remuneración económica a la entidad a través de la producción y la comercialización de un bien o producto. De hecho, sí la PPE no

reconoce beneficios económicos en un futuro dado, automáticamente se lo debe reconocer como un gasto.

Una vez, que son reconocidos como activos, los bienes inmuebles, PPE se contabilizarán al costo menos la depreciación y las pérdidas por deterioro acumuladas para saber con exactitud el valor real (NIC 36, 2014).

Por lo que es necesario resaltar que, los bienes que intervienen en el sector pesquero tales como: barcos, buques, maquinarias industriales, entre otros cuentan con un año de vida útil y qué a su vez están expuestos a sufrir deterioros ya sea por indicios externos e internos.

Indicios de deterioro

Los indicios de deterioros se los atribuye como fuentes que delimitan y exponen las causas o razones por la cual puede existir o no, una pérdida de valor en un bien. Se considera que la identificación de los indicios es un punto clave para corroborar la existencia del deterioro, los mismos que se detallan a continuación:

Se deben considerar al menos las siguientes señales de fuentes externas por las que un activo pierda su valor: el valor del mercado del activo ha caído significativamente, superando la caída esperada por el paso del tiempo o uso normal; los cambios relevantes en el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado han tenido un efecto adverso en la entidad; aumento de las tasas de interés de mercado, que dará lugar a las tasas de descuentos empleadas para el cálculo del valor en uso; además el importe en libros no exceda su valor de mercado (García Suárez, 2015).

Los indicios internos que se deben considerar incluyen al menos los siguientes: los activos están obsoletos o existe señal de un deterioro físico; cambios importantes en el



alcance o la forma de uso de los activos que afectan adversamente a la entidad; el desempeño de los activos no es lo esperado; por salidas de efectivo netas o pérdidas operativas, entre otros (García Suárez, 2015).

A criterio personal, un indicio interno que puede mostrar una maquinaria de un barco atunero, chinchorrero y camaronero es por la obsolescencia que tienen las mismas, debido a que la tecnología se innova de forma acelerada, ocasionando que las máquinas pierdan su valor y el rendimiento disminuya. Lo que genera una pérdida por deterioro o devaluó del bien.

De igual manera, otro indicio interno que puede representar un bien marítimo es por el precio del mercado, esto se debe porque al momento de emplearlo para la producción ha sufrido un desgaste y el valor que se refleja en los libros contables no es el mismo en comparación a su valor razonable. Cabe mencionar, que la maquinaria tiene 10 años de vida útil, en el cual solo se la ha utilizado durante 6 años, lo que representa una pérdida por deterioro.

También, existen fuentes de deterioro por problemas o cambios legales, puesto que la embarcación para salir a pescar necesita una serie de requisitos y permisos de acuerdo con la Ley Orgánica para el Desarrollo de la Acuicultura y Pesca, en la que menciona ciertas obligaciones que deben cumplir, además de los diferentes tipos de vedas que atraviesa el sector pesquero; imposibilitando que las embarcaciones produzcan beneficios económicos para las entidades.

Sector pesquero

Es uno de los sectores que anualmente aumenta su índice de crecimiento y vinculación a la economía nacional, actividad que ha sido practicada durante muchos años



en el país, creciendo de manera significativa y que, según datos oficiales del Instituto Nacional de Pesca, tuvo un incremento esperado del 6,5% en el 2019, manteniendo un importante dinamismo en el año 2020 a una tasa de 4,3%.

Es fundamental aclarar que el sector pesquero se vio afectado de forma directa por la llegada de la Covid-19, en la que entidades han tomado decisiones y estrategias apresuradas para reestructurar un nuevo plan de producción, debido a que esta exige un trabajo de forma presencial, acudiendo a optar por medidas de seguridad que garantice la efectividad de su producción y el cuidado de sus operativos. Sin embargo, desde la llegada de la emergencia sanitaria se evidencia la disminución de los ingresos a los pescadores por ende la demanda del sector pesquero (Sánchez et al., 2020).

Enlazando el párrafo anterior, se deduce que una de las fuentes que ocasiona el deterioro o pérdida de valor del bien marítimo es a causa del territorio en el que se encuentra la PPE y la falta de producción que esta genera, además de que los ingresos percibidos por el sector disminuyen e imposibilita que los bienes sean sometidos a mantenimientos y reparaciones que necesitan.

Caso Práctico

Caso 1: determinación del importe recuperable y pérdida por deterioro

El 31 de diciembre del 2017, una maquinaria destinada al sector pesquero registra un valor en libros de USD \$12.580.00, teniendo un precio de mercado de USD \$9.800,00 y un valor en uso de \$10.500. ¿Cuál sería el importe recuperable y la pérdida por deterioro en el caso que existiera?

Tabla 1

Reconocimiento del importe recuperable y pérdida por deterioro

Valor razonable menos los costos de venta	9.800,00
Valor en uso	10.500,00
Importe recuperable	10.500,00
Valor en libros	12.580,00
Importe recuperable	10.500,00
Pérdida por deterioro	(2.080,00)

Nota. elaboración propia

Tabla 2

Asiento contable por pérdida por deterioro

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	-1-		
31-dic-17	Pérdida por deterioro	2.080,00	
	Maquinaria		2.080,00
P/r Pérdida por deterioro de la maquinaria del sector pesquero			

Nota. elaboración propia

De acuerdo con la NIC 36, estipula que para el reconocimiento del importe recuperable es esencial elegir el valor mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso. Por lo que, el enunciado del ejercicio menciona que la maquinaria destinada al sector pesquero tiene un valor en uso de USD \$10.500,00 mientras que su valor razonable menos los costos de ventas son de \$ 9.800,00. Por lo tanto, su valor recuperable es de USD \$10.500,00 y al afrontar con el valor en libros se obtiene que la propiedad del sector pesquero tenga una pérdida por deterioro de USD \$2.080,00.

Caso 2: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de propiedad planta y equipo del sector pesquero

El 31 de diciembre del año 2010 la embarcación pesquera "B/P Don Fausto" con matrícula P-06-05481 ubicado en la Parroquia Posorja, Provincia del Guayas; adquiere un "HALADOR DE REDES YOYO" maquinaria esencial para su funcionamiento al valor de USD \$13.860,00. La maquinaria tiene una vida útil de 15 años mediante autorización del Servicio de Rentas Internas (SRI) y la depreciación es realizada por el método de línea recta.

Para finales de diciembre del año 2017, la maquinaria representa un indicio de deterioro interno debido a un desgaste, lo que ocasiona que la embarcación no genere el rendimiento esperado. La maquinaria tiene un valor residual del 10%. De acuerdo con el análisis de un perito el Valor Razonable menos los costos de venta del bien son de USD \$4.780,00.

Se requiere:

- 1.- Calcular la depreciación y pérdida por deterioro,
- 2.- Contabilizar la pérdida por deterioro del "Halador de redes".

Tabla 3

Datos del ejercicio

Maquinaria	13.860,00
Vida útil	15 años
Valor residual	10%
<u>Valor razonable menos los costos de venta</u>	<u>4.780,00</u>

Nota. elaboración propia

Se procede a efectuar el cálculo de la depreciación y el deterioro de la maquinaria.

Tabla 4

Cálculo del valor a depreciar

Valor Histórico	13.860,00
Valor Residual 10%	1.386,00
Valor a Depreciar	12.474,00

Nota. elaboración propia

Antes de efectuar el cálculo de la depreciación del bien es necesario calcular el 10% de valor residual como indica el ejercicio para así obtener el valor a depreciar.

Tabla 5

Depreciación acumulada de la maquinaria

Valor Histórico	Depreciación anual
Año 1	831,60
Año 2	831,60
Año 3	831,60
Año 4	831,60
Año 5	831,60
Año 6	831,60
Año 7	831,60
Depreciación acumulada	5.821,20

Nota. elaboración propia

Cabe mencionar que, en virtud de la autorización por parte del Servicio de Rentas Internas, el bien cuenta con una vida útil de 15 años. Por lo que, al momento de aplicar la depreciación se estima que la maquinaria en el séptimo año se depreció a un valor de USD \$5.821,20.

Posteriormente, se deberá reconocer el importe en libros o valor neto contable que tiene la maquinaria "Halador de redes" del Barco Pesquero "Don Fausto".

Tabla 6

Reconocer importe en libros

Costos históricos	13.860,00
Depreciación acumulada	5.821,20
Valor libro	8.038,80

Nota. elaboración propia

Al momento de efectuar el cálculo para reconocer el importe o valor en libros se determina que la maquinaria “Halador de redes” cuenta con un valor de USD \$8.038,80. Una vez evidenciado el importe en libros se procede a compararlo con el valor razonable menos los costos de venta para identificar si la maquinaria del sector pesquero han tenido una pérdida por deterioro.

Tabla 7

Reconocimiento de pérdida por deterioro

Valor en libro	8.038,80
Valor Razonable	4.780,00
Pérdida Por Deterioro	(3.258,80)

Nota. elaboración propia

Para que exista una pérdida por deterioro, la NIC 36 indica que el valor razonable menos los costos de venta no deben superar el importe en libros, caso contrario no se le deberá atribuir como pérdida. Adicionalmente, se determina que la maquinaria del sector pesquero ha sufrido un indicio de deterioro interno, esto se debe a un desgaste en la PPE, lo que provoca que la maquinaria no tenga el mismo rendimiento y por ende no genera beneficios económicos como al inicio de la adquisición.

Lo que deriva al momento de la aplicación de la normativa en el caso práctico es que se le atribuya un valor de USD \$3.258,80, valor que se reflejara en los estados de resultados

integrales de la entidad por pérdida por deterioro y a su vez el valor detallado del activo no corriente va a disminuir.

A continuación, es necesario presentar los asientos contables que compruebe la pérdida por deterioro de la maquinaria.

Tabla 8

Asiento contable por pérdida por deterioro

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	-1-		
31-dic-17	Pérdida por deterioro	3.258,80	
	Maquinaria		3.258,80
P/r Pérdida por deterioro de la maquinaria de la embarcación B/P Don Fausto			

Nota. elaboración propia

Finalmente, se presenta el importe en libros actual de la maquinaria menos la depreciación acumulada y el deterioro.

Tabla 9

Importe en libros de PPE

Valor histórico	13.860,00
(-) Depreciación acumulada	5.821,20
(-) Pérdida por deterioro	3.258,80
Importe en libros	4.780,00

Nota. Elaboración propia, adicionalmente se presenta el valor que está detallado en los estados financieros de la entidad, la misma que afecta a la cuenta de activo no corriente "maquinaria".

Frente a la información recaudada se deduce que la aplicación de la norma internacional de contabilidad NIC 36 del deterioro del valor de los activos es pertinente porque promueve la adecuada contabilización de los bienes del sector pesquero, mediante su reconocimiento, medición e identificación se evidencia cuando una propiedad planta y

equipo contiene o está expuesta a un indicio de deterioro ya sea interno y externo. A su vez, evita que los activos no corrientes de las entidades estén sobrevalorados o contengan errores en los registros contables debido a los procedimientos que amparan en ella.

De igual forma, el sector pesquero a ser considerado uno de los sectores estratégicos que genera mayor productividad y beneficios económicos a nivel nacional, también se encuentra expuesto a que los bienes marítimos, maquinarias industriales sufran algún tipo de deterioro. Por lo que, es importante la aplicación de la norma a fin de que el pescador o los dueños de las embarcaciones puedan conocer el estado actual de su maquinaria y como incide en la parte económica, es decir en la valoración de sus activos.

También, se detallan varios escenarios por lo que una propiedad planta y equipo este expuesto a una clase de deterioro ya sea por los cambios en el precio del mercado en comparación al valor en libros de la PPE, como también por la obsolescencia que estas sufren y el avance de la tecnología acelerada, por la ubicación o territorio en la que se encuentra expuesta la maquinaria o por el rendimiento de esta. Sin embargo, existen un sinnúmero de escenarios por supuesto de indicios de deterioro.

Es necesario mencionar que, sí existe algún tipo de sospecha por pérdida por deterioro se efectúa un seguimiento y se aplica la normativa de forma anual con la finalidad de qué se le proporcione su valor actual y siga generando beneficios económicos para los dueños de las embarcaciones.

Cabe aclarar que con la llegada de la Covid-19 en el Ecuador, el sector pesquero se vio afectado en su gran mayoría, por lo tanto, también se lo incluiría al momento de identificar un indicio de deterioro. No obstante, los análisis y previos chequeos a las



UPSE

maquinarias y bienes marítimos se lo deben efectuar cada año con la finalidad de que las entidades salvaguarden sus activos y a su vez no está expuesta a pérdidas por deterioro.



Referencias

- Becerra Ubilluz, D. d. (2015). *Impacto de la aplicación de la NIC 16 y NIC 36 y sus efectos contables en la cooperativa indígena SAC. LTDA. de la ciudad de Ambato.*
- Fuertes, J. A. (2018). Deterioro del valor de los activos, un enfoque global. *Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de contabilidad y administración de empresas.*
- García Suárez, P. (2015). El deterioro del valor de los activos. *Revista de Contabilidad y Dirección, 20*, 79-100.
- NIC 16. (2014). *NIC 16 Propiedad, planta y equipo.* Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- NIC 36. (2014). *NIC 36 Deterioro del valor de los activos.* Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- Olaya Correa, K. (2017). *Tratamiento contable práctico del deterioro de propiedades, planta y equipo.* UEES.
- Palacios, A. y Barreto, A. (2015). *Implementación NIC-16- Propiedad planta y equipo.* Apuntes contables.
- Ramírez Ruano, A., Del Toro Ríos, J. C. y Gil Basulto, M. (abril-junio de 2017). El deterioro del valor de los activos desde la perspectiva del nuevo modelo económico. *Revista Cubana de Finanzas y Precios, 1(2)*, 39-47.
- Sánchez, A. M., Vayas, T., Mayorga, F. y Freire, C. (2020). Pesca y Acuicultura en el Ecuador. *El Observatorio Económico y Social de Tungurahua.*