



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA
FACULTAD CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TEMA:

**APLICACIÓN DE LA NIC 36 EN LAS EMPRESAS INDUSTRIALES
(PRODUCCIÓN DE LÁCTEOS) DE LA PROVINCIA DE SANTA ELENA,
AÑO 2025: CASO SIMULADO**

**TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR PREVIO A LA OBTENCIÓN
DEL TÍTULO DE LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTOR:

Cristhin Yuliana Anchundia Pincay

LA LIBERTAD – ECUADOR

2026

Aprobación del profesor tutor

En mi calidad de Profesor Tutor del trabajo de titulación, “Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado”, elaborado por la Srta. Cristhin Yuliana Anchundia Pincay, egresada de la Carrera de Contabilidad y Auditoría, Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Estatal Península de Santa Elena, previo a la obtención del título de Licenciada en Contabilidad y Auditoría, declaró que luego de haber asesorado científica y técnicamente su desarrollo y estructura final del trabajo, éste cumple y se ajusta a los estándares académicos y científicos, razón por la cual la apruebo en todas sus partes.

Atentamente

Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgtr.

Profesor tutor

Autoría del trabajo

El presente Trabajo de Titulación denominado “Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado”, constituye un requisito previo a la obtención del título de Licenciada en Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Estatal Península de Santa Elena.

Yo, Cristhin Yuliana Anchundia Pincay con cédula de identidad número 092802515-4 declaro que la investigación es absolutamente original, auténtica y los resultados y conclusiones a los que he llegado son de mi absoluta responsabilidad; el patrimonio intelectual del mismo pertenece a la Universidad Estatal Península de Santa Elena.

Anchundia Pincay Cristhin Yuliana

C.C. No.: 092802515-4

Agradecimientos

Primeramente, quiero agradecerle a Dios por darme las fuerzas necesarias para seguir adelante en los momentos en los que pensé rendirme, por sus bendiciones y sabiduría que me permitieron cumplir una de las etapas más importante de mi vida. A mi mamá, por acompañarme en este camino y por formar parte de este logro.

Un sincero agradecimiento a los profesores que fueron parte de mi formación profesional por sus enseñanzas y conocimientos impartidos, en especial a una docente que conocí desde que inicié mi etapa universitaria por creer en mí, por reconocer mi potencial y brindarme su ayuda cuando la necesité.

También quiero agradecer a una persona especial que estuvo a mi lado durante todo este tiempo, apoyándome en los momentos difíciles y por sus palabras de aliento cuando sentía que no podía más, este logro también lleva un pedacito de ti.

Anchundia Pincay Cristhin Yuliana

Dedicatoria

Dedico este trabajo de investigación, en primer lugar, a Dios por darme la vida, la fuerza y la oportunidad de llegar hasta este momento.

A mi abuela paterna, aunque ya no se encuentre físicamente conmigo, sé que siempre deseó verme terminar mis estudios universitarios.

Finalmente, me dedico este trabajo a mí misma por no rendirme a pesar de los obstáculos, las noches de desvelos, el cansancio y las dificultades que se presentaron durante este camino, en donde hubo momentos en los que pensé que no lo lograría.

Anchundia Pincay Cristhin Yuliana

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

.....

Ing. Wilson Toro Álava, PhD.

DIRECTOR DE LA CARRERA

.....

Econ. Karla Suárez Mena, Mgtr.

PROFESOR ESPECIALISTA

.....

Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgtr.

PROFESOR TUTOR

.....

Ing. Emanuel Bohórquez Armijos, PhD.

PROFESOR GUÍA DE LA UIC

.....

Lcdo. Andrés Soriano Soriano

ASISTENTE ADMINISTRATIVO

Índice de contenidos

Resumen	14
Abstract.....	15
Introducción.....	16
Planteamiento del problema	17
Formulación del problema.....	22
Sistematización del problema	22
Objetivo general	22
Objetivos específicos.....	23
Justificación.....	23
Mapeo	24
Capítulo I. Marco referencial.....	25
Revisión de la literatura.....	25
Desarrollo de teorías y conceptos	28
<i>Teoría de la prudencia contable</i>	<i>28</i>
<i>Teoría subjetiva del valor</i>	<i>29</i>
<i>Teoría del valor recuperable.....</i>	<i>29</i>
<i>Aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos</i>	<i>29</i>
Evaluación del deterioro.	31
<i>Identificación de indicios internos y externos de deterioro.....</i>	<i>31</i>
<i>Evaluación del valor en libros de los activos.</i>	<i>32</i>

Medición del importe recuperable.....	33
<i>Identificación de unidades generadoras de efectivo en el proceso productivo lácteo.</i>	33
<i>Estimación de flujos de efectivo futuro.</i>	34
<i>Determinación del valor razonable menos costos de disposición.</i>	34
<i>Determinación de la tasa de descuento antes de impuestos aplicada al valor en uso.</i>	35
Reconocimiento y reversión del deterioro.	36
<i>Determinación de la pérdida por deterioro de los activos.</i>	37
<i>Registro contable de la pérdida por deterioro.</i>	37
<i>Identificación de indicios para la reversión del deterioro.</i>	38
<i>Registro contable de la reversión del deterioro.</i>	38
Divulgación del deterioro.....	39
<i>Revelación de políticas aplicadas en el deterioro.</i>	40
<i>Revelación de supuestos utilizados en el cálculo del valor en uso.</i>	41
<i>Análisis del impacto financiero antes y después del reconocimiento de la pérdida por deterioro en los estados financieros.</i>	42
Fundamentos legales.....	43
<i>Constitución de la República del Ecuador</i>	43
<i>Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)</i>	44
<i>Ley de Compañías.....</i>	44
<i>Norma Internacional de Contabilidad 1.....</i>	45

<i>Norma Internacional de Contabilidad 8</i>	45
<i>Norma Internacional de Contabilidad 16</i>	46
<i>Norma Internacional de Contabilidad 36</i>	47
<i>Norma Internacional de Contabilidad 38</i>	48
<i>Norma Internacional de Contabilidad 40</i>	49
Capítulo II. Metodología	50
Diseño de la investigación.....	50
<i>Enfoque de la investigación</i>	50
<i>Alcance de la investigación</i>	50
<i>Diseño y tipo de investigación</i>	51
<i>Diseño del caso simulado</i>	51
Métodos de la investigación	52
<i>Método deductivo</i>	52
<i>Método analítico</i>	52
Recolección y procesamiento de datos	53
Capítulo III. Resultados y discusión	54
Análisis de datos.....	54
<i>Planteamiento del caso práctico simulado</i>	54
Caso práctico 1. Unidad generadora de efectivo: "Línea de producción de yogurt natural".....	54
Caso práctico 2. Activo individual "Camión refrigerador"	61

Caso práctico 3. Propiedad de inversión: "Local comercial"	69
Análisis del impacto financiero antes y después de ajustes de la pérdida por deterioro de valor de los activos.....	74
Aplicación y análisis de las entrevistas	78
<i>Entrevista dirigida a profesionales del área contable</i>	79
Discusión	85
Conclusiones.....	88
Recomendaciones	89
Referencias.....	91
Apéndice.....	97

Índice de apéndice

Apéndice A Matriz de consistencia.....	97
Apéndice B Entrevista dirigido a profesionales expertos	98
Apéndice C Cronograma de tutorías de titulación	99
Apéndice D Ficha de tutorías.....	100
Apéndice E Ficha documental.....	101
Apéndice F Entrevista a profesionales del área de contabilidad.....	104
Apéndice G Informe técnico	106

Índice de tablas

Tabla 1 Valor en libros de la UGE en estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2025.....	55
Tabla 2 Flujo de efectivo proyectado antes de impuestos para la UGE	56
Tabla 3 Cálculo de la tasa de descuento antes de impuestos de la UGE.....	57
Tabla 4 Cálculo de los flujos futuros a valor presente de la UGE	58
Tabla 5 Cálculo de la pérdida por deterioro de la UGE	58
Tabla 6 Distribución proporcional de deterioro de valor de la UGE	59
Tabla 7 Registro contable de la pérdida por deterioro de la UGE.....	59
Tabla 8 Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la UGE.....	60
Tabla 9 Información a revelar sobre la pérdida por deterioro de la UGE	61
Tabla 10 Valor en libros "Flota de camiones refrigerador" en estado de situación financiera.....	62
Tabla 11 Registro contable incorrecto del deterioro de valor del activo individual...	63
Tabla 12 Informe del valor razonable elaborado por el perito evaluador	64
Tabla 13 Determinación del valor razonable neto para el activo individual.....	64
Tabla 14 Flujo de efectivo proyectado antes de impuestos para el activo individual	65
Tabla 15 Cálculo de los flujos futuros a valor presente del activo individual	66
Tabla 16 Determinación del importe recuperable del activo individual	66
Tabla 17 Cálculo de la pérdida por deterioro correcta del activo individual	67
Tabla 18 Ajuste del deterioro de valor del activo individual.....	67
Tabla 19 Registro contable del ajuste deterioro de valor del activo individual	67

Tabla 20 Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la flota de camiones	68
Tabla 21 Información a revelar sobre la pérdida por deterioro del activo individual	68
Tabla 22 Valor en libros al 31 de diciembre del 2024 de la propiedad de inversión..	70
Tabla 23 Registro contable del deterioro de valor de la propiedad de inversión	70
Tabla 24 Cálculo de la depreciación de la propiedad de inversión por la vida útil restante	71
Tabla 25 Valor real en libros al 31 de diciembre del 2025 de la propiedad de inversión	72
Tabla 26 Cálculo del valor hipotético de la propiedad de inversión	72
Tabla 27 Comparación para determinar el límite de reversión del deterioro de la propiedad de inversión	73
Tabla 28 Registro contable de la reversión del deterioro del valor de la propiedad de inversión.....	73
Tabla 29 Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la propiedad de inversión.....	74
Tabla 30 Estado de situación financiera de la empresa industrial láctea ABC al 31 de diciembre del 2025	75
Tabla 31 Estado de resultado integral de la empresa industrial láctea ABC al 31 de diciembre del 2025	76
Tabla 32 Resumen de las cuentas contables del estado financiero al 31 de diciembre del 2025	77
Tabla 33 Indicadores financieros antes y después de ajuste de la NIC 36 al 31 de diciembre del 2025	77



**Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de
la Provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado**

AUTOR:

Anchundia Pincay Cristhin Yuliana

TUTOR:

Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgtr.

Resumen

La presente investigación analiza la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 36 Deterioro de valor de los activos, cuyo propósito es desarrollar una guía de apoyo que fortalezca el tratamiento contable de los activos no corrientes. La problemática radica en que, las empresas del sector industrial lácteo presentan dificultades para definir criterios técnicos relacionadas con la identificación y medición del deterioro. El objetivo principal es analizar la aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025. La metodología tuvo un enfoque mixto, con un alcance descriptivo y explorativo, un diseño no experimental y un corte transversal, utilizando dos métodos de investigación el deductivo y analítico, en complemento se realizaron entrevistas estructuradas a dos profesionales del ámbito contable. Como resultado, los ajustes derivados de la aplicación de la normativa contable redujeron los activos no corrientes en 21.453,08 USD y la utilidad neta en 13.676,34 USD, evidenciando su impacto en la situación financiera de la empresa. De esta forma, se concluye que la aplicación de la normativa vigente representa un componente fundamental para garantizar que los activos no corrientes sean presentados de acuerdo a su valor recuperable, permitiendo que los usuarios internos y externos cuenten con datos confiables para la evaluación y toma de decisiones empresariales.

Palabras claves: NIC 36, criterios técnicos, situación financiera, toma de decisiones



**Application of IAS 36 in industrial companies (dairy production) in the
Province of Santa Elena, year 2025: simulated case**

AUTOR:

Anchundia Pincay Cristhin Yuliana

TUTOR:

Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgtr.

Abstract

This research analyzes the application of International Accounting Standard 36, Impairment of Assets, with the aim of developing a support guide to strengthen the accounting treatment of non-current assets. The problem lies in the fact that companies in the dairy industry face difficulties in defining technical criteria related to the identification and measurement of impairment. The main objective is to analyze the application of IAS 36 to the impairment of assets in dairy production companies in the province of Santa Elena, through a simulated case study for the proper recognition, measurement, presentation, and disclosure of impairment in the financial statements for the year 2025. The methodology employed a mixed-methods approach, with a descriptive and exploratory scope, a non-experimental design, and a cross-sectional study. Two research methods were used: deductive and analytical. In addition, structured interviews were conducted with two accounting professionals. As a result, the adjustments stemming from the application of accounting standards reduced non-current assets by USD 21,453.08 and net income by USD 13,676.34, demonstrating their impact on the company's financial position. Therefore, it is concluded that the application of current standards is a fundamental component in ensuring that non-current assets are presented according to their recoverable value, allowing internal and external users to have reliable data for evaluation and business decision-making.

Keywords: IAS 36, technical criteria, financial position, decision-making

Introducción

En un entorno económico caracterizado por constantes fluctuaciones del mercado, las organizaciones requieren una medición precisa y fiable del valor de sus activos. Bajo este escenario, la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36) establece los criterios para la identificación, medición y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, los cuales pueden experimentar disminuciones en su valor a causa de factores como el desgaste físico, la obsolescencia tecnológica o las variaciones en las condiciones económicas. A su vez, esta norma permite comparar el valor en libro con el importe recuperable y, en caso de que este último resulte menor, se debe reconocer la respectiva pérdida por deterioro de valor de los activos en los estados financieros.

En concordancia con lo anterior, Moya (2021) sostiene que, en el sector industrial al finalizar cada periodo contable es esencial llevar a cabo evaluaciones de los bienes o recursos estratégicos involucrados en sus operaciones, permitiendo identificar aquellos factores internos y externos que puedan disminuir la capacidad para generar beneficios económicos futuros. En consecuencia, el adecuado cumplimiento de esta normativa aumenta la fiabilidad de los datos financieros y contribuye a una adecuada toma de decisiones.

Es así como la NIC 36 cumple un rol importante en el ámbito contable, al establecer lineamientos que permitan evaluar de manera correcta el valor de los activos y reconocer oportunamente su deterioro, evitando que estos sean presentados por valores superiores a los beneficios económicos que realmente se puede dar mediante su venta o uso. Por otro parte, en las empresas es indispensable la intervención del área financiera, así como el cumplimiento de las normas establecidas por los organismos de control para asegurar una adecuada valoración de los activos (Cárdenas et al., 2022).

Considerando la relevancia que posee dicha norma en cuanto a la valoración de los activos dentro del ámbito empresarial, surge el desarrollo del presente trabajo de investigación titulado “Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la Provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado”, cuya finalidad es analizar la aplicación de la NIC 36 en el sector industrial de

producción de lácteos mediante un escenario ficticio, orientado al adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro del valor de los activos en los estados financieros.

A partir de lo antes mencionado, el presente estudio tuvo como propósito fortalecer la correcta aplicación de la normativa contable vigente; en relación a ello, se desarrolló una guía de apoyo que incorporó criterios técnicos y procedimientos estandarizados para la evaluación, medición, reconocimiento y revelación del deterioro del valor de los activos. Por otra parte, la investigación permitió analizar los efectos derivados de dicho tratamiento en los estados financieros y su incidencia en los principales indicadores de gestión, rentabilidad y situación patrimonial.

Planteamiento del problema

En el ámbito latinoamericano, Goicochea y Huanca (2024), describen que distintas empresas en Perú enfrentan problemas asociadas a la pérdida de valor de sus activos lo cual afecta a la liquidez financiera, señalando que esta situación se genera principalmente por el desgaste de las maquinarias provocado por el uso continuo, y a la complejidad para determinar de forma correcta el importe recuperable de los bienes, por lo tanto, la NIC 36 resulta esencial al establecer lineamientos para identificar y registrar oportunamente el deterioro de los activos, asegurando que este se presente de forma razonable en los estados financieros.

Mientras tanto, en Colombia la contabilización de los activos intangibles ha adquirido un papel fundamental por su incidencia en la generación de valor y a la competitividad empresarial, donde recursos como patentes, licencias, franquicias y derechos de uso requieren una valoración técnica que garantice su adecuada representación en los estados financieros considerando su naturaleza y su dependencia de generar beneficios económicos futuros. En este marco, la NIC 36 establece los procedimientos necesarios que deben seguir las entidades para asegurar que sus activos estén registrados por un importe que no exceda el monto que puede recuperarse mediante su uso o disposición (Castaño & Zapata, 2017).

Por consiguiente, a nivel nacional Pastrana (2024), destaca la importancia de analizar las unidades generadoras de efectivo relacionadas con las actividades de

producción y envasado, aplicando metodologías que permitan estimar el valor en uso y el importe recuperable a partir de proyecciones de flujos de efectivo y la utilización de tasas de descuento derivadas del costo promedio de financiamiento empresarial (WACC), este procedimiento permite detectar situaciones en las que el valor recuperable es inferior al importe en libros, lo que implica reconocer la pérdida por deterioro conforme a la NIC 36, así como la necesidad de realizar constantemente evaluaciones que contribuyan a una medición precisa de los activos.

En otro aspecto, Amagua (2025) señala que diversas empresas presentan deficiencias en la consideración del valor recuperable dentro del proceso de medición, lo que ocasiona registros contables sustentados principalmente en la constatación física de los activos sin ninguna valoración que refleje su realidad económica; esta situación repercute en la transparencia de la información financiera, debilita la elaboración de notas aclaratorias y distorsiona la interpretación de indicadores financieros como la rentabilidad y la solvencia.

En la misma línea, la falta de mecanismos de supervisión sobre la propiedad, planta y equipo genera inconsistencias en el registro contable de las organizaciones, identificándose activos totalmente depreciados que continúan siendo utilizados en la operatividad, lo que evidencia la necesidad de contar con lineamientos técnicos basados en la NIC 36 que orienten la revisión del estado del activo, la evaluación de su recuperación económica y la actualización de su tratamiento contable, asegurando que exista una mayor consistencia en los registros y en los reportes institucionales (Núñez y Velásquez, 2023).

A nivel local de manera complementaria, Pozo (2022) manifiesta que en las empresas de la provincia de Santa Elena aún persiste un limitado conocimiento sobre la correcta aplicación de la NIC 36, especialmente en temas vinculados con la reversión del deterioro, en ocasiones la gerencia y los profesionales contables no implementan adecuadamente los lineamientos establecidos en la normativa, escenario que destaca la necesidad de establecer políticas contables para mejorar el tratamiento de los activos.

Por lo tanto, resulta fundamental identificar, medir, y reconocer de manera adecuada los activos y su deterioro en el ámbito local. En este sentido, el Instituto

Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), indica que la provincia de Santa Elena registra aproximadamente una producción de 82,93 litros diarios de leche, de los cuales 63,12 litros son destinados para la comercialización en estado líquido, mientras que 18,85 litros corresponden a la alimentación de vacas ordeñadas, y 0,95 litros relacionados al autoconsumo dentro de la propiedad.

Conviene destacar que, aunque en la provincia no existan empresas industriales lácteas con amplio reconocimiento nacional, se identifican antecedentes vinculadas a la transformación y elaboración de derivados en diferentes sectores, tales como Olón, Las Balsas y San Vicente, donde se han impulsado iniciativas orientadas a la producción de yogurt, leche pasteurizada y queso, lo mencionado demuestra la presencia de actividades agroindustriales emergentes asociadas al aprovechamiento de la producción lechera local.

Frente a este escenario, resulta pertinente examinar el tratamiento contable de los activos utilizados en este tipo de operaciones, debido a que diversas empresas presentan dificultades para definir criterios adecuadas que aseguren el correcto registro del deterioro del valor de los activos, especialmente en aspectos relacionadas con la identificación de indicios de deterioro y el cálculo del valor recuperable. En virtud a lo expuesto, la presente investigación corresponde a un caso práctico integral simulado aplicado a una empresa ficticia del sector industrial lácteo contextualizada en la provincia de Santa Elena, tomando como referencia las características productivas presentes en distintos sectores, con la finalidad de analizar la correcta aplicación de la NIC 36.

La empresa industrial ficticia “Láctea ABC”, ubicada en la comuna Monteverde parroquia Colonche, fue constituida legalmente el 01 de enero del 2022, siendo su actividad principal la producción y comercialización de leche, yogurt natural, mantequilla y queso; abasteciendo a tiendas, supermercados y distribuidores de la provincia de Santa Elena. Con el paso del tiempo la industria, ha aumentado su capacidad productiva, permitiendo tener en su establecimiento alrededor de 70 colaboradores distribuidos en distintas áreas como administración, producción, calidad, logística y distribución.

El proceso productivo comienza desde la recepción de la leche cruda, hasta la comercialización de los productos terminados, por tal razón la empresa cuenta con los siguientes activos: ocho camiones refrigeradores destinados exclusivamente a ofrecer servicios de transporte de carga a terceros mediante contratos, generando entradas de efectivo de forma independiente, es decir son considerados activos individuales; una línea de producción y comercialización de yogurt natural integrada por una maquinaria pasteurizadora, tanques de enfriamiento, equipos de fermentación, área de almacenamiento, y seis camiones refrigeradores que son utilizados para la distribución de los productos de la empresa.

A su vez para gestionar los procedimientos operativos y administrativos dentro del establecimiento, utiliza como herramienta un activo intangible denominado SAP BUSINNES ONE ERP, siendo todos estos componentes parte de la unidad generadora de efectivo (UGE) ya que no producen flujos de forma independientes. Por otro lado, la empresa mantiene en sus registros un inmueble reconocido como propiedad de inversión bajo el modelo del costo, considerado un activo individual porque este no es utilizado dentro de la planta productora, sino que fue adquirido con el propósito de obtener beneficios económicos mediante el alquiler a terceros que realicen actividades comerciales dentro de la comuna de Palmar.

En base a lo anterior, al finalizar el periodo contable 2025, se detectaron distintos casos relacionados con los activos no corrientes de la industria; entre los principales acontecimientos identificados se determinó una reducción del 33% en el rendimiento operativo de la unidad generadora de efectivo vinculadas a las recurrentes fallas mecánicas de la maquinaria pasteurizadora y los equipos utilizados dentro del proceso de fermentación; en complemento a lo dicho, también la empresa presentó dificultades en la generación de reportes contables relacionado con el sistema SAP BUSINNES ONE ERP debido a los cambios efectuados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) que no fueron actualizados en los módulos de dicho sistema.

Por otra parte, el camión refrigerado No. 3, presenció una reducción aproximada del 45% en su desempeño económico debido a la cancelación de contratos mantenidos con diferentes empresas procesadoras de alimentos por el ingreso de nuevas compañías en el sector logístico que ofrecían tarifas más competitivas, y un

sistema tecnológico moderno de monitoreo de temperatura; adicionalmente, la industria identificó una disminución temporal en los ingresos generados por el alquiler del local comercial vinculado a la reducción en la demanda de ofertas de espacios comerciales dentro de la comuna, debido a cambios en las condiciones de mercado y menor actividad de ciertos negocios durante el ejercicio económico 2024; no obstante, durante el periodo evaluado se observó una recuperación en las condiciones económicas del sector inmobiliario de la comuna Palmar, debido al incremento de nuevos emprendimientos, generación de nuevas ideas de negocio y aumento en la demanda de locales destinados a las actividades turísticas y comerciales, lo cual originó una mejora en los niveles de alquiler de la propiedad.

A partir de los indicios identificados, se evidenció que la empresa cuenta con políticas contables relacionadas con la depreciación y control de sus activos; sin embargo, presenta deficiencias en la aplicación de los procedimientos establecidos por la NIC 36. En el caso de la UGE la administración consideró que dichos acontecimientos podían ser temporales debido a la expectativa de recuperación progresiva de la demanda y a la solución futura de los inconvenientes operativos presentados; en consecuencia, la empresa no determinó oportunamente si el importe en libros de los activos excedía su valor recuperable y no reconoció ninguna pérdida por deterioro en los estados financieros.

Por consiguiente, registró una pérdida por deterioro de valor del camión refrigerado No. 3 por 25.000,00 USD el cual fue calculado únicamente comparando el valor razonable neto y el importe en libros del activo evidenciando el incumplimiento de lo establecido por la NIC 36 debido a que no se determinó previamente el importe recuperable mediante la comparación del valor razonable neto con el valor en uso. A su vez, aunque se haya identificado evidencias de que las condiciones que originaron el deterioro de la propiedad de inversión habían disminuido, la administración no realizó el procedimiento contable correspondiente para evaluar la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores, por lo que el activo continuaba presentado con el deterioro acumulado registrado inicialmente.

En consecuencia, los hechos presentados por la industria evidencian la importancia de fortalecer la aplicación de la NIC 36 en cuanto a la identificación, medición, reconocimiento, reversión e información a revelar del deterioro del valor de los activos. Si bien, la empresa efectuó el reconocimiento de pérdida por deterioro de valor en determinados activos se identificaron inconsistencias en la determinación del importe recuperable particularmente en la estimación del valor en uso mediante proyecciones de flujos de efectivos futuros, la aplicación de tasas de descuento y la evaluación de la reversión de pérdidas previamente reconocidas; como resultado, los activos podrían no reflejar adecuadamente su capacidad para generar beneficios económicos futuros afectando directamente a la razonabilidad de los estados financieros y a la calidad de la información para la toma de decisiones.

Formulación del problema

¿Cómo se aplica la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025?

Sistematización del problema

- ¿Cuáles son los criterios teóricos y normativos que establece la NIC 36 para la identificación y evaluación del deterioro de valor de los activos?
- ¿Cómo se determina el importe recuperable y la pérdida por deterioro de valor de los activos mediante un caso simulado basado en la NIC 36?
- ¿Cuál es el impacto financiero de la pérdida por deterioro de valor de los activos en los estados financieros de las empresas industriales de producción de lácteos?

Objetivo general

Analizar la aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025.

Objetivos específicos

- Fundamentar los criterios teóricos y normativos que establece la NIC 36 para la identificación y evaluación del deterioro de valor de los activos.
- Determinar el importe recuperable y la pérdida por deterioro de valor de los activos mediante un caso simulado basado en la NIC 36.
- Analizar el impacto financiero de la pérdida por deterioro de valor de los activos en los estados financieros mediante un informe técnico basado en los resultados del caso simulado.

Justificación

La investigación se sustenta teóricamente en los lineamientos establecidos por la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36), la cual regula el tratamiento del deterioro de los activos en cuanto a su reconocimiento, medición y revelación en los estados financieros. Adicionalmente, se efectuó la revisión de diversas fuentes, tales como artículos científicos, tesis y libros, que permitieron fortalecer el análisis de la variable.

Desde una perspectiva práctica, el presente estudio se desarrolló ante la necesidad de contar con una referencia que facilite la comprensión de los criterios de la norma contable para evaluar correctamente la existencia de pérdida por deterioro de valor de los activos. A partir de ello, se diseñó un caso práctico integral simulado a una empresa industrial ficticia de producción de lácteos basado principalmente en la identificación de los indicios de deterioro, la estimación del valor recuperable y el reconocimiento de la pérdida y reversión asociada a los distintos activos no corrientes analizados. A partir de los resultados obtenidos del caso simulado, fue posible evidenciar el impacto que ocasiona el deterioro de los activos en los estados financieros, y a su vez a los principales indicadores financieros reflejando la importancia de mantener un monitoreo constante de aquellos activos con los que cuenta la empresa.

Conforme a lo anterior, se elaboró una guía de apoyo que será de gran utilidad para los profesionales del área contable, financiero y de auditoría, así como para los estudiantes e investigadores científicos que estén interesados en este tema, dicha

herramienta comprende los resultados obtenidos que surgieron de acuerdo a los casos planteados y políticas contables conforme a la NIC 36. Sin embargo, resulta indispensable mencionar que, también servirá como referencia para aquellas empresas industriales o de otros sectores que requieran fortalecer sus procesos de control y evaluación de sus activos.

Mapeo

El presente estudio se encuentra organizado de la siguiente forma: Inicialmente se aborda la introducción, donde se menciona la problemática central de la investigación, incluyendo la formulación y sistematización, los objetivos tanto general como específicos, la justificación del estudio y el mapeo correspondiente; por otra parte, el primer capítulo denominado “Marco referencial”, presenta la revisión y el análisis de la literatura, incorporando los conceptos y teorías, asimismo se describen los fundamentos legales que sustentan y respaldan este trabajo; mientras tanto, en el segundo capítulo, “Metodología”, se describe el diseño y los métodos empleados, así como el proceso para la recolección y el análisis de los datos; por último, el tercer capítulo “Resultados y discusión” contiene el análisis de los datos obtenidos, al igual que la discusión, conclusiones y recomendaciones del estudio.

Capítulo I. Marco referencial

Revisión de la literatura

En primer lugar, el trabajo de investigación desarrollado por Ferreira y Presentado (2011), denominado “Deterioro del valor de los activos intangibles, normativa aplicable en nuestro país y su aplicabilidad a las empresas industriales uruguayas” tuvo como objetivo principal examinar si las entidades locales cumplen con lo establecido en la NIC 36, identificando como problemática central que la mayoría de empresas se enfocan netamente a cumplir con las obligaciones relacionadas a impuestos, omitiendo la realización de pruebas de deterioro de sus activos, por otro lado, para demostrar lo identificado los autores utilizaron metodologías combinadas que incluyó el estudio de la norma, entrevistas y el análisis de los estados financieros de aquellas industrias con mayor relevancia. Se concluye que la determinación del importe recuperable que se basa en el cálculo del mayor valor entre el precio de venta neto y el valor en uso, y que las organizaciones presentan desafíos monetarios de alta complejidad debido a la subjetividad en las tasas de descuentos correspondientes; en consecuencia, enfatizan que si el valor en libros supera el importe recuperable, se debe reconocer oportunamente una pérdida por deterioro en los estados financieros para evitar la sobrevaloración de dichos activos que afecte a la transparencia del patrimonio.

Por otro lado, Montenegro et al. (2009), en su trabajo de titulación “El impacto financiero y tributario de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas salvadoreñas” tuvieron como propósito analizar las repercusiones económicas, contables y fiscales basadas en la actualización de los valores de los activos, ya que el estudio surgió porque distintas entidades mantenían registrados sus activos con valores bajos o incluso en cero, situación que conlleva a no reflejar el valor real y a su vez no permite tomar decisiones adecuadas. En relación a lo expuesto, utilizaron una metodología documental y de campo, en donde aplicaron una encuesta a responsables del área contable, de acuerdo es esto, se identificó la necesidad de fortalecer los conocimientos relacionados a la valoración de los bienes; por otra parte, para enfatizar aquello tomaron en cuenta una maquinaria valorada en \$122.340,00, y que su importe recuperable ascendía a \$100.000,00 la cual generó una

diferencia de \$22.340,00, que se atribuye como una pérdida por deterioro. Finalmente, concluyeron que las empresas que adopten esta normativa en sus políticas contables, tienden a obtener una visión más clara de la recuperabilidad de dichos activos, destacando que el 90% de los encuestados consideró necesario contar con una guía práctica respecto al tema.

Siguiendo esta misma línea, Católico et al. (2013) en su artículo científico titulado “Revelación de la información financiera sobre propiedad, planta y equipo en empresas industriales cotizadas en Colombia”, se planteó como objetivo determinar el nivel de divulgación de la información relacionada a la PPE, tomando en cuenta los criterios establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera y las NIC 16 y 36, por su parte, la problemática identificada correspondía a que distintas organizaciones presentaban información limitada de sus activos no corrientes, especialmente en su medición posterior, deterioro de valor, cambios de estimaciones y hechos ocurridos después del cierre del periodo económico. Para esta investigación se empleó una metodología empírica descriptiva, en la que se analizó los estados financieros y las notas explicativas de 59 empresas industriales colombianas, teniendo como resultado que el nivel de promedio de revelación de información alcanza un 35,58%, mientras que solo una entidad alcanzó 50% de cumplimiento de los criterios. Asimismo, se concluyó que las empresas únicamente presentan información mínima, dejando a un lado aquellos datos que podrían ser útiles para los usuarios de la información tales como, inversionistas, proveedores, o incluso los organismos de control.

A su vez, en el artículo científico elaborado por Ayabaca y Aguirre (2018) denominado “Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en el sector industrial y comercial de Cuenca: principales ajustes y políticas contables”, plantearon como problemática la necesidad de comprender las modificaciones originadas por el proceso de transición de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) hacia las NIIF, con la finalidad de identificar las principales variaciones que influyen directamente en los estados financieros como los cambios en la medición y reconocimiento de los activos fijos. Para el desarrollo de este estudio, emplearon una metodología descriptiva basado en un análisis cualitativo y cuantitativo, por su parte la recopilación de información se realizó en función a las entrevistas efectuadas y a la

revisión de información de 71 empresas del sector industrial y comercial durante el periodo comprendido entre el 2008 y 2015, los hallazgos obtenidos mostraron que los principales ajustes se concentran en terrenos, maquinarias y equipos, depreciación e inversiones, de igual forma, se identificó una alta incidencia de la NIC 1, NIC 16 en las políticas contables de diversas empresas. Se concluye que la implementación de las NIIF mejoró de forma significativa los procedimientos contables, fortaleciendo aspectos vinculados al valor razonable y al reconocimiento de la pérdida por deterioro de valor de los activos bajo la NIC 36.

Por consiguiente, Reyes y Salgado (2016) en su trabajo llamado “Diseño de una metodología para determinar el importe recuperable de los activos en la aplicación de la NIC 36” identificaron como principal problemática la limitación de las empresas para aplicar correctamente los procedimientos relacionados con el deterioro de valor de los activos especialmente en la determinación del valor en uso y valor razonable, ante esta dificultad el estudio tuvo como objetivo desarrollar una guía de apoyo para comprender el cálculo del valor recuperable de los activos de acuerdo a lo estipulado en la NIC 36; por otra parte, la investigación se desarrolló bajo una modalidad bibliográfica con enfoque descriptivo basado en la revisión de normativas contables, resoluciones vigentes y literatura especializada, también contempló una observación de campo mediante un análisis práctico en una empresa industrial de la ciudad de Guayaquil tomando como referencia lo establecido en la NIC 36 y la NIIF 13, en donde los resultados revelaron que en la empresa no realizan evaluaciones periódicas de sus activos por la falta de conocimiento técnico de la normativa, por otro lado el caso analizado permitió establecer que el importe recuperable correspondía al valor en uso, demostrando que al considerar únicamente el valor razonable se habría reconocido erróneamente una pérdida de deterioro de valor de \$518.352,25. Finalmente, concluyeron que la propuesta desarrollada constituye una herramienta importante para que las compañías puedan determinar de manera fiable el valor razonable incorporando todos los posibles factores que participen en el mercado como la demanda y la oferta de los bienes al igual que, estimar de forma más sencilla los flujos de efectivo y la tasa de descuento considerando los componentes necesarios que establece la NIC 36 sin tener que incurrir en gastos adicionales de peritaje.

Finalmente, en la investigación realizada por Córdova y Vásquez (2021), denominado “Impacto contable, financiero y tributario bajo la aplicación de la NIC 36 deterioro del valor de los activos en la cuenta maquinaria y equipos de la sociedad Agroindustrial ABC S.A.” abordaron la problemática vinculada a la distorsión de la información financiera debido a que no se reconoció de forma adecuada el deterioro de los activos, afectando a la representación real de la situación económica de la empresa, este estudio se desarrolló bajo un enfoque descriptivo y explicativo sustentado de un análisis documental, encuestas, y el cálculo de la estimación de flujos de efectivo, lo que ayudó a examinar el comportamientos de los activos antes y después de la implementación de la normativa contable. En base a esto, se obtuvieron resultados basados en el impacto financiero tras la aplicación de la NIC 36, entre ellos: una pérdida por deterioro de \$ 18.5552,59 y un impuesto diferido de \$ 4.638,15. De manera complementaria, el análisis financiero ejecutado mostró un incremento de 0,36 veces en la rotación de los activos fijos, reflejando también una disminución en el margen neto y el ROE, lo que evidencia efectos directos en la rentabilidad de la industria. En conclusión, la implementación de la NIC 36 permite efectuar una medición más ajustada del valor de los activos, y por consiguiente a establecer con mayor fidelidad la realidad económica de la organización.

Desarrollo de teorías y conceptos

Teoría de la prudencia contable

En este punto, se promueve la adopción de lineamientos durante el proceso de reconocimiento y medición de los hechos económicos, con el objetivo de que los registros contables se reflejen de forma objetiva. Bajo este panorama, se requiere identificar de forma oportuna las situaciones que puedan generar disminuciones, evitando sobrevaloraciones de la información presentada, contribuyendo al fortalecimiento de la transparencia, confiabilidad y credibilidad de los reportes contables utilizados para la toma de decisiones (Perea, 2018).

En relación con lo anterior, resulta necesario que las empresas del sector lácteo reconozcan de forma adecuada aquellas situaciones que pueden afectar directamente a los activos que son utilizados dentro del proceso productivo, entre ellos: los cambios

en las condiciones del mercado, disminución del nivel de producción, daños tecnológicos o reducción en la capacidad.

Teoría subjetiva del valor

Desde la perspectiva de Perea (2018), el valor de un activo no se determina únicamente por los costos asociados atribuibles o por las características físicas que presentan, sino por la utilidad que representa dentro de una organización en cuanto a su capacidad de satisfacer determinadas necesidades, de hecho, los bienes pueden generar valor a través de su venta o su intercambio en el mercado.

Este concepto se vincula directamente con la presente investigación permitiendo comprender que el valor de los bienes no depende solo de su costo de adquisición, sino de la capacidad para generar beneficios económicos futuros, por ende, esta teoría sustenta la necesidad de evaluar constantemente la recuperabilidad de los recursos productivos con la finalidad de verificar si continúan aportando valor en la empresa.

Teoría del valor recuperable

Los bienes que posee una empresa deben conservar una relación razonable entre el importe por el cual se encuentran reconocidos y los resultados que se espera obtener de ellos, desde esta perspectiva resulta necesario ejecutar un análisis al finalizar cada periodo contable para detectar si las condiciones internas y externas han afectado en la capacidad de aportar valor (Encalada, 2024).

En este sentido, los elementos que forman parte de la estructura operativa de la empresa del sector industrial de lácteos requieren revisiones periódicas, ya que estos no pueden sustentarse únicamente en antecedentes históricos, sino también en la capacidad que tienen para responder a las exigencias actuales del entorno empresarial.

Aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos

Desde un enfoque global, en abril del 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad implementó la NIC 36 que había sido emitida anteriormente por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en el año

1998, con el objetivo de asegurar que los activos de una organización no sean presentados en los estados financieros por valores superiores a los beneficios económicos que puedan generar, antes de la adopción de esta normativa las entidades carecían de lineamientos específicos para identificar pérdidas de valor de sus bienes. A partir de estos cambios, la NIC 36 representó importancia dentro de los sectores industriales donde la inversión de los equipos, maquinarias e infraestructuras representan una gran parte de los recursos empresariales (Sosa, 2015).

Por su lado, Moya (2021) indica que la NIC 36 es aplicable a distintos activos, tales como: propiedad planta y equipo, activos intangibles, plusvalía e inversiones de inmobiliarias, estos elementos normalmente forman parte de las empresas donde su actividad económica principal se basa en transformar la materia prima en productos terminados; no obstante la norma establece excepciones en su aplicación que son reguladas por otras normas entre ellos los inventarios y los activos financieros.

Asimismo, la NIC 36 establece los procedimientos que se deben emplear al momento de determinar el importe recuperable sobre todo en las empresas industriales donde los activos suelen funcionar de manera conjunta en la producción, razón por la cual el análisis se debe desarrollar frecuentemente mediante las unidades generadoras de efectivo (UGE) porque estas permiten evaluar grupos que generan beneficios económicos de forma integral (Padilla, 2022).

Por consiguiente, Condo y Ortiz (2017) manifiestan que la aplicación de la NIC 36 se relaciona directamente con el reconocimiento del deterioro de valor la cual puede surgir a partir de factores internos y externos que afecten la capacidad de generar beneficios económicos, esta situación tiene afectación directa a los estados financieros de las empresas debido a que ajusta el valor contable e influye en la determinación de los resultados del periodo.

En efecto, la NIC 36 establece los procedimientos necesarios para efectuar la revisión del deterioro de valor de los activos en las empresas, permitiendo detectar y reconocer adecuadamente las condiciones reales de su uso; en este sentido la aplicación de la normativa resulta importante porque ayuda a mejorar la calidad de la información contable y financiera, y por lo tanto asegurar que los estados financieros se presenten con mayor exactitud.

Evaluación del deterioro. La NIC 36 exige a las empresas a desarrollar una revisión de sus activos al final de cada periodo sobre el que se informa cuando existan indicios de deterioro, y de manera obligatoria al menos una vez al año evaluar los activos intangibles con vida útil indefinida o a la plusvalía, este procedimiento asegura que los activos no se mantengan registrados por encima de su importe recuperable (Amagua, 2025).

Asimismo, la evaluación del deterioro también comprende la obligación de la empresa de revelar en notas a los estados financieros información relevante sobre las pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas durante el periodo contable; de acuerdo con la normativa la entidad debe informar el importe de la pérdida, los eventos que las originaron, los activos o unidades afectadas y los supuestos utilizados para determinar ciertos valores (Ayabaca & Aguirre, 2018).

Por consiguiente, la evaluación del deterioro también implica mantener una aplicación consistente en el tratamiento contable de los activos una vez que se ha reconocido o ajustado su valor, asegurando que los cambios derivados del deterioro se incorporen correctamente en la medición posterior; en consecuencia, tras reconocer una pérdida por deterioro, el nuevo valor en libros sirve como base para recalcular la depreciación en los periodos siguiente (Condo & Ortiz, 2017).

La evaluación del deterioro de valor permite mantener los activos registrados por un valor cercano a la realidad económica, evitando que se sobreestimen en los estados financieros, ya que cualquier ajuste afecta directamente al resultado y la forma en la que se distribuye su costo en el tiempo, en empresas industriales esto es especialmente relevante porque influye en la continuidad de los procesos productivos.

Identificación de indicios internos y externos de deterioro. En el marco de la NIC 36, los indicios corresponden a hechos, eventos o circunstancias que pueden sugerir cambios relevantes en las condiciones que afectan al desempeño, y a la capacidad de generar beneficios económicos futuros, estas señales constituyen un elemento fundamental para la evaluar la existencia de pérdida de valor de los activos al cierre de cada periodo contable (Zambrano, 2025).

Paralelamente, Gutama y Molina (2017) indican que el deterioro del valor de los activos puede generarse cuando existen cambios en las condiciones internas o externas, destacando que estos acontecimientos pueden variar de acuerdo al uso que le de la empresa; entre los internos esta la obsolescencia o daño físico del activo, modificaciones de utilidad, y rendimiento económico inferior al proyecto, por otro lado, entre los indicios externos están las variaciones significativas en el mercado, cambios tecnológicos o normativos, y la disminución de la demanda del activo en el sector que opera.

La identificación de los indicios de deterioro tanto internos como externos en activos individuales o una unidad generadora de efectivo, constituyen un pilar clave para la toma de decisiones en las empresas, dicho procedimiento permite evaluar de manera precisa los activos fijos, permitiendo reconocer los ajustes necesarios para asegurar que la información financiera refleje fielmente su situación económica real.

Evaluación del valor en libros de los activos. Este valor se va reduciendo de forma sistemática por la depreciación o amortización, y puede ser modificado también por adquisiciones adicionales o revalorizaciones permitidas por la normativa contable vigente; en empresas industriales este valor disminuye progresivamente debido al uso continuo y el desgaste de las maquinarias que utilizan en sus procesos de producción (Vilchez , 2011).

Por otro lado, cuando existen indicios de deterioro el importe en libros se reduce mediante el reconocimiento de la pérdida llevándolo hasta su valor recuperable, lo que genera una disminución inmediata en los resultados o en el patrimonio según el modelo contable aplicado; sin embargo este valor también puede incrementarse posteriormente si las condiciones antes identificadas mejoran por lo tanto, se genera una reversión del deterioro considerando su límite (Cañibano et al., 2022).

El importe en libros de los activos se va modificando a lo largo del periodo económico de una empresa, debido al desgaste por el uso constante del mismo, o por depreciación y deterioros que se hayan generado; es decir, este rubro no es estático sino variable, por lo tanto, en las empresas industriales estos cambios tienen un gran impacto porque reflejan como evolucionan los equipos y maquinarias; y a su vez permite identificar la afectación del deterioro en los estados financieros.

Medición del importe recuperable. La NIC 36 establece que el importe recuperable se basa en la comparación entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso de un activo, el resultado de este escenario determina el valor que se considera recuperable, el cual servirá como referencia para evaluar la existencia de pérdida por deterioro (Ron, 2015).

El proceso de medición del importe recuperable se basa en dos enfoques principales: en primera instancia se debe determinar el valor del mercado del activo considerando una posible venta en condiciones normales; posteriormente se calcula el valor presente de los flujos de efectivo futuros derivados de la utilización continua del activo o unidad generadora de efectivo, finalmente deben ser comparados ambos y seleccionar el mayor como importe recuperable (Coronel & Segovia, 2012).

Desde una perspectiva financiera, la medición del importe recuperable representa la evaluación del potencial económico de un activo dentro de las empresas, ya que este análisis integra tanto su capacidad de generar recursos mediante su operación como el valor que podría obtenerse en una transacción de mercado, considerando las condiciones actuales del mercado (Condo & Ortiz, 2017).

En efecto, esta medición funciona como una herramienta esencial de revisión dentro de la contabilidad ya que, obliga a las empresas a replantear el comportamiento esperado de los activos o unidades de negocio en función a los cambios económicos que se generan, debido a que estos factores no son registrados inicialmente.

Identificación de unidades generadoras de efectivo en el proceso productivo lácteo. La complejidad de las operaciones desarrolladas en las industrias lácteas exige reconocer aquellas áreas que participan de manera conjunta en la obtención de resultados económicos, esta consideración permite comprender cómo los recursos destinados a las diferentes actividades de la empresa mantienen una relación funcional que influye directamente en el desempeño general de la organización (Amagua, 2025).

Dentro de la actividad láctea, la identificación de agrupaciones económicas demanda evaluar la interacción existente de activos, tales como: planta de procesamiento, maquinarias, tanques, equipos de refrigeración, y centros de almacenamiento; la estrecha vinculación entre estos recursos permite determinar

aquellos conjuntos que actúan bajo una misma finalidad productiva y cuyo desempeño se encuentra asociado al funcionamiento integral de las operaciones (Pastrana, 2024).

Es así como, la NIC 36 permite analizar a los recursos que participan de manera conjunta en cada etapa relevante de la operación; esta norma ayuda a las empresas a reconocer con mayor claridad las áreas que contribuyen al sostenimiento de la operación y la generación de rendimientos, a su vez proporcionando una base más objetiva para evaluar la recuperabilidad de los activos.

Estimación de flujos de efectivo futuro. Para García (2015), esta estimación se basa en la elaboración de proyecciones financieras que parten desde un presupuesto previamente aprobados por la gerencia y por las condiciones económicas del entorno; estas se construyen estimando los ingresos que el activo puede generar a través de su uso, y también por los gastos necesarios para mantener activa su operación, la diferencia entre los ingresos y egresos permite obtener los flujos netos esperados del activo en cada periodo contable que, de acuerdo con la NIC 36 generalmente se estiman durante cinco años.

En relación con lo anterior, Cadena (2018) interpreta que una vez obtenido los flujos netos en cada periodo se deben ajustar a su valor actual, lo que permite reflejar cuánto valen esos flujos en el presente, a través de este proceso se puede identificar si el activo realmente recupera su valor en libros, por otro lado, en este análisis no se consideran ciertos aspectos como el financiamiento, los impuestos o proyectos futuros que no han sido ejecutados aun por la empresa.

La estimación de flujos de efectivos futuros constituye una base fundamental para evaluar la capacidad real de un activo de generar beneficios económicos futuros, convirtiendo su desempeño operativo en resultados financieros esperados bajo condiciones actuales; por otra parte, es indispensable que los supuestos utilizados mantengan coherencia con el entorno económico en el que se encuentran, incorporando la tasa de descuento como elemento importante para reflejar el valor del dinero en el tiempo y el nivel de riesgo asociado a los flujos proyectados.

Determinación del valor razonable menos costos de disposición. Es el importe que se obtiene por la venta de un activo individual o UGE en una transacción

ordenada entre partes interesadas, descontando los costos necesarios; este rubro constituye a una medición basada en el mercado y no en criterios establecidos por la empresa, por lo que busca reflejar el precio que se recibirá en la fecha de medición (Ron, 2015).

De manera complementaria, la NIC 36 establece que la empresa puede acogerse a la utilización del valor en uso como referencia para calcular el monto recuperable si no existiese un mercado activo, por su lado también indica que, si la diferencia entre ambos valores no es significativa, la entidad puede considerar el valor razonable neto (Córdova & Vásquez, 2021).

Es por esto que, el valor razonable permite estimar de forma realista el beneficio económico que podría surgir a partir de la venta de un activo individual o una UGE, proporcionando una referencia útil e importante para evaluar su valor en base a las condiciones existentes en el mercado.

Determinación de la tasa de descuento antes de impuestos aplicada al valor en uso. Según la NIC 36, es importante actualizar a valor presente las entradas y salidas de efectivo previstos para los años siguientes, el cual debe considerar los riesgos asociados del activo que no hayan sido incorporados en dicha estimación; además puede basarse en las referencias del mercado como la tasa implícita en transacciones de activos similares o en el costo promedio ponderado del capital; en caso de no existir una tasa directamente observable, la normativa permite emplear tasas sustitutivas como el WACC estimado bajo un modelo financiero, la tasa incremental de endeudamiento de la empresa o tasas de mercado de préstamos, ajustándolas según los riesgos particulares del entorno económico en el que se encuentren (Reyes y Salgado, 2016).

De manera similar, García (2015) indica que, en el mercado es común encontrar referencias posteriores a ellos, en este sentido es necesario realizar ajustes técnicos sobre tasas como el WAAC para transformarlas en equivalentes antes de impuestos de manera que el cálculo mantenga coherencia con lo estipulado en la normativa y permita una valoración consistente del activo.

Por lo tanto, la aplicación de una tasa de descuento antes de impuestos adecuada contribuye a una medición más confiable del valor en uso, al reflejar de forma precisa las condiciones económicas y los riesgos asociados a los flujos futuros esperados; asimismo su utilización exige consistencia en los supuestos financieros empleados con el fin de mantener una lógica interna del cálculo dentro del modelo de valoración establecido.

Reconocimiento y reversión del deterioro. Se produce cuando, el valor en libros excede su importe recuperable; dicha identificación implica registrar inmediatamente una pérdida por deterioro de valor en el estado de resultados, salvo que el activo este medido bajo el modelo de revaluación en este caso se registra como una disminución del superávit por revaluación dentro de otro resultado integral (Condo & Ortiz, 2017).

En concordancia con lo anterior, la pérdida por deterioro de una UGE se debe distribuir entre los activos que la componen siguiendo un orden jerárquico, y en caso de existir una plusvalía este se reduce primero antes que todos los activos que integran la línea de negocio; no obstante, la asignación del deterioro no puede reducir ningún activo inferior al monto recuperable determinado (Gutama & Molina, 2017).

Por otra parte, la reversión del deterioro del valor se deberá reconocer, cuando en posteriores periodos existan evidencias claras de que los indicios que se originaron anteriormente han mejorado, provocando un incremento en el importe recuperable del activo o UGE; este proceso permite incrementar el valor en libros, pero únicamente hasta el límite del importe que habría tenido si nunca se fuese reconocido un deterioro previamente (Núñez & Velásquez, 2023).

El reconocimiento y reversión del deterioro influyen directamente en el resultado del ejercicio económico de las empresas; en el caso del sector industrial estos ajustes representan un impacto significativo en los recursos destinados a la elaboración y producción, ya que reflejan cambios en la capacidad de generar beneficios futuros, por tal razón su adecuada estimación permite presentar de forma coherente el desempeño económico de una organización.

Determinación de la pérdida por deterioro de los activos. Para Amagua (2025) representa un mecanismo de valoración que permite determinar el efecto económico derivado de una reducción en la capacidad de los activos para contribuir de manera efectiva en los procesos de una empresa, este análisis facilita la identificación de ajustes necesarios sobre los valores antes registrados asegurando una representación adecuada de los bienes que posee una organización.

En cuanto a su determinación, Coronel y Segovia (2012) señalan que se requiere primero evaluar la recuperabilidad del activo individual o UGE para luego compararla con el valor en libros por el cual este ha sido registrado; para ello es necesario considerar factores como las proyecciones de ingresos netos esperados, las expectativas de uso, las condiciones del mercado y la tasa de descuento, a partir de este análisis la empresa puede cuantificar la diferencia.

Siempre que: $\text{Importe en libros} > \text{importe recuperable}$

$\text{Pérdida por deterioro} = \text{Importe en libros} - \text{Importe Recuperable}$

El principal procedimiento que deben tomar en cuenta las empresas para establecer si sus activos han sufrido una disminución de su valor es la detección de deterioro tanto interno como externo; este proceso realizado de forma adecuada favorece el cumplimiento de la normativa contable vigente y proporciona a la gerencia información confiable para la toma de decisiones al evidenciar la situación real de los activos de la organización.

Registro contable de la pérdida por deterioro. Este reconocimiento implica registrar el gasto por deterioro en el periodo contable, y a su vez incorporar la cuenta de pérdida por deterioro acumulado, con el propósito de mostrar el rubro de manera razonable en los estados financieros sin afectar el costo histórico (Espinosa & Plaza, 2020).

Según Coronel y Segovia (2012) se debe seguir el siguiente tratamiento:

- Se debita inicialmente la cuenta gasto por deterioro de valor afectando directamente a la utilidad del periodo; y

- Se acredita la cuenta deterioro acumulado de valor de los activos logrando disminuir el valor de los activos en el estado de situación financiera manteniendo el control del costo original del activo.
- Posterior al reconocimiento, la depreciación del activo debe recalcularse sobre el nuevo valor distribuyéndose de forma sistemática durante los años restantes de operación del activo.

El registro contable constituye una etapa en la que los resultados obtenidos de la evaluación son incorporados a la contabilidad mediante los ajustes necesarios que se hayan originado a lo largo del tiempo, de esta forma la disminución detectada de los activos queda debidamente reconocida y documentada dentro de los registros de la empresa.

Identificación de indicios para la reversión del deterioro. De acuerdo con Cárdenas et al. (2022), consiste en evaluar aquellos hechos, acontecimientos o cambios en las condiciones económicas del mercado o de operación que evidencian mejoramiento en la capacidad de recuperación; de acuerdo con la normativa este análisis permite establecer si las circunstancias que se generaron en el reconocimiento de la pérdida por deterioro han variado favorablemente, haciendo necesaria realizar una nueva estimación del importe recuperable.

La identificación de indicios para la reversión del deterioro requiere que la gerencia realice un seguimiento continuo de los factores que influyen directamente en el valor y desempeño de los activos; en función a la NIC 36 esta indica que ante la observación de cambios favorables en las condiciones de mercado u otras situaciones es necesario determinar si resulta importante reevaluar las estimaciones efectuadas en periodos anteriores (Ron, 2015).

En este contexto, la identificación de indicios para la reversión del deterioro permite identificar escenarios que evidencian una evolución favorable en las condiciones que afectan a los activos, el análisis de estos cambios por otro lado, proporciona base para modificar estimaciones efectuadas anteriormente y verificar si continúan siendo representativas para la entidad.

Registro contable de la reversión del deterioro. El reconocimiento de la reversión por deterioro de los activos, se puede llevar a cabo mediante dos modelos

que son implementadas de acuerdo a las políticas de las empresas; si el bien se mide al costo, la reversión se reconoce en el resultado del periodo; en cambio, si se ha considerado medirlo mediante el modelo de revaluación el ajuste generado se incorpora en otro resultado integral y se refleja en el superávit por revaluación dentro del patrimonio conforme a lo estipulado en la normativa contable aplicable (Ron, 2015).

Por otro lado, Coronel y Segovia (2012) indican el tratamiento contable para reconocer la reversión:

- Se debita inicialmente la cuenta deterioro acumulado de valor de los activos.
- Se acredita la cuenta ingresos por reversión de deterioro de valor reflejando de esta forma el incremento.
- El importe en libros no debe exceder el monto que presentaría si no se hubiese reconocido anticipadamente la pérdida por deterioro.
- Posteriormente, se requiere recalcular la depreciación del activo sobre el valor contable considerando la vida útil restante para cada activo.

El reconocimiento de la reversión del deterioro evidencia la necesidad de actualizar el valor en libros de un activo cuando en periodos posteriores aquellas condiciones económicas o técnicas que originaron su desvalorización hayan mejorado; desde este punto no solo se trata de recuperar un valor perdido de forma automática sino de evidenciar mediante las evaluaciones correspondientes que el activo vuelve a generar beneficios económicos futuros superiores a los estimados previamente.

Divulgación del deterioro. Las empresas deben incorporar en las notas a los estados financieros información relacionada con las pérdidas y reversiones que se dieron por el deterioro de sus activos, en particular se debe dar a conocer los bienes afectados, los importes reconocidos o revertidos, los hechos que dieron origen al deterioro, y las partidas de los estados financieros en las que dichos efectos fueron registrados (Padilla, 2022).

Según Ferreira y Presentado (2011) la divulgación del deterioro comprende de información importante sobre la recuperabilidad de los activos y los factores que influyeron en su valoración, mediante este se incluyen las estimaciones empleadas, los

criterios de medición utilizados y las UGE cuando corresponda; estos elementos son objeto de análisis por parte de los inversionistas, proveedores y organismos de control.

La NIC 36 establece ciertos requerimientos de revelación que deben ser observados por las entidades en cuanto a la valoración de sus activos, en donde deben incluir información cuantitativa y cualitativa que deben presentarse en cada periodo contable; asimismo estas disposiciones fueron implementadas por la normativa con el propósito de asegurar uniformidad en la comunicación de los hechos económicos (Sosa, 2015).

La divulgación del deterioro por su parte, debe entenderse como un proceso integral de comunicación financiera que abarca la incorporación de notas aclaratorias y la presentación de información relevante para los usuarios, en este escenario no solo se limita al reconocimiento contable de la pérdida, sino que comprende todos los elementos necesarios para describir, contextualizar y sustentar dicha información.

Revelación de políticas aplicadas en el deterioro. Para Católico et al. (2013), es fundamental que las entidades expongan los fundamentos técnicos y normativos que respalden las decisiones adoptadas durante la evaluación de los bienes; de esta forma la información divulgada debe mostrar la relación existente entre las prácticas adoptadas y los requerimientos establecidos por las normas contables aplicables, evidenciando el marco bajo el cual se desarrollan los procesos de valoración y registros.

En concordancia con lo anterior, Burbano (2020) menciona que las empresas industriales de producción de lácteos que implementen en su tratamiento contable la NIC 36, deben establecer políticas contables para identificar oportunamente el reconocimiento, la medición y presentación de sus hechos económicos; esta debe contener en su estructura, principalmente lo siguiente:

- Objetivo
- Alcance
- Base legal y normativa
- Definiciones relevantes
- Detección de indicios de deterioro

- Criterios de reconocimiento del deterioro de valor
- Metodologías aplicadas para determinar el importe recuperable
- Tratamiento contable de pérdidas y reversiones por deterioro
- Presentación de los ajustes en los estados financieros

Más allá de los resultados obtenidos dentro de los procesos de una entidad, la divulgación de las políticas muestran las directrices bajo las cuales se desarrollan las evaluaciones y evidencian la manera en que la organización adaptan lo establecido por la normativa a las características propias de su actividad económica.

Revelación de supuestos utilizados en el cálculo del valor en uso. Ayabaca y Aguirre (2018) sostienen que, se debe dar a conocer las hipótesis utilizadas para comprender la base sobre la cual la administración de una empresa sustenta sus evaluaciones y representan aquellos factores que influyen directamente en el análisis de recuperación de sus activos; es decir la información que se presente debe señalar cuáles fueron las premisas consideradas durante el proceso de valoración.

Desde la perspectiva de Camacho y Mendieta (2012) el valor en uso se establece mediante la estimación de los beneficios económicos futuros que un activo puede generar durante su vida útil; a su vez incorpora supuestos razonables basados en información interna y condiciones del mercado. Entre los principales supuestos, se encuentran:

- Proyección de flujos de efectivos futuros basados en el uso del activo
- Variaciones en el monto y la distribución temporal de los flujos
- Aplicación de tasa de descuento
- Aplicación de tasa de crecimiento implementadas a los flujos posteriores al periodo presupuestado que puede desarrollarse de forma constante o decreciente
- Utilización de presupuestos aprobados por la gerencia en la ejecución de las proyecciones esencialmente en un plazo de hasta cinco años

La divulgación de los supuestos utilizados constituye un elemento fundamental para comprender como las empresas determinan la capacidad de recuperación de sus

activos, al presentar de forma clara aspectos como las proyecciones de flujos de efectivo, las tasas de descuento y las expectativas de crecimiento.

Análisis del impacto financiero antes y después del reconocimiento de la pérdida por deterioro en los estados financieros. Las empresas deben registrar la reducción del activo y reconocer el gasto por deterioro en el resultado del período, esta situación genera variaciones en las cuentas como propiedad, planta y equipo, activos intangibles, utilidad neta y patrimonio modificando la estructura de la presentación de los estados financieros, ya que luego de aplicar la normativa existirán variaciones (Gutama & Molina, 2017).

En función a lo anterior, Peralta (2023) menciona que, resulta fundamental emplear indicadores financieros que permitan comparar la situación de la empresa antes y después de la implementación de la NIC 36. En concordancia a lo expuesto, los indicadores de gestión y rentabilidad facilitan la evaluación de la eficiencia en el uso de los recursos productivos y la capacidad de la entidad para generar beneficios tras el reconocimiento de dicho deterioro; entre los principales se encuentran:

- La rotación de activos fijos mide el grado de eficiencia con el que la entidad utiliza sus activos no corrientes para generar ingresos.

Fórmula:

$$\text{Rotación de activos fijos} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Activos fijos}}$$

- La rentabilidad sobre activos es la capacidad de los bienes para generar utilidades, permitiendo determinar el rendimiento obtenido por cada dólar invertido.

Fórmula:

$$ROA = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activos totales}} \times 100$$

- La rentabilidad sobre el patrimonio mide el rendimiento sobre los recursos aportados por los propietarios de la empresa.

Fórmula:

$$ROE = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Patrimonio}} \times 100$$

- El margen neto expresa la proporción de la utilidad obtenida en relación con las ventas realizadas durante el periodo.

Fórmula:

$$\text{Margen neto} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas totales}} \times 100$$

Por lo tanto, la evaluación del impacto financiero constituye un elemento fundamental para determinar la incidencia de este ajuste sobre la información financiera de la entidad, por otro lado, la aplicación de indicadores de gestión y rentabilidad complementa el análisis de los estados financieros, permitiendo conocer la relevancia de la NIC 36 luego de aplicarla en los procesos de la entidad.

Fundamentos legales

Constitución de la República del Ecuador

Conforme a lo estipulado por la Carta Magna vigente en el territorio ecuatoriano, se establecen los principios rectores de la política económica y la transparencia en los mercados como base para el desarrollo productivo nacional. En este sentido, la Constitución de la República del Ecuador (2008), en el Capítulo V referente a la soberanía económica, sección primera sobre el sistema económico y política económica, dispone lo siguiente:

Art. 284.- La política económica tendrá los siguientes objetivos: asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional; incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional. (p. 137)

Mientras tanto, en el Capítulo VI referente al trabajo y producción, sección quinta Intercambios económicos y comercio justo, se establece:

Art. 335.- El Estado regulará, controlará e intervendrá, cuando sea necesario, en los intercambios y transacciones económicas; y sancionará la explotación, usura, acaparamiento, simulación, intermediación especulativa de los bienes y servicios, así como toda forma de perjuicio a los derechos económicos y a los

bienes públicos y colectivos; el Estado definirá una política de precios orientada a proteger la producción nacional, establecerá los mecanismos de sanción para evitar cualquier práctica de monopolio y oligopolio privados, o de abuso de posición de dominio en el mercado y otras prácticas de competencia desleal. (p. 166)

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)

De acuerdo con las disposiciones del marco legal que regula e incentiva la transformación productiva e industrial en el país, se identifican los siguientes lineamientos contemplados en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (2010) específicamente en su título preliminar referente al objetivo y ámbito de aplicación:

Art. 4.- Fines. - La presente legislación tiene como finalidad transformar la matriz productiva hacia un modelo de mayor valor agregado, sostenible e impulsado por la innovación y el conocimiento, además de democratizar el acceso a los factores de producción con énfasis en las MIPYMES y la economía popular y solidaria. Asimismo, busca fomentar la producción, el comercio y el consumo responsable, generar empleo digno, fortalecer la innovación, la capacitación y el emprendimiento, garantizar el acceso equitativo a bienes y servicios, y regular la inversión productiva en sectores estratégicos. De igual forma, promueve la competitividad sistémica, el desarrollo territorial equilibrado, la sustitución de importaciones, el impulso de exportaciones, la facilitación del comercio exterior y la participación de la economía popular y comunitaria, incorporando además enfoques de género e inclusión, el fortalecimiento del control estatal frente a prácticas de mercado desleales, y el fomento de la investigación, la innovación y la transferencia tecnológica. (p. 4)

Ley de Compañías

En relación con las obligaciones contables del sector societario controlado en Ecuador, la Ley de Compañías (1999), estipula que:

Art. 290.- Todas las compañías deberán llevar su contabilidad en idioma castellano y expresarla en moneda nacional. Sólo con autorización de la Superintendencia de Compañías, las que se hallen sujetas a su vigilancia y control podrán llevar la contabilidad en otro lugar del territorio nacional diferente del domicilio principal de la compañía. (p. 68)

Norma Internacional de Contabilidad 1

El objetivo de esta norma es “establecer las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades”. Por otro lado, la Norma Internacional de Contabilidad 1 presentación de los estados financieros (2005) indica que:

Un juego completo de estados financieros comprende: (a) un estado de situación financiera al final del período; (b) un estado del resultado integral del período; (c) un estado de cambios en el patrimonio del período; (d) un estado de flujos de efectivo del período; (e) notas, las cuales incluyen un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y (f) un estado de situación financiera al inicio del primer período comparativo, cuando la entidad aplica una política contable de forma retroactiva, realiza una reexpresión retroactiva o efectúa reclasificaciones de partidas en sus estados financieros, tal como se establece en el párrafo 10 de la norma. Asimismo, en relación con la presentación de la información, la normativa dispone que las pérdidas y variaciones de valor que sean significativas y que afecten el resultado operacional deben ser reveladas de manera clara, de forma que, cuando los ingresos o gastos sean materiales, la entidad debe presentar por separado su naturaleza e importe tanto en los estados financieros como en las notas explicativas correspondientes, conforme lo señalado en el párrafo 97.

Norma Internacional de Contabilidad 8

El objetivo de esta norma es “prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a

revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores.”. De acuerdo a lo mencionado, la Norma Internacional de Contabilidad 8 políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores (1993) establece textualmente:

En su párrafo sobre Información a revelar, se establece que cuando la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior, o pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará: (a) el título de la NIIF; (b) que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con su disposición transitoria, en su caso; (c) la naturaleza del cambio en la política contable; (d) una descripción de la disposición transitoria, en su caso; (e) la disposición transitoria que podría tener efectos sobre periodos futuros, en su caso; (f) para el periodo corriente y cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada partida del estado financiero afectada y, si la NIC 33 Ganancias por Acción es aplicable, para las ganancias por acción básicas y diluidas; (g) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y (h) si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo previo o periodos anteriores, las circunstancias que conducen a esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Norma Internacional de Contabilidad 16

La finalidad de esta normativa es “prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión”. En relación a lo mencionado, la Norma Internacional de Contabilidad 16 referente a la propiedad, planta y equipo (1998) establece que:

En los párrafos 7 y 8 un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si: (a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y (b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad, por consiguiente en el párrafo 61

menciona que el método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8, finalmente en su párrafo 63 establece que para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, en dicha norma se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.

Norma Internacional de Contabilidad 36

El propósito se enfoca en “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”. A su vez, la Norma Internacional de Contabilidad 36 deterioro de valor de los activos (1998) dictamina:

En su párrafo 9 que la entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo, el cual es definido en su párrafo 18 como el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso, detallando en los párrafos 66 y 67 que el importe recuperable de un activo individual no podrá ser determinado cuando: (a) el valor en uso del activo no pueda estimarse como próximo a su valor razonable menos los costos de venta (por ejemplo, cuando los flujos de efectivo futuros por la utilización continuada del activo no puedan determinarse por ser insignificantes); y (b) el activo no genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las producidas por otros activos. En estos casos, el valor en uso y, por tanto, el importe recuperable, podrán determinarse sólo a partir de la unidad generadora de efectivo del activo.

La entidad revelará para cada clase de activos según el párrafo 126, la siguiente información: a) el importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo, así como la partida o partidas del estado del resultado integral en las que tales pérdidas por deterioro del valor estén incluidas; b) el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo, así como la partida o partidas del estado del resultado integral en que tales reversiones estén incluidas; c) el importe de las pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocidas directamente en otro resultado integral durante el periodo; y d) el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocido en otro resultado integral durante el periodo.

Norma Internacional de Contabilidad 38

El objetivo de esta norma es “prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma.”. En relación a lo anterior, la Norma Internacional de Contabilidad 38 activos intangibles (1998) establece que:

En su párrafo 8, se define que un activo es un recurso: (a) controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y (b) del que la entidad espera obtener beneficios económicos en el futuro. Asimismo, un activo intangible es un activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física; en los párrafos 9 y 10, se señala que con frecuencia las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas. No todos los activos descritos cumplen la definición de activo intangible, esto es, identificabilidad, control sobre el recurso en cuestión y existencia de beneficios económicos futuros; si no cumpliesen la definición, el importe se reconocerá como un gasto del periodo. Por otra parte, en el párrafo 33, de acuerdo con la NIIF 3 Combinaciones de Negocios, cuando se adquiera un activo intangible en una combinación de negocios, su costo será su valor

razonable en la fecha de adquisición. El valor razonable reflejará las expectativas de los participantes del mercado acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad.

Norma Internacional de Contabilidad 40

El objetivo de esta norma es “prescribir el tratamiento contable de las propiedades de inversión y las exigencias de revelación de información correspondientes”. De acuerdo a lo mencionado, la Norma Internacional de Contabilidad 40 propiedades de Inversión (2000) establece textualmente:

En su párrafo 5 que son propiedades (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para: (a) (b) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o su venta en el curso ordinario de los negocios. Asimismo, el párrafo 79 menciona que además de la información a revelar requerida por el párrafo 75, la entidad que aplique el modelo del costo, siguiendo el párrafo 56 también revelará: (v) el importe de la pérdida reconocida por deterioro de activos, así como el importe de las pérdidas por deterioro de activos que hayan revertido durante el periodo según la NIC 36.

Capítulo II. Metodología

Diseño de la investigación

Enfoque de la investigación

La presente investigación se desarrolló bajo un enfoque mixto integrado por un componente cuantitativo y cualitativo, con el propósito de analizar la aplicación de la NIC 36 desde diferentes perspectivas. En cuanto al componente cuantitativo, se elaboró un caso práctico simulado de manera integral en la empresa industrial ficticia “Láctea ABC” mediante el cual se aplicaron los procedimientos estipulados por la normativa contable para determinar el valor recuperable de los activos y reconocer posteriormente los ajustes correspondientes. De esta forma, fue posible comparar la información financiera antes y después de los cambios efectuados, y a su vez calcular los indicadores financieros correspondientes.

Respecto al componente cualitativo, se realizó el análisis del tratamiento contable aplicado a los activos individuales y a una UGE en conformidad a los lineamientos establecidos en la NIC 36. Por consiguiente, se analizó las entrevistas efectuadas a los profesionales del ámbito contable seleccionados por su experiencia y conocimiento en materia de NIIF, dicho proceso se realizó con la finalidad de obtener criterios técnicos que contribuyan a complementar la interpretación del caso práctico simulado y validar los aspectos contables desarrollados dentro de la investigación.

Alcance de la investigación

El alcance de la presente investigación se desarrolló mediante un carácter descriptivo y exploratorio; el descriptivo consistió en analizar detalladamente los procesos contables aplicados en el caso práctico integral simulado observando cómo se gestionan las pérdidas, reversiones y los ajustes por deterioro de valor de activos individuales y unidad generadora de efectivo según la NIC 36, además se identificó las cuentas involucradas y se organizó la información para establecer un análisis más preciso y confiable.

El estudio por su parte, presentó un alcance explorativo enfocado en el tratamiento contable del deterioro de valor de los activos conforme a la NIC 36, para

ello se tomó como referencia el caso práctico integral simulado de la empresa industrial ficticia “Láctea ABC” ya que, el tema no ha sido analizado en el ámbito local, también se consideró la información obtenida mediante las entrevistas implementadas a los profesionales del área contable; estos elementos permitieron establecer una visión más clara sobre la correcta aplicación de la normativa contable, considerando los pasos necesarios para determinar la medición, el reconocimiento del deterioro o reversión de los activos no corrientes de la empresa.

Diseño y tipo de investigación

En lo que respecta al diseño metodológico, se aplicó un enfoque no experimental, puesto que la variable del estudio no fue manipulada, sino que fue analizada a partir del caso práctico integral simulado de la empresa industrial ficticia “Láctea ABC”. Por consiguiente, la investigación presentó un corte transversal, ya que el análisis se ejecutó considerando un único periodo de evaluación correspondiente al año 2025, a su vez la obtención de información de fuentes secundarias permitió determinar los efectos ocasionados en los activos según los lineamientos de la NIC 36 e identificar las variaciones reflejadas en la situación financiera de la empresa.

Diseño del caso simulado

La presente investigación tuvo un enfoque de carácter secundario en donde se diseñó un caso práctico integral simulado con el propósito de representar situaciones relacionadas con la NIC 36 en la empresa industrial ficticia “Láctea ABC”; para la construcción de los casos, la empresa inicialmente mantiene políticas contables para la depreciación y amortización de sus activos; sin embargo, respecto a la NIC 36 únicamente ha considerado ciertos lineamientos los cuales fueron gestionados de manera inadecuada.

Bajo el panorama mencionado, se elaboró tres casos prácticos en donde dichos análisis se sustentaron por lo prescrito en la normativa vigente; en el primero correspondiente a la UGE se determinó el importe recuperable mediante el valor en uso, la distribución de la pérdida calculada y la información a revelar; mientras que, para el segundo caso del camión el procedimiento se orientó a estimar la recuperación

del activo a partir de la comparación de su rendimiento esperado y el valor razonable descontados de los costos de disposición seleccionando el importe más representativo en conformidad con la NIC 36, en base a este resultado se corrigió oportunamente el deterioro previamente registrado por la administración mediante el ajuste contable correspondiente y se elaboró la información a revelar de dicho activo; para el tercer caso de la propiedad de inversión se evaluaron inicialmente los indicios de recuperación y se determinó la reversión del deterioro la cual no fue reconocida por la empresa.

Asimismo se elaboró el estado de situación financiera y el estado de resultado integral con el fin de conocer el antes de ajustes, los ajustes contables respectivos y los saldos ajustados al haber aplicado correctamente la NIC 36; posteriormente, se analizaron los indicadores financieros de rotación de activos fijos, rentabilidad sobre activos (ROA), rentabilidad sobre el patrimonio (ROE), y el margen neto con el propósito de evidenciar el impacto financiero generado por los ajustes adicionales afectados. Finalmente, se desarrolló un informe técnico en base a los resultados obtenidos del caso práctico simulado, y el análisis de los efectos derivados del deterioro en los estados financieros; además se incorporó políticas contables aplicables conforme a los estipulado por la NIC 36.

Métodos de la investigación

Método deductivo

En el desarrollo del estudio se empleó un método deductivo partiendo principalmente de la normativa contable vigente, literatura especializada y estudios previos para posteriormente centrarse en el análisis del caso práctico integral. Por consiguiente, a través de esta metodología se estudiaron las dimensiones relacionadas con la evaluación del deterioro, medición del importe recuperable, reconocimiento y reversión del deterioro, y por último la divulgación de la información.

Método analítico

De forma paralela, se utilizó el método analítico el cual permitió descomponer y examinar los elementos contables involucrados en la valoración de los activos

considerando las directrices establecidas por la NIC 36, por su parte este componente facilitó la identificación, interpretación y relación de los factores que afectan directamente al valor de los activos, y a su vez permitió conocer cómo se registra contablemente este rubro, y finalmente como debe presentarse en los estados financieros de la empresa.

Recolección y procesamiento de datos

Al tratarse de una investigación basada en fuentes secundarias desarrollada a partir de un caso hipotético, no fue necesario determinar población ni muestra, ya que el trabajo se enfocó en situaciones contables simuladas en una empresa industrial ficticia dedicada a la producción de leche en la provincia de Santa Elena.

En complemento a lo mencionado, se empleó entrevistas dirigida a dos profesionales del ámbito contable con la finalidad de conocer la interpretación, los criterios y los efectos que conlleva la aplicación de la NIC 36; por lo tanto, se elaboró una guía de entrevista estructurada conformada por 10 preguntas las cuales se efectuaron de forma virtual a través de la plataforma Zoom, las secciones fueron grabadas con el consentimiento de los participantes. Posteriormente, el procesamiento de la información se efectuó en Microsoft Word en donde se transcribió y organizó las respuestas obtenidas, y a su vez se realizó los respectivos análisis.

Adicionalmente, se recurrió a la revisión documental como técnica de investigación permitiendo analizar fuentes bibliográficas y normativas, entre ellas libros, artículos científicos, tesis, revistas y la NIC 36 Deterioro de valor de los activos, en donde la información recopilada permitió establecer los criterios contables necesarios para el desarrollo del caso práctico integral simulado. Por otra parte, para la organización de la información se utilizó la ficha documental como instrumento, la cual permitió clasificar los datos recopilados en función a las dimensiones e indicadores del estudio, facilitando la identificación de los principales criterios relacionados con la evaluación, medición, reconocimiento, reversión y revelación del deterioro de los activos no corrientes.

Capítulo III. Resultados y discusión

Análisis de datos

Planteamiento del caso práctico simulado

En el contexto ecuatoriano, el sector industrial se caracteriza por el desarrollo de actividades productivas que demandan una inversión significativa en activos destinados a sus operaciones. En este sentido, la NIC 36 establece los criterios para evaluar su valor recuperable.

Con base a lo mencionado, se presenta el desarrollo de un caso práctico integral simulado correspondiente al ejercicio 2025 en la empresa industrial “Láctea ABC”, considerada una sociedad anónima con fines de lucro constituida legalmente el 01 de enero del 2022 en la provincia de Santa Elena comuna Monteverde parroquia Colonche, siendo su actividad principal la producción y comercialización de leche, yogurt natural, mantequilla y queso, dicho ejercicio comprende la evaluación del deterioro de valor de una UGE denominada “Línea de producción de yogurt natural”, un activo individual correspondiente a un camión refrigerado, y a una propiedad de inversión destinada a un local comercial.

Caso práctico 1. Unidad generadora de efectivo: "Línea de producción de yogurt natural"

Problemática inicial: La empresa industrial “Láctea ABC” para el desarrollo de sus operaciones productivas, adquirió una línea productiva de yogurt natural integrada por maquinaria especializada para el procesamiento de dicho producto, equipos destinados para la conservación bajo cadena de frío, vehículos refrigeradores utilizados para la distribución y un sistema contable denominado SAP BUSINESS ONE ERP empleado para la gestión de inventarios, producción, facturación y control administrativo de las operaciones; los cuales fueron medidos inicialmente mediante el modelo del costo, aplicando las políticas contables establecidas por la empresa; conforme a la NIC 16 propiedad, planta y equipo, y NIC 38 activos intangibles. Al 31 de diciembre del 2025, la industria presenta la siguiente información:

Tabla 1

Valor en libros de la UGE en estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2025

Activo	Año de adquisición	Valor histórico (USD)	Vida útil del activo (años)	Depreciación amortización anual (USD)	Depreciación / amortización acumulada (USD)	Valor en libros actual (USD)
Área de almacenamiento	1/1/2022	250.000,00	20	12.500,00	50.000,00	200.000,00
Maquinaria pasteurizadora	1/1/2022	400.000,00	10	40.000,00	160.000,00	240.000,00
Equipos de fermentación	1/1/2022	200.000,00	10	20.000,00	80.000,00	120.000,00
Seis camiones refrigeradores de distribución	1/1/2022	300.000,00	5	60.000,00	240.000,00	60.000,00
Sistema contable SAP BUSINNES ONE ERP	1/1/2022	50.000,00	5	10.000,00	40.000,00	10.000,00
Total		1.200.000,00		142.500,00	570.000,00	630.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 1, se presenta los activos que integran la UGE, los cuales participan conjuntamente en las actividades de producción de yogurt natural de la empresa.

Al finalizar el año del 2025 la administración de la empresa realizó una revisión del desempeño operativo de línea de producción identificando factores que afectaban las expectativas iniciales de generación de beneficios económicos futuros; entre los principales acontecimientos identificados se determinó una reducción del 33% en el rendimiento operativo vinculadas a las recurrentes fallas mecánicas de la maquinaria pasteurizadora y los equipos utilizados dentro del proceso de fermentación; en complemento a lo dicho, también la empresa presentó dificultades en la generación de reportes contables relacionado con el sistema SAP BUSINNES ONE ERP debido a los cambios efectuados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) que no fueron actualizados en los módulos de dicho sistema.

A pesar de estos indicios presentados, la administración consideró que dichos acontecimientos podían ser temporales debido a la expectativa de recuperación progresiva de la demanda, y a la solución futura de los inconvenientes operativos presentados; en consecuencia, la empresa no determinó oportunamente si el importe en libros de los activos excedía su valor recuperable y no reconoció ninguna pérdida

por deterioro al término del periodo económico 2025 en su estado financiero; es decir, los activos continuaron presentándose únicamente considerado su costo menos la depreciación y amortización acumulada correspondiente, manteniendo el valor en libros por 630.000,00 USD.

Como parte del proceso de planificación financiera, la administración estableció una proyección sobre los ingresos netos que se prevé obtener en el futuro asociados a la UGE; en donde el incremento de las ventas durante el periodo proyectado responde a la continuidad de la operación, la estabilidad de la demanda del producto, y la capacidad de distribución esperada, considerando también que las inversiones previstas permitirán mantener la eficiencia operativa y atender los niveles de comercialización proyectados.

Tabla 2

Flujo de efectivo proyectado antes de impuestos para la UGE

Concepto	Año base (2026) USD	Año base (2027) USD	Año base (2028) USD	Año base (2029) USD	Año base (2030) USD
Ingresos por servicio	610.000,00	810.000,00	815.000,00	820.000,00	825.000,00
(-) Costos de producción	-330.000,00	-350.000,00	-355.000,00	-380.000,00	-400.000,00
(-) Gastos operativos atribuibles	-120.000,00	-120.000,00	-130.000,00	-135.000,00	-140.000,00
Flujo operativo estimado	160.000,00	340.000,00	330.000,00	305.000,00	285.000,00
(-) Mantenimientos y reparaciones					
Mantenimiento de la maquinaria y equipo	-25.000,00	-25.000,00	-20.000,00	-18.000,00	-18.000,00
Mantenimiento de camiones	-8.000,00	-4.000,00	-4.000,00	-8.000,00	-8.000,00
Mantenimiento y actualización sistema ERP	-5.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00	-3.000,00
Total, mantenimientos	-38.000,00	-32.000,00	-27.000,00	-29.000,00	-29.000,00
(-) Inversiones					
Camiones de distribución		-150.000,00	-150.000,00		
Sistema tecnológico ERP		-50.000,00			
Total, inversiones		-200.000,00	-150.000,00		
Variación del capital de trabajo	-5.000,00	-6.000,00	-7.000,00	-8.000,00	-9.000,00
Flujo neto de efectivo antes de impuestos	117.000,00	102.000,00	146.000,00	268.000,00	247.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 2, se muestra la proyección de flujos de efectivo en un periodo comprendido de cinco años elaborada por la administración de la industria en concordancia con el párrafo 33 literal b) de la normativa contable la cual señala que, las estimaciones deben basarse en los presupuestos o pronósticos financieros más recientes aprobados, y que normalmente no debe exceder dicho periodo, salvo que exista una justificación razonable para utilizar un plazo mayor. Por otra parte, la administración incorporó dentro de las proyecciones la adquisición de tres camiones refrigerados en 2027 por 150.000.00 USD, y tres unidades adicionales para el 2028 por el mismo monto, además la renovación tecnológica del sistema ERP en el año 2027 por un valor de 50.000 USD debido a que, estos activos fueron adquiridos en el año 2022, y al término del ejercicio contable del 2025 presentan una vida útil de un año.

Resolución técnica: Considerando la problemática presentada por la empresa, donde la línea de producción presentó indicios de deterioro al cierre del ejercicio económico, pero no se reconoció oportunamente la pérdida por deterioro, se procede a realizar la evaluación respectiva en función a los requerimientos señalados en la NIC 36.

En el presente caso, se utilizará el valor en uso como importe recuperable en conformidad al párrafo 20 debido a que no es posible estimar de forma fiable el valor de realización del activo descontando los costos necesarios para su venta, porque no existe información suficiente para determinar dichos rubros, esto se debe a que: a) los equipos poseen características específicas para la actividad productiva, b) no existe un mercado activo de referencia en el sector; y c) las condiciones técnicas de los activos dificultan obtener precios comparables.

Tabla 3

Cálculo de la tasa de descuento antes de impuestos de la UGE

Detalle	Valor (%)
Costo financiero de obligación a largo plazo	10,00%
Riesgo operativo por disminución del rendimiento	2,00%
Riesgos vinculados a las fallas de la maquinaria	1,50%
Riesgo tecnológico del sistema contable	0,50%
Tasa de descuento antes de impuestos	14,00%

Nota: elaboración propia

Los cálculos efectuados en la Tabla 3 se realizaron considerando las disposiciones establecidas en la NIC 36, específicamente en sus párrafos 55 y 56, donde se establece que la tasa empleada para la actualización de las estimaciones económicas debe incorporar los riesgos propios del activo además de los factores financieros relacionados con las condiciones del mercado.

Tabla 4

Cálculo de los flujos futuros a valor presente de la UGE

Periodos	Flujos futuros	Flujos futuros a valor presente	
1	117.000,00	$117.000,00 \times (1+14,00\%)^{-1}$	102.631,58
2	102.000,00	$102.000,00 \times (1+14,00\%)^{-2}$	78.485,69
3	146.000,00	$146.000,00 \times (1+14,00\%)^{-3}$	98.545,84
4	268.000,00	$268.000,00 \times (1+14,00\%)^{-4}$	158.677,51
5	247.000,00	$247.000,00 \times (1+14,00\%)^{-5}$	128.284,06
Importe recuperable			566.624,68

Nota: elaboración propia

La Tabla 4, presenta el cálculo relacionado con la recuperación económica esperada de la UGE, realizado conforme al párrafo 30 de la NIC 36, el cual establece que la medición debe considerar los beneficios que la entidad estima obtener del activo a través de su operación durante el tiempo estimado de uso; es por esto, que se consideró la proyección establecida por la administración durante cinco años, y una tasa de descuento antes de impuesto de 14,00%, dando como resultado un de 566.624,68 USD el cual representa el importe que se espera recuperar mediante la utilización continua de los activos que integran la línea de producción.

Tabla 5

Cálculo de la pérdida por deterioro de la UGE

Valor en libros		Importe recuperable
630.000,00	>	566.624,68
63.375,32		

Nota: elaboración propia

En la Tabla 5, se presenta la comparación entre el valor en libro de la UGE con el importe recuperable de conformidad con el párrafo 59 del marco normativo aplicable, el resultado evidencia que el saldo contable asciende a 630.000,00 USD,

mientras que el valor recuperable esta por 566.624,68 USD, generándose una diferencia correspondiente a la pérdida de deterioro de 63.375,32 USD.

Tabla 6

Distribución proporcional de deterioro de valor de la UGE

Activo	Valor en libros individual (USD)	Valor en libros UGE (USD)	Factor proporcional	Distribución del deterioro (USD)
Área de almacenamiento	200.000,00	630.000,00	31,75%	20.119,15
Maquinaria pasteurizadora	240.000,00	630.000,00	38,10%	24.142,98
Equipos de fermentación	120.000,00	630.000,00	19,05%	12.071,49
Camiones refrigeradores de distribución	60.000,00	630.000,00	9,52%	6.035,74
Sistema contable SAP BUSINNES ONE ERP	10.000,00	630.000,00	1,59%	1.005,96
Total	630.000,00	3.150.000,00	100,00%	63.375,32

Nota: elaboración propia

La Tabla 6, se detalla la asignación proporcional del ajuste correspondiente a la UGE conforme a las disposiciones señaladas en el párrafo 104 del marco regulatorio contable correspondiente, donde se establece que dicho importe debe asignarse entre los activos que integran la UGE.

Tabla 7

Registro contable de la pérdida por deterioro de la UGE

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	<u>1</u>			
31-12-25	Gasto por pérdida de deterioro de valor de PPE		62.369,36	
	Gasto por pérdida de deterioro de valor de activo intangible		1.005,96	
	Deterioro acumulado del valor de PPE			62.369,36
	Deterioro acumulado de valor de la instalación	20.119,15		
	Deterioro acumulado de valor de la maquinaria	24.142,98		
	Deterioro acumulado de valor del equipo	12.071,49		
	Deterioro acumulado de valor del vehículo	6.035,74		
	Deterioro acumulado de valor del activo intangible			1.005,96
	Deterioro acumulado de valor del software	1.005,96		
	Contable			
<i>P/r el gasto pérdida por deterioro del valor de la UGE "Línea de producción y comercialización de yogurt natural"</i>				

Nota: elaboración propia

En la Tabla 7, se presenta el registro contable generado por el ajuste reconocido en la UGE, considerando la asignación del efecto determinado entre los activos que forman parte de esta unidad. Conforme a lo indicado en el párrafo 105, la distribución realizada no debe ocasionar que el saldo contable de cada elemento disminuya por debajo del límite mínimo permitido, considerando la cantidad que podría obtenerse mediante su disposición, los beneficios derivados de su utilización cuando sea posible establecerlos y cero como referencia inferior; como resultado del ejercicio práctico, se comprobó que los activos no corrientes conservaron saldos dentro de los límites establecidos después del ajuste efectuado.

Tabla 8

Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la UGE

Activo	Valor histórico (USD)	Depreciación / amortización acumulada (USD)	Deterioro acumulado (USD)	Valor en libros actual (USD)
Área de almacenamiento	250.000,00	50.000,00	20.119,15	179.880,85
Maquinaria pasteurizadora	400.000,00	160.000,00	24.142,98	215.857,02
Equipos de fermentación	200.000,00	80.000,00	12.071,49	107.928,51
Camiones refrigeradores de distribución	300.000,00	240.000,00	6.035,74	53.964,26
Sistema contable SAP BUSINNES ONE ERP	50.000,00	40.000,00	1.005,96	8.994,04
Total	1.200.000,00	570.000,00	63.375,32	566.624,68

Nota: elaboración propia

En la Tabla 8, se determinó el valor en libros actualizado de la UGE posterior al reconocimiento del efecto generado por la disminución identificada en sus activos; como resultado de este registro el importe en libros disminuye de 630.000,00 USD a 566.624,68 USD rubro equivalente al valor recuperable determinado mediante el valor en uso; esta metodología contable facilita que los activos sean reflejados adecuadamente en la información financiera de la empresa por un valor que no exceda los beneficios económicos que se esperan obtener mediante su uso.

Una vez determinada la pérdida por deterioro de la UGE "Línea de producción y comercialización de yogurt natural", corresponde revelar la información necesaria,

con la finalidad de que los usuarios comprenden el efecto de la aplicación de la NIC 36 sobre la situación financiera y el rendimiento de la empresa:

Tabla 9

Información a revelar sobre la pérdida por deterioro de la UGE

Detalle	Información a revelar
Activo evaluado	Propiedad planta, y equipo y activo intangible
Naturaleza del activo	Unidad generadora de efectivo
Fecha de evaluación	31 de diciembre del 2025
Hecho que originó el deterioro	Reducción del 33% en el rendimiento de la UGE ocasionada por fallas mecánicas recurrentes de la maquinaria pasteurizadora y desactualizaciones del sistema contable empleado en la empresa debido a nuevas reformas.
Método empleado para determinar el importe recuperable	No fue posible determinar de forma fiable el valor razonable neto, debido a la inexistencia de información de transacciones similares a los activos que conforman la UGE dentro del sector, por tal razón, se determinó el importe recuperable una vez calculado el valor en uso.
Base de las proyecciones	Presupuesto aprobado por la gerencia año 2026-2030
Tasa de descuento	14,00% anual antes de impuestos
Importe recuperable	566.624,68
Pérdida por deterioro	63.375,32
Partidas de reconocimiento de la pérdida	Gasto por pérdida por deterioro del valor de PPE y activo intangible
Valor en libros después del deterioro reconocido	566.624,68

Nota: elaboración propia

En la Tabla 9, se presenta la información que debe ser revelada por la empresa respecto a la pérdida por deterioro reconocida bajo los lineamientos de los párrafos 126 al 130 de la normativa contable, el cual establece los requerimientos mínimos de presentación que deben relevarse cuando se reconoce una disminución en el valor del activo durante un periodo.

Caso práctico 2. Activo individual "Camión refrigerador"

Problemática inicial: La empresa industrial “Láctea ABC” tiene como actividad complementaria la prestación de servicios de transporte de carga para terceros, destinados al traslado de productos alimenticios que requieren condiciones controladas de temperatura para mantener la calidad y seguridad durante la

distribución. Para llevar a cabo este servicio, la empresa cuenta con una flota compuesta por ocho camiones refrigerados adquiridos progresivamente entre los años 2022 y 2024, en donde cada uno tiene destinado una ruta específica que comienza desde la provincia de Santa Elena, y contratos independientes con distintos clientes. Al 31 de diciembre del 2025 la empresa cuenta con la siguiente información:

Tabla 10

Valor en libros "Flota de camiones refrigerador" en estado de situación financiera

Activo	Año de adquisición	Valor histórico (USD)	Vida útil del activo (años)	Depreciación anual (USD)	Depreciación acumulada (USD)	Valor en libros actual (USD)
Camión No. 1	1/1/2022	118.000,00	10	11.800,00	47.200,00	70.800,00
Camión No. 2	1/1/2022	122.000,00	10	12.200,00	48.800,00	73.200,00
Camión No. 3	1/1/2022	120.000,00	10	12.000,00	48.000,00	72.000,00
Camión No. 4	1/1/2023	124.000,00	10	12.400,00	37.200,00	86.800,00
Camión No. 5	1/1/2023	126.000,00	10	12.600,00	37.800,00	88.200,00
Camión No. 6	1/1/2023	123.000,00	10	12.300,00	36.900,00	86.100,00
Camión No. 7	1/1/2024	121.000,00	10	12.100,00	24.200,00	96.800,00
Camión No. 8	1/1/2024	125.000,00	10	12.500,00	25.000,00	100.000,00
Total		979.000,00		97.900,00	305.100,00	673.900,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 10, se evidencia el reconocimiento de la flota de los camiones, los cuales fueron registrados inicialmente al costo, y posteriormente depreciados mediante el método de línea recta considerando una vida útil de 10 años conforme a las políticas contables de la empresa, y en base a los requerimientos establecidos en los párrafos 50 y 60 de la NIC 16.

Por otro lado, la administración realizó una evaluación individual del desempeño económico de cada camión al final del periodo contable 2025 de acuerdo al párrafo 9 de la norma; en donde consideró el uso, el cumplimiento contractual y la capacidad de generación de ingresos. Como resultado de este análisis, se detectó que los vehículos 1,2,4,5,6,7,8 mantuvieron niveles de operación adecuados, ya que los contratos permanecían vigentes, por lo cual no se identificaron indicios internos ni

externos de deterioro. Pese a esto, el camión refrigerado No. 3, presenció una reducción aproximada del 45% en su desempeño económico debido a la cancelación de contratos mantenidos con diferentes empresas procesadoras de alimentos por el ingreso de nuevas compañías en el sector logístico que ofrecían tarifas más competitivas, y un sistema tecnológico moderno de monitoreo de temperatura; dando lugar a un indicio externo prescrito en el párrafo 12 de la NIC 36.

Antes los hechos presentados, la empresa realizó la prueba de deterioro al cierre del ejercicio económico, para ello contrató un perito evaluador encargado de determinar el valor de referencia de mercado del camión; y a su vez, la industria elaboró una proyección de los flujos de efectivo futuros vinculados a la utilización continua del activo; en donde posteriormente, registro una pérdida de deterioro del activo por 25.000,00 USD calculada considerando únicamente el valor razonable neto del activo de 47.000,00 USD con el saldo registrado del camión 72.000,00 USD , evidenciando el incumplimiento de lo establecido por la NIC 36, debido a que no se determinó previamente el valor recuperable mediante la comparación del valor razonable neto con el valor en uso, tal y como menciona los párrafos 18 y 59 de la normativa.

Tabla 11

Registro contable incorrecto del deterioro de valor del activo individual

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
<u>1</u>				
31-12-25	Gasto por pérdida de deterioro de valor de PPE		25.000,00	
	Deterioro acumulado de valor de PPE			25.000,00
	Deterioro acumulado de valor del vehículo	25.000,00		
<i>P/r el gasto por pérdida de deterioro reconocida sobre el activo individual durante el período 2025 sobre el valor razonable neto.</i>				

Nota: elaboración propia

En la Tabla 11, se muestra el registro contable incorrecto realizado por la administración solo considerando el valor razonable neto comparado con el registrado en libros; como resultado de este procedimiento, se obtuvo una pérdida de deterioro de 25.000,00 USD.

Tabla 12*Informe del valor razonable elaborado por el perito evaluador*

Camiones	Provincia	Año	Promedio del mercado
Camión Isuzu NPR	Guayas	2022	50.000,00
Camión Hino 300	Manabí	2022	48.000,00
Camión Hyundai Mighty	Los Ríos	2022	49.000,00
Valor razonable			49.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 12 se observa que el perito contratado por la empresa, aplicó el método de comparación de mercado, considerando vehículos con características similares en conformidad al párrafo 27 del marco contable vigente para estimar el valor razonable del camión.

Tabla 13*Determinación del valor razonable neto para el activo individual*

Detalle	Valor (USD)
Valor razonable	49.000,00
(-) Costos de ventas	2.000,00
Comisión por intermediación	1.000,00
Honorarios legales	500,00
Gastos administrativos	500,00
Valor razonable neto	47.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 13, se determina lo mencionado en el párrafo 25 de la NIC 36, la cual define el valor razonable menos los costos de disposición como el importe que una entidad puede obtener por la venta del activo, menos los costos directamente atribuibles a la disposición; mientras tanto, en el párrafo 28 establece que estos costos deben excluir aquellos gastos generales administrativos que no estén relacionados directamente con la transacción.

La empresa estableció que el camión No.3 seguirá utilizándolo, es por esto que, elaboró una proyección de los flujos futuros de efectivo esperados:

Tabla 14*Flujo de efectivo proyectado antes de impuestos para el activo individual*

Concepto	Año base (2026) USD	Año base (2027) USD	Año base (2028) USD	Año base (2029) USD	Año base (2030) USD	Año base (2031) USD
Ingresos por servicio	45.000,00	47.500,00	50.000,00	52.000,00	54.000,00	56.000,00
(-) Costos operativos						
(-) Combustible	-9.800,00	-10.100,00	-10.300,00	-10.600,00	-10.800,00	-11.000,00
(-) Mantenimiento	-3.900,00	-4.100,00	-4.300,00	-4.500,00	-4.700,00	-4.900,00
(-) Remuneración	-11.500,00	-11.800,00	-12.100,00	-12.400,00	-12.700,00	-13.000,00
(-) Beneficios sociales	-2.600,00	-2.700,00	-2.800,00	-2.900,00	-3.000,00	-3.100,00
(-) Seguros	-1.100,00	-1.150,00	-1.200,00	-1.250,00	-1.300,00	-1.350,00
(-) Matrícula y permisos	-500,00	-500,00	-500,00	-600,00	-600,00	-600,00
(-) Peajes	-1.200,00	-1.250,00	-1.300,00	-1.400,00	-1.400,00	-1.450,00
(-) Otros costos	-4.900,00	-5.100,00	-5.350,00	-5.400,00	-5.400,00	-5.900,00
Flujo neto de efectivo antes de impuestos	9.500,00	10.800,00	12.150,00	12.950,00	14.100,00	14.700,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 14, se muestra la proyección de los flujos futuros de efectivo antes de impuestos vinculados al camión refrigerado destinado al servicio de transporte de carga; si bien el párrafo 13 literal b) de la normativa contable vigente establece que, las proyecciones deben basarse en los presupuestos financieros más recientes, y que normalmente en condiciones normales debe limitarse a un plazo que no exceda los cinco años; para este caso práctico simulado se consideró un horizonte de seis años que corresponde al periodo pendiente de utilización del vehículo, ya que este seguirá generando beneficios económicos durante dicho plazo; en consecuencia, excluir totalmente el sexto año generaría una subestimación del valor en uso del activo, al no considerar la totalidad de los flujos de efectivo que se espera obtener mediante su utilización.

Resolución técnica: Para dar cumplimiento al párrafo 56 de la normativa contable, y debido a que la empresa no cuenta con una tasa específica calculada mediante el costo promedio ponderado de capital (WACC), se estima una tasa de descuento antes de impuestos de 9,80% tomada como referencia de las tasas de

financiamiento para vehículos comerciales pesados ofrecidos por instituciones financieras del mercado ecuatoriano.

Para corregir el deterioro aplicado por la empresa, inicialmente se requiere analizar el comportamiento esperado del activo y luego efectuar las correcciones contables respectivas:

Tabla 15

Cálculo de los flujos futuros a valor presente del activo individual

Periodos	Flujos futuros	Flujos futuros a valor presente	
1	9.500,00	$9.500,00 \cdot (1+9,80\%)^{-1}$	8.652,09
2	10.800,00	$10.800,00 \cdot (1+9,80\%)^{-2}$	8.958,17
3	12.150,00	$12.150,00 \cdot (1+9,80\%)^{-3}$	9.178,45
4	12.950,00	$12.950,00 \cdot (1+9,80\%)^{-4}$	8.909,65
5	14.100,00	$14.100,00 \cdot (1+9,80\%)^{-5}$	8.835,02
6	14.700,00	$14.700,00 \cdot (1+9,80\%)^{-5}$	8.388,87
Valor en uso			52.922,24

Nota: elaboración propia

En la Tabla 15, se presenta la estimación económica del camión considerando los beneficios esperados derivados de su operación durante el periodo analizado. Para ello, se tomaron como referencia las disposiciones señaladas en el párrafo 30 del estándar contable aplicable donde se establece que dicha medición debe considerar los recursos que el activo generará mediante su uso continuo; es por esto, que se consideró la proyección establecida por la administración durante los seis años, y una tasa de descuento antes de impuesto de 9,80%, dando como resultado un valor de uso de 52.922,24 USD.

Tabla 16

Determinación del importe recuperable del activo individual

Valor razonable neto	Valor en uso
47.000,00	52.922,24
Mayor valor = 52.922,24	

Nota: elaboración propia

En la Tabla 16, se determina el importe recuperable el cual establece la NIC 36 en su párrafo 18 como el mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso del activo.

Tabla 17*Cálculo de la pérdida por deterioro correcta del activo individual*

Valor en libros		Importe recuperable
72.000,00	>	52.922,24
	19.077,76	

Nota: elaboración propia

En la Tabla 17, se estableció un ajuste por disminución del valor del activo por un monto de 19.077,76 USD, considerando lo señalado en el párrafo 59 del referente contable aplicable, donde se indica que corresponde efectuar dicho ajuste cuando la cantidad registrada del activo supera el nivel económico que puede obtenerse del mismo, en este caso el camión No.3 presenta un importe en libros de 72.000,00, y su importe recuperable asciende a 52.922,24 USD.

Tabla 18*Ajuste del deterioro de valor del activo individual*

Detalle	Valor (USD)
Deterioro registrado inicialmente por la industria	25.000,00
Deterioro calculado según la NIC 36	19.077,76
Ajuste del deterioro	5.922,24

Nota: elaboración propia

En la Tabla 18, se evidencia que la empresa inicialmente registro un deterioro de 25.000,00 USD calculado erróneamente debido a que solo implementó el valor razonable neto sin compararlo con el valor en uso para establecer realmente el importe recuperable del activo; al efectuar nuevamente el análisis, se determinó un deterioro de 19.077,76 USD, por lo tanto, el exceso por deterioro es de 5.922,24 USD.

Tabla 19*Registro contable del ajuste deterioro de valor del activo individual*

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	<u>1</u>			
31-12-25	Deterioro acumulado de valor de PPE		5.922,24	
	Deterioro acumulado de valor del vehículo	5.922,24		
	Gasto por pérdida de deterioro del valor de PPE			5.922,24
	<i>P/r ajuste para disminuir el deterioro del camión No.3, debido al cálculo correcto del importe recuperable conforme a la NIC 36.</i>			

Nota: elaboración propia

En la Tabla 19, se realizó el respectivo ajuste contable al 31 de diciembre del 2025 con el propósito de corregir el tratamiento aplicado inicialmente por la empresa sobre la PPE; debido a que la inconsistencia pertenecía al mismo periodo económico, la modificación realizada tuvo incidencia directa en el resultado del ejercicio conforme a las disposiciones establecidas en la NIC 8; en consecuencia, se determinó que la reducción correcta del activo correspondía a 19.077,76 USD siendo necesario disminuir el ajuste registrado previamente en 5.922,24 USD, con el objetivo de que el activo refleje una medición adecuada según los requerimientos establecidos en los párrafos 18 y 59 de la normativa vigente.

Tabla 20

Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la flota de camiones

Detalle	Valor (USD)
Costo de adquisición	979.000,00
(-) Depreciación acumulada	305.100,00
(-) Deterioro acumulado camión No. 3	19.077,76
(=) Valor en libros al 31/12/2025	654.822,24

Nota: elaboración propia

En la Tabla 20, se determinó el valor en libros actualizado de la flota vehicular después de efectuar los ajustes necesarios por deterioro del camión No.3; este valor refleja el importe por el cual el activo será reconocido en el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2025 conforme a lo estipulado por la NIC 36.

Según los párrafos 126 al 130 de la normativa, la entidad debe proporcionar información relacionada con la disminución identificada de sus activos; por ello, se presenta lo siguiente correspondiente a lo efectuado dentro de la industria:

Tabla 21

Información a revelar sobre la pérdida por deterioro del activo individual

Detalle	Información a revelar
Activo evaluado	Camión refrigerado No. 3
Naturaleza del activo	Transporte de carga
Fecha de evaluación	31 de diciembre del 2025
Hecho que originó el deterioro	Disminución del 45% en contratación del servicio

Base para determinar el importe recuperable	Valor en uso mediante los flujos de efectivo descontado
Base de las proyecciones	Presupuesto aprobado por la gerencia año 2026-2031 proyectados por la vida útil restante del activo.
Vida útil restante del activo	6 años de vida útil
Tasa de descuento	9,80% anual antes de impuestos
Importe recuperable	52.922,24
Pérdida por deterioro	19.077,76
Partida de reconocimiento de la pérdida	Gasto por pérdida de deterioro del valor de PPE
Valor en libros después del deterioro reconocido	654.822,24

Nota: elaboración propia

En la Tabla 21, se presenta la información a revelar correspondiente al deterioro del activo individual; la evaluación se efectuó utilizando el método del valor en uso, sustentado en proyecciones elaboradoras con base en el presupuesto aprobado por la gerencia de la industria para el periodo comprendido del 2026-2031 y descontadas a una tasa del 9,80% antes de impuestos; como resultado, se determinó una pérdida de 19.077,76 USD reconocida en el estado de resultado integral dentro de la partida contable pérdida por deterioro de PPE.

Caso práctico 3. Propiedad de inversión: "Local comercial"

Problemática inicial: La empresa industrial láctea ABC posee dentro de sus otros activos no corrientes un local comercial ubicado en la comuna Palmar, el cual fue adquirido el 01 de enero del 2022, destinado exclusivamente para el arrendamiento a terceros como fuente de generación de ingresos adicional; la empresa estableció como política contable la aplicación del modelo del costo para su respectiva medición posterior establecido en la NIC 40 debido a que, la industria tiene la intención de conservar dicho activo como una inversión de largo plazo para obtener rentas periódicas y no para su venta en el curso normal de sus operaciones, por tal razón no consideró medirla a valor razonable.

Bajo este panorama, el costo del activo asciende por un valor de 600.000,00 USD con una vida útil de 25 años; el cual es depreciado mediante el método de línea recta generando así una depreciación anual de 24.000,00 USD.

Al término del ejercicio contable del 2024, la industria identificó una disminución temporal en los ingresos generados por el alquiler del local comercial

vinculado a la reducción en la demanda de ofertas de espacios comerciales dentro de la comuna debido a cambios en las condiciones de mercado y menor actividad de ciertos negocios. En concordancia con lo anterior, la administración evaluó dicho activo y reconoció una pérdida de deterioro de valor de 36.000,00 USD conforme a la NIC 36.

Tabla 22

Valor en libros al 31 de diciembre del 2024 de la propiedad de inversión

Detalle	Valor (USD)
Costo de adquisición	600.000,00
(-) Depreciación acumulada	72.000,00
(-) Deterioro acumulado	36.000,00
(=) Valor en libros al 31/12/2024	492.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 22, se presenta el valor registrado de la propiedad de inversión considerando el costo de adquisición, la depreciación y el deterioro previamente registrado por la empresa en el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2024.

Tabla 23

Registro contable del deterioro de valor de la propiedad de inversión

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	1			
31-12-24	Gasto por pérdida de deterioro del valor de propiedad de inversión		36.000,00	
	Deterioro acumulado de valor de propiedad de Inversión			
	Deterioro acumulado de valor del edificio	36.000,00		36.000,00
<i>P/r el gasto de la pérdida por deterioro de valor reconocida sobre la propiedad de inversión durante el período 2024.</i>				

Nota: elaboración propia

En la Tabla 23, se muestra el registro contable efectuado por la empresa al 31 de diciembre del 2024, correspondiente a la pérdida por deterioro de la propiedad de inversión, reconociendo el gasto por deterioro en resultados en conformidad con el párrafo 60 de la norma contable, y la cuenta correctora de deterioro acumulado del activo.

Siguiendo con la práctica, la administración a finales del año 2025 observó una recuperación en las condiciones económicas del sector inmobiliario de la comuna Palmar, debido al incremento de nuevos emprendimientos, generación de nuevas ideas de negocio y aumento en la demanda de locales destinados a las actividades turísticas y comerciales, lo cual originó una mejora en los niveles de alquiler de la propiedad.

A pesar de que, la administración haya identificado evidencias de que las condiciones que originaron el deterioro habían disminuido, no realizó el procedimiento contable correspondiente para evaluar la reversión; por lo tanto, el activo continuaba presentado con el deterioro acumulado registrado inicialmente. Bajo el escenario mencionado, se solicitó una valoración técnica a un perito independiente, quien mediante un análisis del mercado activo inmobiliario determinó que el valor recuperable del local al 31 de diciembre del 2025 asciende a 590.000,00 USD.

Resolución técnica: El párrafo 110 de la NIC 36 establece que, una entidad debe evaluar al final de cada período si existe indicios de que una pérdida por deterioro reconocida anteriormente haya disminuido o desaparecido. Bajo este panorama, la recuperación del mercado inmobiliario en la comuna Palmar, y el incremento de la demanda de locales comerciales representan indicios externos de que las condiciones que originó el deterioro han mejorado; por lo tanto, se realizan los siguientes cálculos para determinar la reversión:

Tabla 24

Cálculo de la depreciación de la propiedad de inversión por la vida útil restante

Detalle	Valor
Valor en libros al 31/12/2024	492.000,00
Vida útil restante del activo	22
(=) Depreciación al 31/12/2025	22.363,64

Nota: elaboración propia

En la Tabla 24, se presenta la actualización del cálculo de depreciación de la propiedad de inversión correspondiente al año 2025, considerando las disposiciones señaladas en el párrafo 63 de la normativa contable, dicho ajuste contempla la modificación de los cargos depreciables posteriores a la reducción reconocida en el

activo, con la finalidad de distribuir su nueva base contable durante el periodo pendiente de utilización.

Tabla 25

Valor real en libros al 31 de diciembre del 2025 de la propiedad de inversión

Detalle	Valor (USD)
Costo de adquisición	600.000,00
(-) Depreciación acumulada 2024 – 2025	94.363,64
(-) Deterioro acumulado	36.000,00
(=) Valor en libros al 31/12/2025	469.636,36

Nota: elaboración propia

En la Tabla 25, se establece el valor en libros de la propiedad de inversión al 31 de diciembre del 2025, incorporando la depreciación registrada antes del reconocimiento del deterioro y la depreciación recalculada para el periodo 2025 sobre el importe en libros ajustado, el cual constituye la base para evaluar la reversión por pérdida de deterioro de valor.

Tabla 26

Cálculo del valor hipotético de la propiedad de inversión

Detalle	Valor (USD)
Costo de adquisición	600.000,00
(-) Depreciación acumulada	96.000,00
(-) Deterioro acumulado	
(=) Valor en libros al 31/12/2025	504.000,00

Nota: elaboración propia

La Tabla 26, presenta la estimación del valor máximo alcanzable por el activo posterior al procedimiento efectuado tomando como referencia lo indicado en el párrafo 117 de la normativa vigente; el análisis considero que dicho valor no debía superar la medición que habría mantenido el activo en caso de no haberse registrado una disminución en periodos anteriores, estableciendo así un límite de 504.000,00 USD.

Tabla 27

Comparación para determinar el límite de reversión del deterioro de la propiedad de inversión

Importe recuperable (avalúo pericial)		Importe recuperable (Valor en libros hipotético)
590.000,00		504.000,00
Menor valor = 504.000,00		
Valor en libros real		Importe recuperable
469.636,36	<	504.000,00
	34.363,64	

Nota: elaboración propia

En la Tabla 27, se presenta el cálculo correspondiente al ajuste favorable generado en la propiedad de inversión como consecuencia de la recuperación de su valor previamente reducido; en primer lugar, se consideró el importe recuperable de 590.000,00 USD establecido por el perito evaluar el cual se comparó con el valor en libros hipotético de 504.000,00 USD para elegir el menor de ambos, a su vez el valor seleccionado se comparó con el valor en libros real de 469.636,36 USD obteniéndose una reversión de 34.363,64 USD.

Tabla 28

Registro contable de la reversión del deterioro del valor de la propiedad de inversión

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	1			
31-12-25	Deterioro acumulado de valor de propiedad de inversión		34.363,64	
	Deterioro acumulado de valor del edificio	34.363,64		
	Ingreso por reversión del deterioro de valor de propiedad de inversión			34.363,64
P/r reversión del deterioro del local comercial durante el año 2025.				

Nota: elaboración propia

La Tabla 28, presenta el registro contable correspondiente a la reversión parcial del deterioro acumulado reconocido en el año 2024, puesto que, para el periodo contable del 2025 disminuyeron las condiciones que originaron dicha pérdida; en consecuencia, se reconoce un ingreso por reversión de 34.363,64 USD permitiendo que, el local comercial sea presentado por un valor acorde a los criterios señalados en

el párrafo 119 de la normativa contable en donde indica que la reversión de una pérdida por deterioro debe reconocerse en el estado de resultado del periodo, salvo que el activo se registre bajo el modelo de revaluación; en este caso, el local comercial se maneja bajo el modelo del costo.

Tabla 29

Cálculo del valor en libros actualizado al 31-12-2025 de la propiedad de inversión

Detalle	Valor (USD)
Costo de adquisición	600.000,00
(-) Depreciación acumulada	94.363,64
(-) Deterioro acumulado	1.636,36
(=) Valor en libros al 31/12/2025	504.000,00

Nota: elaboración propia

En la Tabla 29, se demuestra que, después de calcular la reversión correspondiente a la propiedad de inversión este presenta un valor en libros de 504.000,00 USD, este rubro coincide con el valor máximo permitido en la normativa contable regulado específicamente en el párrafo 117 el cual determina que la modificación del importe del activo debe limitarse al valor que habría presentado si solo se hubiese considerado los efectos de la depreciación ordinaria a lo largo de los periodos anteriores.

Análisis del impacto financiero antes y después de ajustes de la pérdida por deterioro de valor de los activos

A continuación, se presenta los estados financieros de la industria “Láctea ABC” al 31 de diciembre del 2025, con la finalidad de mostrar los efectos generados por el adecuado tratamiento de la normativa contable vigente; para facilitar su análisis, la información se organiza en tres columnas: la primera contiene los saldos previos a las modificaciones, la segunda detalla los ajustes contables efectuados y la tercera expone los valores posteriores a dichos cambios, esta presentación permite identificar las variaciones ocasionadas en los activos de la empresa, el resultado del ejercicio, el patrimonio y los principales indicadores financieros.

Tabla 30

Estado de situación financiera de la empresa industrial láctea ABC al 31 de diciembre del 2025

INDUSTRIA LÁCTEA ABC Estado de situación financiera Al 31 de diciembre del 2025 Expresado en dólares estadounidense (USD)			
	Antes de ajuste	Ajustes contables	Saldos ajustados
ACTIVOS			
ACTIVO CORRIENTE			
Efectivo y equivalente de efectivo	1.450.000,00		1.450.000,00
Cuentas y documentos por cobrar a clientes	920.000,00		920.000,00
Inventarios (Materia prima y productos terminados)	1.850.000,00		1.850.000,00
Total, activo corriente	4.220.000,00		4.220.000,00
ACTIVO NO CORRIENTE			
Propiedades, planta y equipo	2.129.000,00		2.129.000,00
(-) Depreciación acumulada de valor PPE	-835.100,00		-835.100,00
(-) Deterioro acumulado de valor PPE	-25.000,00	-56.447,12	-81.447,12
Propiedad de inversión	600.000,00		600.000,00
(-) Depreciación acumulada de valor propiedad de inversión	-96.000,00	1.636,36	-94.363,64
(-) Deterioro acumulado de valor propiedad de inversión	-36.000,00	34.363,64	-1.636,36
Activo intangible	50.000,00		50.000,00
(-) Amortización acumulada de valor del activo intangible	-40.000,00		-40.000,00
(-) Deterioro acumulado de valor del activo intangible		-1.005,96	-1.005,96
Total, activo no corriente	1.746.900,00		1.725.446,92
TOTAL, ACTIVOS	5.966.900,00	-21.453,08	5.945.446,92
PASIVOS Y PATRIMONIO			
PASIVO CORRIENTE			
Cuentas por pagar a proveedores	530.000,00		530.000,00
15% Participación trabajadores por pagar	145.590,00	3.217,96	142.372,04
25% impuesto a la renta por pagar	206.252,50	4.558,78	201.693,72
Total, pasivo corriente	881.842,50		874.065,76
PASIVO NO CORRIENTE			
Obligaciones financieras a largo plazo	1.200.000,00		1.200.000,00
Total, pasivo no corriente	1.200.000,00		1.200.000,00
TOTAL, PASIVO	2.081.842,50	7.776,74	2.074.065,76
PATRIMONIO NETO			
Capital social	1.800.000,00		1.800.000,00
Reversa legal	320.000,00		320.000,00
Resultados acumulados	1.146.300,00		1.146.300,00
Utilidad neta del ejercicio	618.757,50	13.676,34	605.081,16
Total, patrimonio neto	3.885.057,50	13.676,34	3.871.381,16
TOTAL, PATRIMONIO	5.966.900,00	0,00	5.945.446,92

Nota: elaboración propia

La Tabla 30, presenta el estado de situación financiera de la empresa ficticia antes y después de la aplicación correcta de la NIC 36 al 31 de diciembre del 2025,

los ajustes efectuados por el reconocimiento del deterioro y la reversión parcial del deterioro modificaron principalmente el valor de los activos no corrientes, ocasionando que el total de activos disminuyera de 5.966.900,00 a 5.945.446,92 USD; como resultado de se obtuvo una reducción de la utilidad del ejercicio al igual que el patrimonio; estos cambios evidencian que la aplicación de la NIC 36 permite presentar los activos por un importe que refleja de mejor manera su capacidad de recuperación.

Tabla 31

Estado de resultado integral de la empresa industrial láctea ABC al 31 de diciembre del 2025

INDUSTRIA LÁCTEA ABC Estado de resultado integral Al 31 de diciembre del 2025 Expresado en dólares estadounidense (USD)			
	Antes de ajuste	Ajustes contables	Saldos ajustados
Ingresos por actividades ordinarias	3.650.000,00		3.650.000,00
(-) Costo de ventas y producción	-1.980.000,00		-1.980.000,00
(=) UTILIDAD BRUTA	1.670.000,00		1.670.000,00
(-) Gastos operacionales y de comercialización	-410.000,00		-410.000,00
(-) Gasto depreciación de valor de PPE	-230.400,00		-230.400,00
(-) Gasto amortización de valor del activo intangible	-10.000,00		-10.000,00
(-) Gasto por pérdida de deterioro de valor de PPE	-25.000,00	-56.447,12	-81.447,12
(-) Gasto por pérdida de deterioro de valor del activo Intangible		-1.005,96	-1.005,96
(=) UTILIDAD OPERATIVA	994.600,00	-57.453,08	937.146,92
(-) Gasto de depreciación de valor propiedad de inversión	-24.000,00	1.636,36	-22.363,64
(+) Ingreso por reversión del deterioro de valor de propiedad de inversión		34.363,64	34.363,64
(=) UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACIÓN	970.600,00	-21.453,08	949.146,92
(-) 15% Participación trabajadores	-145.590,00	3.217,96	-142.372,04
(=) UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	825.010,00	18.235,12	806.774,88
(-) 25% Impuesto a la renta	-206.252,50	4.558,78	-201.693,72
(=) UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	618.757,50	13.676,34	605.081,16

Nota: elaboración propia

La Tabla 31, presenta el estado de resultado integral de la empresa ficticia antes y después de la aplicación correcta de la NIC 36 al 31 de diciembre del 2025, en donde se observa que las ventas permanecieron sin variación, mientras que, los ajustes corresponden al reconocimiento de pérdida por deterioro y reversión; como

consecuencia, la utilidad del ejercicio disminuye de 618.757,50 a 605.081,16 USD, reflejando el impacto económico del deterioro sobre los resultados del periodo contable.

Tabla 32

Resumen de las cuentas contables del estado financiero al 31 de diciembre del 2025

Detalle	Antes de ajustes (31-12-2025)	Saldos ajustados (31-12-2025)
Total, activos no corrientes	1.746.900,00	1.725.446,92
Total, activos	5.966.900,00	5.945.446,92
Total, pasivos	2.081.842,50	2.074.065,76
Total, patrimonio	3.885.057,50	3.871.381,16
Utilidad del ejercicio	618.757,50	605.081,16

Nota: elaboración propia

En la Tabla 32, se puede observar el resumen de las principales cuentas contables de los estados financieros presentados antes y después de la aplicación de la normativa contable al 31 de diciembre del 2025, los resultados muestran una disminución en los activos no corrientes y en el total de activos debido al reconocimiento oportuno del deterioro determinado en distintos bienes de la empresa; por otra parte, la reducción de la utilidad del ejercicio ocasionó una disminución en el patrimonio y una leve disminución en cuanto a los pasivos corrientes por efecto del menor impuesto a la renta y la participación de trabajadores; en conjunto, los ajustes reflejan una presentación más fiable de la situación financiera de la industria.

Tabla 33

Indicadores financieros antes y después de ajuste de la NIC 36 al 31 de diciembre del 2025

Indicador financiero	Fórmula	Antes de ajustes (31-12-2025)	Saldos ajustados (31-12-2025)
Rotación de activos fijos	Ventas netas	3.650.000,00	3.650.000,00
	Activos fijos	1.746.900,00	1.725.446,92
Rentabilidad sobre activos	Utilidad neta	618.757,50	605.081,16
	Activos totales	5.966.900,00	5.945.446,92

2,09

2,12

10,37%

10,18%

x 100

Rentabilidad sobre el patrimonio	Utilidad neta	x 100	618.757,50	15,93%	605.081,16	15,63%
	Patrimonio		3.885.057,50		3.871.381,16	
Margen neto	Utilidad neta	x 100	618.757,50	16,95%	605.081,16	16,58%
	Ventas totales		3.650.000,00		3.650.000,00	

Nota: elaboración propia

La Tabla 33, presenta los indicadores financieros antes y después de la correcta aplicación de la NIC 36; por un lado, la rotación de activos fijos aumentó de 2,09 a 2,12 veces debido a la disminución del valor en libros de los activos; en contraste el ROA se redujo de 10,37% a 10,18% reflejando un menor rendimiento de los activos; el ROE disminuyó de 15,93% a 15,63% evidenciado una ligera reducción en la rentabilidad para los accionistas; por último, el margen neto pasó de 16,95% a 16,58% como consecuencia de la menor utilidad del ejercicio. De forma general, estos resultados muestran que el reconocimiento del deterioro de los activos no corrientes no afectó la capacidad comercial de la empresa, sino que permitió presentar los activos evaluados de forma razonable y una situación financiera acorde a la realidad económica.

Finalmente, a partir de los casos simulados, se elaboró un informe técnico presentado en el Apéndice G en el que se detallan los principales resultados obtenidos del análisis realizado sobre los activos no corrientes de la empresa industrial ficticia “Láctea ABC”. Además, se incluyen las variaciones generadas por los ajustes contables efectuados comparando la información financiera inicial con los valores modificados, junto con las políticas contables relacionadas y los criterios establecidos en el marco normativo correspondiente.

Aplicación y análisis de las entrevistas

En relación con las técnicas de investigación anteriormente mencionadas, se aplicó el instrumento de la entrevista para la respectiva recolección de información complementaria; para la ejecución de este instrumento, se realizó una guía de entrevista compuesta 10 preguntas estructuradas elaboradas con la finalidad de conocer la interpretación, los criterios empleados y las implicaciones contables

derivadas del tratamiento del deterioro de los activos, según la perspectiva de dos profesionales del área contable.

Entrevista dirigida a profesionales del área contable

Contador 1

1. Desde su experiencia profesional, ¿qué situaciones dentro de las empresas considera usted que puede representar señales de pérdida de valor en activos?

El contador manifestó que, las principales señales de pérdida por deterioro pueden darse por la existencia del deterioro físico y los cambios del uso de los activos situación que suele ser común en las maquinarias.

2. ¿De qué forma realiza usted la evaluación del desempeño de los activos para determinar si aún mantienen su capacidad para generar beneficios económicos futuros?

El profesional indicó que es necesario observar la capacidad de producción que mantiene el activo dentro de la línea productiva, señalando que se debe evaluar si el activo mantiene los niveles de producción requeridos para cumplir con los presupuestos establecidos y evitar pérdidas; como por ejemplo: si una maquinaria producía inicialmente 10.000 litros de leche y en el presente produce solo 7.000 litros sin alcanzar el promedio esperado, esto podría evidenciar problemas en cuanto a la capacidad de generación de beneficios económicos futuros.

3. Con base a su experiencia, ¿Qué criterios utiliza usted para realizar la prueba de deterioro y determinar si el importe en libros de un activo podría estar por encima de su valor recuperable?

El entrevistado mencionó que para efectuar la prueba por deterioro se necesita analizar principalmente el valor por el cual se encuentra registrado el activo en los libros es decir conocer el costo, la depreciación, el valor residual como tal; además indicó que es importante contar con un perito especializado en maquinarias porque mediante un informe técnico es quien determina las condiciones operativas del activo y estimar el importe recuperable; asimismo se debe comparar lo que es el importe en libros y el valor de recuperación para valorar si existe pérdida por deterioro.

4. ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?

El profesional contable, manifestó que las variables más relevantes que considera importante dentro de las empresas industriales en cuanto a la proyección de flujos futuros son: los gastos de mantenimiento, el costo de la materia prima, la mano de obra directa requerida dentro de las operaciones; asimismo señaló la importancia de analizar la tasa de crecimiento estimada dentro de la planificación presupuestaria de la empresa, también expuso que factores como la revalorización del activo o cambios significativos en sus componentes como el motor de una maquinaria pueden influir en la capacidad operativa y sobre todo en los flujos de efectivos generados a partir de las ventas de la mercadería.

5. En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?

El especialista bajo su experiencia explicó que, existen maquinarias que trabajan de forma conjunta como los equipos de pasteurización y aquellos encargados de la homogenización o elaboración de distintos tipos de leche, en estos casos considera que la evaluación debe generarse en conjunto, ya que, el funcionamiento de una máquina influye en las demás y algunas pueden presentar mayor desgaste por su nivel de utilización; en cambio activos como los camiones de distribución o ciertas maquinarias que no participan directamente en la producción deben evaluarse individualmente debido a que poseen funciones, vida útil, y condiciones de uso totalmente diferentes.

6. ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?

El experto argumentó que para estimar el valor del mercado de un activo primero se debe considerar lo que es el estado físico, puesto que, una maquinaria con desgaste significativo u oxidación tendrá un valor inferior en comparación con otras que mantenga buenas condiciones operativas; asimismo señaló que factores del mercado como la oferta y la demanda también influye o puede generar cambios en el precio del producto.

7. Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?

El entrevistado manifestó que esta puede verse afectada por factores como los costos de producción, los riesgos que se encuentran netamente en el sector industrial, y los cambios en los precios de la materia prima también considera que el riesgo país y las condiciones de financiamiento del ámbito influyen directamente.

8. Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?

El profesional expresó que una vez que se haya determinado la pérdida por deterioro se debe reconocer dicho valor mediante la cuenta de gasto por deterioro la cual corresponde al estado de resultado, y siempre se va a enviar este valor al activo acumulado que en este caso es el deterioro acumulado de propiedad, planta y equipo.

9. Cuando existen cambios favorables dentro del entorno económico sean estos internos o externos, ¿Qué aspectos se toman en cuenta para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente reconocido?

El contador indicó que, para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente registrado, en primer lugar, se debe analizar correctamente si los factores que ocasionaron el deterioro han presentado algún cambio; en este sentido, explicó mediante un ejemplo: una maquinaria que mejora su capacidad operativa o incrementa el precio de mercado debido a la reducción en la importación, este se podría considerar para determinar la reversión por pérdida de deterioro de valor.

10. Finalmente, desde un enfoque profesional, ¿Qué recomendaciones considera pertinente para fortalecer la aplicación de la NIC 36 en deterioro de valor de los activos en las empresas industriales de producción láctea?

El contador experto considera que, es necesario contar con un personal capacitado realmente en el manejo de activos; señalando que este personal debe conocer correctamente los equipos y ser capaz de detectar a tiempo fallas físicas u operativas visibles, como ruidos o anomalías, evitando acciones que puedan influir para determinar pérdida por deterioro; y finalmente indica que el personal debe reportar adecuadamente aquellas novedades al jefe de planta para seguir los protocolos

establecidos dentro del área contable; por otro lado, también recomendó que es fundamental contar con un perito conocedor del tema.

Análisis de entrevista al contador 1

Mediante la ejecución de la entrevista dirigida al contador, se evidencia que la aplicación de la NIC 36 en las empresas del sector industrial se centra principalmente en la evaluación constante del deterioro de los activos considerando el estado físico del activo, la depreciación acumulada y el importe recuperable; asimismo, se establece la importancia de analizar factores operativos como el gasto por mantenimiento, la obsolescencia y la eficiencia de los procedimientos dentro del ámbito los cuales incurren en la generación de flujos de efectivo; además el entrevistado destacó la relevancia de contar con un perito especializado para sustentar técnicamente la evaluación de los activos y determinar la pérdida por deterioro.

Contador 2

1. Desde su experiencia profesional, ¿qué situaciones dentro de las empresas considera usted que puede representar señales de pérdida de valor en activos?

La contadora manifestó que, los vehículos pueden presentar señales claras cuando comienzan a presentar daños de manera recurrente o generar retrasos en los procesos; mediante un ejemplo explicó que, con el paso del tiempo, los camiones pueden volverse obsoletos debido al desgaste por el uso continuo, las constantes modificaciones tecnológicas y la aparición de nuevas unidades con mayor eficiencia, es a partir de ahí, donde van estos quedando rezagadas dentro de la empresa; además mencionó que otro de los indicadores podría ser al revisar que su valor de mercado se encuentra significativamente bajo.

2. ¿De qué forma realiza usted la evaluación del desempeño de los activos para determinar si aún mantienen su capacidad para generar beneficios económicos futuros?

La entrevistada expresó que este procedimiento lo realiza mediante la elaboración de informes y el seguimiento contable de forma continua, revisando

también las operaciones técnicas de los activos, ya que esto permite observar ineficiencias que pueden traducirse como pérdidas o en un incremento de los costos operativos; adicionalmente indicó que al analizar los flujos de efectivo se puede sustentar si los resultados proyectados no se están cumpliendo conforme a lo dicho en los reportes financieros de las empresas.

3. Con base a su experiencia, ¿Qué criterios utiliza usted para realizar la prueba de deterioro y determinar si el importe en libros de un activo podría estar por encima de su valor recuperable?

La entrevistada explicó que, respecto al cálculo se debe considerar el valor razonable neto, el valor en uso y el valor el libro, en la cual señaló que, cuando el valor en libros supera el valor recuperable se determina que el activo se encuentra sobrevalorado o suele presentar pérdida por deterioro, en ese momento es donde se debe desarrollar contablemente los registros adecuados para reconocer dicha pérdida.

4. ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?

Bajo el criterio de la profesional contable, mencionó que una de las principales variables que se considera es el rendimiento del bien, así como sus años de vida útil estimada; también expresó que, para el caso de los vehículos mientras estos no presenten fallas permiten operar con normalidad realizando fletes y entregas constantes; sin embargo cuando empiezan a presentar problemas, y disminuye la distribución afecta directamente a los flujos proyectados; también señaló que se deben considerar factores externos como la competencia del mercado, los precios, y a la inflación.

5. En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?

En este caso la contadora mencionó que en la empresa que actualmente labora existen distintos vehículos considerados transporte de carga que se analizan de forma

individual porque se realiza el seguimiento de forma autónoma, definiendo el desempeño operativo, los costos de mantenimiento y el consumo de combustible, es así como este análisis permite identificar el estado de recuperabilidad de cada vehículo.

6. ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?

La contadora manifestó que unos de los principales elementos que considera pertinente son las cotizaciones del mercado, ya que esto permite establecer si el valor se mantiene competitivo dentro del sector o no.

7. Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?

La profesional considera que uno de los factores principales son las condiciones económicas del país, las características de las industrias en donde opera; asimismo agregó que esto incluye leyes que puedan afectar impuestos o generar beneficios tributarios, y por otra parte también considera la tasa libre de riesgo.

8. Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?

La entrevistada explicó que, una vez realizada el cálculo del deterioro de valor, esta debe registrarse en el gasto por deterioro; también indicó que la contrapartida debe ser una cuenta correctora del activo o directamente la propiedad, planta y equipo.

9. Cuando existen cambios favorables dentro del entorno económico sean estos internos o externos, ¿Qué aspectos se toman en cuenta para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente reconocido?

La profesional contable, indicó que uno de los aspectos fundamentales son las cotizaciones actualizadas, las cuales pueden evidenciar un alto incremento en el valor razonable respecto a una situación pasada. Por otra parte, también mencionó que se

deben considerar informes técnicos o estudios que demuestren una mejora en el rendimiento del activo.

10. Finalmente, desde un enfoque profesional, ¿Qué recomendaciones considera pertinente para fortalecer la aplicación de la NIC 36 en deterioro de valor de los activos en las empresas industriales de producción láctea?

Desde un enfoque profesional, la contadora manifestó que, en el ámbito industrial de producción láctea donde la maquinaria interviene en distintos procedimientos productivos, es de gran importancia implementar un monitoreo constante del rendimiento de los activos en relación a los flujos estimados; la entrevistada considera pertinente que en este proceso se incluya a un perito especialista en maquinarias, quienes puedan emitir informes detallados que respalden aquellas tomas de decisiones conforme la NIC 36.

Análisis de entrevista al contador 2

En función a la entrevista realizada a la profesional contable, se evidencia que posee conocimientos acerca de la NIC 36; la contadora indicó que las principales señales que pueden intervenir en el cálculo de la pérdida por deterioro se relaciona con las fallas continuas, obsolescencia tecnológica y disminución del valor de mercado, factores que indiquen directamente en la productividad y generación de ingresos; finalmente la experta destaca la importancia de monitorear constantemente los activos.

Discusión

El desarrollo del estudio permitió analizar el tratamiento correcto de la NIC 36 en tres casos distintos relacionados con el deterioro de valor de los activos no corrientes de la empresa industrial ficticia “Láctea ABC”; en donde los resultados obtenidos fueron contrastados con investigaciones previas sobre dicho tema.

Por su parte, Córdova y Vásquez (2021), analizaron una UGE con indicios de pérdida de valor donde determinaron el importe recuperable considerando el valor razonable neto y mediante la estimación de flujos futuros descontados con una tasa CPPC del 10,58% calcularon el valor en uso. Los autores obtuvieron un importe recuperable de 387.786,09 USD frente a un valor registrado de 506.338,68 USD,

reconociendo de esta forma una pérdida de 18.552,59 USD; estos resultados evidencian que la disminución se originó por cambios en las condiciones esperadas de recuperación, razón por la cual la NIC 36 establece la necesidad de comprar el importe en libros con el recuperable. Este análisis, se relaciona con el caso 1 correspondiente a la línea de producción y comercialización de yogurt natural, debido a que la reducción del 33% del rendimiento operativo, las fallas mecánicas de las maquinarias y las desactualizaciones del sistema contable representaron factores que afectaron las expectativas iniciales del activo; por ello, al no contar con un mercado activo que permitiera oportunamente determinar el valor razonable de forma confiable, se utilizó en valor en uso mediante una tasa de descuento del 14% obteniendo una pérdida acumulada de 63.375,32. En ambos planteamientos se observa que la estimación del valor recuperable depende de las condiciones particulares de cada entidad, ya que factores operativos y financieros pueden modificar la valoración inicial de los activos.

En la investigación desarrollada por Condo y Ortiz (2017), analizaron las dificultades existentes para establecer correctamente las variaciones que afectan la medición de los vehículos, señalando que la disminución del valor de mercado no siempre representa una pérdida real del activo; en este estudio los autores resaltan que la estimación del importe recuperable debe sustentarse en información relacionada con el valor razonable y el valor en uso, debido a que ambos criterios permiten obtener una apreciación más completa del activo. Dicho análisis, se relaciona con el caso 2 del presente estudio correspondiente al camión refrigerado debido a que, la determinación del deterioro requirió considerar información de mercado mediante un informe pericial; como resultado de esta evaluación se generó una pérdida por deterioro de 19.077,76 USD cifra inferior al valor que fue inicialmente reconocido por la empresa ficticia por 25.000,00 USD, en donde la diferencia de 5.922,24 USD surgió porque el análisis inicial no incluyó la totalidad de los aspectos necesarios para definir el valor asignado al vehículo. Por ello, una medición adecuada permite evitar ajustes excesivos y proporciona información financiera más confiable para la toma de decisiones dentro de una empresa.

Por otro lado, Olaya (2017) analizó la importancia de revisar los activos que han presentado pérdidas en ejercicios anteriores, debido a que una modificación positiva en las condiciones económicas puede generar variaciones en su valor

recuperable. En su estudio, la recuperación del mercado inmobiliario generó un incremento en el monto asociado al activo; a pesar de aquello, la aplicación de la NIC 36 estableció que la reversión no podía superar la pérdida reconocida inicialmente de 5.187,50 USD evitando así una sobrevaloración del bien; lo mencionado coincide con el caso 3 de la empresa ficticia donde la propiedad de inversión destinada a local comercial presentó una mejora económica posterior al deterioro reconocido. Sin embargo, la diferencia radica en que la empresa no realizó oportunamente la evaluación correspondiente, por lo que mediante un perito evaluador se determinó un importe recuperable de 590.000,00 USD y se reconoció una reversión limitada de 34.363,64 USD. En concordancia con lo anterior, esto demuestra que la NIC 36 no solo permite reconocer oportunamente las recuperaciones en el valor de los activos, sino que establece límites que garantizan una medición razonable y evitan que los estados financieros de reflejen valores superiores a los que realmente pueden recuperarse.

Asimismo, Gutama y Molina (2017), establecieron que los indicadores financieros permiten identificar como las variaciones en las cuentas contables influyen en el desempeño económico de una empresa. Bajo este panorama, los resultados de la empresa industrial ficticia evidenciaron una disminución en la rentabilidad después de aplicar la NIC 36, debido a que el reconocimiento del deterioro redujo el valor de los activos y la utilidad del periodo contable; este efecto se justifica porque la normativa exige ajustar los activos al importe recuperable, evitando su sobrevaloración. Por consiguiente, los hallazgos coinciden con la referencia consultada al demostrar que la estimación del valor de los activos repercute en la realidad económica de la entidad, asimismo se confirma que los ajustes detectados sobre dichos activos inciden en el análisis de su desempeño lo que pone de manifiesto la importancia de realizar revisiones periódicas para presentar registros contables con mayor confiabilidad.

Finalmente, los resultados de los casos planteados se complementan con las respuestas obtenidas en las entrevistas, ya que ambos profesionales coincidieron que, los principales indicios de deterioro de los activos corresponden a desgastes físicos, a la obsolescencia tecnológica, a la disminución del rendimiento operativo y a la reducción del valor de mercado; asimismo, indicaron que la determinación del valor recuperable debe sustentarse oportunamente; de igual forma mencionaron que para

estimar las proyecciones de los flujos se debe considerar la capacidad productiva, los costos de mantenimiento, los riesgos asociados del sector y las expectativas del mercado. Por otra parte, señalaron que la reversión por deterioro de valor únicamente debe reconocerse en los libros contables cuando existan evidencias claras que las condiciones que originaron la pérdida por deterioro hayan cambiado favorablemente; en síntesis, estos criterios respaldan oportunamente los procedimientos aplicados en los tres casos prácticos presentados.

Conclusiones

Para el presente estudio denominado “Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado”, se determinaron las siguientes conclusiones:

- Mediante la revisión de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos y sus principales criterios sustentados en los párrafos referentes a la identificación de indicios internos y externos, la determinación del importe recuperable, el reconocimiento de la pérdida y reversión del deterioro, se establecieron las bases teóricas necesarias para comprender el tratamiento contable de los activos no corrientes y su evaluación dentro del sector industrial lácteo.
- El desarrollo del caso práctico integral simulado permitió determinar el importe recuperable y las pérdidas por deterioro de valor de los activos en conformidad a la NIC 36; en primer lugar, en la línea de producción y comercialización de yogurt natural se calculó el valor en uso mediante flujos de efectivo proyectados y una tasa de descuento del 14% obteniéndose una pérdida por deterioro de valor 63.375,32 USD distribuida entre los activos que conforman la unidad generadora de efectivo. Por otro lado, en el activo individual se corrigió el deterioro registrado inicialmente por 25.000,00 USD determinando un ajuste de 19.077,76 USD al considerar el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso; adicionalmente, la propiedad de inversión se estableció un importe recuperable 590.000,00 USD identificando la reversión del deterioro previamente reconocido.
- A partir de los resultados obtenidos en el informe técnico presentado en el apéndice G, se determinó el impacto financiero derivado de la aplicación

adecuada de la NIC 36 en la empresa; en donde los ajustes efectuados ocasionaron una disminución de 21.453,08 USD en los activos no corrientes pasando de 1.746.900,00 USD a 1.725.446,92 USD; de igual forma, la utilidad neta presentó una variación negativa de 13.676,34 USD debido al reconocimiento de la pérdida por deterioro de valor de los activos representado por 84.089,44 USD.

- Como conclusión general, el análisis realizado en la empresa ficticia permitió establecer que la aplicación de la NIC 36 representa un componente fundamental para garantizar que los activos no corrientes sean presentados de acuerdo a su valor recuperable, ya que la adecuada identificación de indicios de deterioro, medición y revelación de los ajustes efectuados favorecen a la calidad de la información financiera permitiendo que los usuarios internos y externos cuenten con datos confiables para la evaluación y toma de decisiones empresariales.

Recomendaciones

Como resultado del análisis efectuado en la presente investigación, se proponen las siguientes recomendaciones:

- Se sugiere que las empresas del sector lácteo establezcan como política contable la identificación oportuna del deterioro de valor de sus activos; para ello, es conveniente considerar de manera sistemática los indicios internos y externos establecidos en la normativa contable con la finalidad de detectar adecuadamente situaciones que puedan afectar la capacidad de recuperación de los activos.
- Ante la necesidad de efectuar estimaciones relacionadas con el importe recuperable, se recomienda contar con la participación de profesionales especializados o peritos evaluadores independientes, quienes proporcionen valoraciones técnicas adecuadas sustentadas en las condiciones actuales del mercado analizado.
- De igual forma, se recomienda fortalecer la documentación contable mediante la elaboración de informes técnicos que integren los cálculos, supuestos y respaldos utilizados en la determinación del valor recuperable de cada activo,

incluyendo las proyecciones de los flujos de efectivo, con el fin de sustentar adecuadamente cada procedimiento efectuado.

- Finalmente, como recomendación general se considera conveniente promover el estudio y la implementación de los criterios de la NIC 36 a través de ejercicios prácticos y metodologías de análisis que permitan comprender como el reconocimiento del deterioro de valor de los activos influye en la elaboración e interpretación de la información financiera de una empresa.

Referencias

- Camacho, V., & Mendieta, J. (2012). *Análisis de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos y su relación con otras Normas Internacionales de Información Financiera*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja.
<https://dspace.utpl.edu.ec/bitstream/123456789/3923/1/658X5386.pdf>
- Amagua, G. (2025). *Aplicación de la NIC 36 deterioro de activos en la empresa Rectima Industry*. Universidad técnica de Ambato.
<https://repositorio.uta.edu.ec/server/api/core/bitstreams/9cc6d189-0790-4778-9637-7ea7b67a0786/content>
- Ayabaca , O., & Aguirre, J. (2018). Estudio de la adopción de las normas internacionales de información financiera en el sector industrial y comercial de Cuenca, sus principales ajustes y políticas contables. *Grupo de investigación de contabilidad y auditoría*.
<https://doi.org/10.25097/rep.n28.2018.01>
- Burbano, G. (2020). *Diseño del manual de políticas contables para una empresa industrial caso: Pasteurizadora Quito S.A*. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
<https://repositorio.puce.edu.ec/server/api/core/bitstreams/c624b0ae-ad76-4ef2-bdbe-ec9589e8f1bf/content>
- Cadena, J. (2018). *Propuesta de implementación de flujos de efectivo para la toma de decisiones gerenciales*. Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
<https://repositorio.puce.edu.ec/server/api/core/bitstreams/dfa0c903-79b4-413b-ad88-046d7b6fc6e8/content>
- Cañibano, L., García, E., García, B., & Clemente, A. (2022). *Los intangibles en la regulación contable*. Asociación Española de contabilidad y administración de empresas. <https://aeca.es/wp-content/uploads/2014/05/M82.pdf>
- Cárdenas, A., Chango, M., & Benavides , I. (2022). Importancia de la NIC 36 deterioro del valor de activos. 7(4), 174-175.
<https://doi.org/https://doi.org/10.5281/zenodo.7630099>
- Castaño, L., & Zapata, S. (2017). Deterioro en activos intangibles: aspectos teóricos y prácticos de los activos intangibles y su deterioro. *Universidad de San Buenaventura Colombia*, 1-16.

<https://bibliotecadigital.usb.edu.co/server/api/core/bitstreams/c68d46a3-1727-4128-acc5-7917cc02a317/content>

Católico, D., Cely, V., & Pulido, J. (2013). Revelación de la información financiera sobre propiedad, planta y equipo en empresas industriales cotizadas en Colombia. *Cuadernos de contabilidad*, 14(36). http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-14722013000300004

Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, COPCI. (2010). *Título preliminar del objetivo y ámbito de aplicación*. Registro Oficial Suplemento 351. <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-04/CODIGO%20ORGANICO%20DE%20LA%20PRODUCCION%2C%20COMERCIO%20E%20INVERSIONES%20COPCI.pdf>

Condo, M., & Ortiz, D. (2017). *Análisis del deterioro de valor en propiedad, planta y equipo según la NIC 36 en el sector de industrias manufactureras de elaboración de productos lácteos, caso de estudio: Lácteos San Antonio S.A.* Cuenca: Universidad de Cuenca. <https://dspace-test.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/27430/1/Trabajo-de-Titulacion.pdf>

Constitución de la República del Ecuador. (2008). *Capítulo V soberanía económica*. Registro Oficial 449. https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf

Córdova, E., & Vásquez, T. (2021). *Impacto contable, financiero y tributario bajo la aplicación de la NIC 36 deterioro del valor de los activos en la cuenta maquinaria y equipos de la sociedad Agroindustrial ABC S.A.* Guayaquil: Escuela Superior Politécnica del Litoral. <https://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/53404/1/T-111543%20CORDOVA%20PATI%20c3%91O-VASQUEZ%20GARCIA.pdf>

Coronel, M., & Segovia, D. (2012). *Deterioro del valor de propiedad, planta y equipo en pymes*. Universidad de Cuenca. <https://rest-dspace.ucuenca.edu.ec/server/api/core/bitstreams/349543da-7791-486e-a11c-4fc610ac7f05/content>

Encalada, V. (2024). Deterioro del valor de los activos NIC 36. *Revista lasallista de investigación*, 1(12), 139-157. <https://doi.org/10.22507/rli.v21n1a8>

- Espinosa , M., & Plaza, J. (2020). *Identificación de indicios de deterioro del valor de los activos en las compañías industriales y la contabilización de la pérdida por deterioro*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/3278/1/T-UCSG-PRE-ECP-CICA-149.pdf>
- Ferreira , A., & Presentado, R. (2011). *Deterioro del valor de los activos intangibles, normativa aplicable en nuestro país y su aplicabilidad en las empresas industriales Uruguayas*. Uruguay: Universidad de la República Uruguay.
<https://www.colibri.udelar.edu.uy/jspui/bitstream/20.500.12008/471/1/M-CD4233.pdf>
- García , P. (2015). El deterioro del valor de los activos. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 20, 79-100. https://accid.org/wp-content/uploads/2018/11/EL_DETERIORO_DEL_VALOR_DE_LOS_ACTIVOS.pdf
- Goicochea , R., & Huanca, B. (2024). *Deterioro de valor de los activos y liquidez en la empresa Agua de mesa Samuel EIRL Piura, años 2019-2023*. Perú: Universidad César Vallejo.
https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/155902/Goicochea_CRA-Huanca_OBD-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Gutama, G., & Molina, P. (2017). *Impacto contable y tributario de los procesos de medición y registro del deterioro de valor de los activos en propiedad, planta y equipos e intangibles y su incidencia en la información financiera de las empresas industriales de la ciudad de Cuenca*. Universidad de Cuenca.
<https://rest-dspace.ucuenca.edu.ec/server/api/core/bitstreams/55597346-8f90-497c-9a10-21e2aa890d37/content>
- Ley de Compañías. (1999). Registro Oficial 312.
https://www.supercias.gob.ec/bd_supercias/descargas/lotaip/a2/Ley-Cias.pdf
- Ley de Régimen Tributario Interno. (2004). *Capítulo IV depuración de los ingresos*. Registro Oficial Suplemento 463.
<https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-10/LRTI.pdf>
- Montenegro, C., Ramírez, A., & Ruiz, L. (2009). *El impacto financiero y tributario de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas Salvadoreñas*. El Salvador : Universidad del Salvador.

<https://repositorio.ues.edu.sv/server/api/core/bitstreams/293a9ba7-85fe-4c4a-a94b-686feed109e0/content>

Moya, D. (2021). *Deterioro del valor de los activos y su relación con los estados financieros en las empresas industriales del distrito del cercado de Lima año 2021*. Facultad de ciencias empresariales. Lima: Universidad César Vallejo.
https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/87071/Moya_PDB-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Norma Internacional de Contabilidad 1. (2005). *Presentación de Estados Financieros*. International Accounting Standards Committee Foundation.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/1_NIC.pdf

Norma Internacional de Contabilidad 16. (1998). *Propiedades, Planta y Equipo*. International Accounting Standards Committee Foundation.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf

Norma Internacional de Contabilidad 36. (1998). *Deterioro del Valor de los Activos*. International Accounting Standards Committee Foundation.

Norma Internacional de Contabilidad 38. (1998). *Activos intangibles*. International Accounting Standards Committee Foundation.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_038_2014.pdf

Norma Internacional de Contabilidad 40. (2000). *Propiedades de Inversión*. International Accounting Standards Committee Foundation.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/40_NIC.pdf

Norma Internacional de Contabilidad 8. (1993). *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*. International Accounting Standards Committee Foundation.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/8_NIC.pdf

Núñez, G., & Velásquez, E. (2023). *Elaboración de una guía para la determinación del deterioro en los activos de la propiedad, planta y equipo de la empresa SAITEL.EC*. Ibarra: Universidad de Otavalo.

<https://repositorio.uotavalo.edu.ec/server/api/core/bitstreams/523e10e7-1be4-48b3-b6bb-85d7a5560ac1/content>

- Olaya, K. (2017). *Tratamiento contable práctico del deterioro de propiedades, planta y equipo*. Samborondón: Universidad de especialidades Espíritu Santo.
<https://repositorio.uees.edu.ec:8443/server/api/core/bitstreams/af8b53c1-732e-4f7d-9c21-a7ada90f92f1/content>
- Padilla, E. (2022). *Análisis de los efectos del COVID-19 en la NIIF 16 y NIC 36 del sector comercial e industrial en las empresas del cantón Cuenca*. Cuenca: Universidad de Cuenca. <https://rest-dspace.ucuenca.edu.ec/server/api/core/bitstreams/178f6988-2ff9-485d-aede-8c8d5214a610/content>
- Pastrana, M. (2024). *Evaluación Práctica de una prueba de deterioro para una Unidad Generadora de Efectivo (UGE) de una empresa del Sector Industrial, año 2022*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/22844/1/UCSG-C461-22397.pdf>
- Peralta, J. (2023). *Evaluación financiera del sector lácteo en Cuenca (2018-2021)*. Facultad de Ciencias de la Administración.
<https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/13512/1/19037.pdf>
- Perea, S. (2018). Inconsistencias del deterioro del valor de los activos y la normativa contable internacional. *Cuadernos de contabilidad*, 19(48), 1-12.
<https://doi.org/http://orcid.org/0000-0003-1730-7183>
- Pozo, L. (2022). *Deterioro de valor de los activos y su incidencia en los estados financieros*. Universidad Estatal Península de Santa Elena.
<https://repositorio.upse.edu.ec/server/api/core/bitstreams/73f24414-337d-4ed6-bbc0-ef31ebfa03e7/content>
- Reyes, K., & Salgado, M. (2016). *Diseño de una metodología para determinar el importe recuperable de los activos en la aplicación de la NIC 36*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6923/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-256.pdf>
- Ron, E. (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. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
<https://repositorio.uasb.edu.ec/server/api/core/bitstreams/bcfb8eea-7151-461c-8db9-1db45ddb8424/content>

Sosa, M. (2015). *Evaluación del impacto de la aplicación permanente de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en propiedades, planta y equipo para el año 2013 en adelante en el Ecuador; aplicación práctica de la NIC 16 Y NIC 36.* Quito: Pontifica Universidad Católica del Ecuador.
<https://repositorio.puce.edu.ec/server/api/core/bitstreams/57faa0a7-b999-4159-9aa8-19a44cd0446d/content>

Vilchez , P. (2011). Análisis de la relación entre el valor bursátil / valor contable y la aplicación de la norma contable (por deterioro de activos). *Revista de la Facultad de Ciencias Contables*, 18(35), 43-49.
<https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/3698/2961>

Zambrano, D. (2025). Análisis de los factores que inciden en la producción de leche en la provincia de Pichincha, periodo 2016-2021. *Ibero ciencias revista científica y académica*, 4(4).
<https://doi.org/https://doi.org/10.63371/ic.v4.n4.a379>

Apéndice

Apéndice A Matriz de consistencia

Título	Problema	Objetivos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Metodología
Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado	Formulación del problema ¿Cómo se aplica la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025? Sistematización del problema • ¿Cuáles son los criterios teóricos y normativos que establece la NIC 36 para la identificación y evaluación del deterioro de valor de los activos? • ¿Cómo se determina el importe recuperable y la pérdida por deterioro de valor de los activos mediante un caso simulado basado en la NIC 36? • ¿Cuál es el impacto financiero de la pérdida por deterioro de valor de los activos en los estados financieros de las empresas industriales de producción de lácteos?	Objetivo general Analizar la aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025. Objetivos específicos • Fundamentar los criterios teóricos y normativos que establece la NIC 36 para la identificación y evaluación del deterioro de valor de los activos. • Determinar el importe recuperable y la pérdida por deterioro de valor de los activos mediante un caso simulado basado en la NIC 36. • Analizar el impacto financiero de la pérdida por deterioro de valor de los activos en los estados financieros mediante un informe técnico basado en los resultados del caso simulado.	Aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos	Evaluación del deterioro	Identificación de indicios internos y externos de deterioro	Enfoque Cualitativo Cuantitativo Alcance Explorativo Descriptivo Diseño No experimental Transversal Diseño del Caso simulado Método Deductivo Analítico Técnica Entrevista Revisión documental Instrumentos Guía de entrevista Ficha documental
					Evaluación del valor en libros de los activos	
				Medición del importe recuperable	Identificación de unidades generadoras de efectivo en el proceso productivo lácteo	
					Estimación de flujos de efectivo futuro	
					Determinación del valor razonable menos costos de disposición	
					Determinación de la tasa de descuento antes de impuestos aplicada al valor en uso	
				Reconocimiento y reversión del deterioro	Determinación de la pérdida por deterioro de los activos	
					Registro contable de la pérdida por deterioro	
					Identificación de indicios para la reversión del deterioro	
					Registro contable de la reversión del deterioro	
				Divulgación del deterioro	Revelación de políticas aplicadas en el deterioro	
					Revelación de supuestos utilizados en el cálculo del valor en uso	
					Análisis del impacto financiero antes y después del reconocimiento de la pérdida por deterioro en los estados financieros	

Apéndice B Entrevista dirigido a profesionales expertos

	UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA	
Tema del trabajo de integración curricular: Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado		
Cargo del entrevistado: Profesional con experiencia laboral en el área de contabilidad		
Objetivo: Recopilar información sobre los procedimientos contables aplicados por los profesionales en la evaluación y reconocimiento del deterioro de valor de los activos conforme a lo estipulado por la NIC 36 en empresas del sector industrial lácteo, y tomar como base dicha información para la elaboración del caso práctico.		
1. Desde su experiencia profesional, ¿qué situaciones dentro de las empresas considera usted que puede representar señales de pérdida de valor en activos?		
2. ¿De qué forma realiza usted la evaluación del desempeño de los activos para determinar si aún mantienen su capacidad para generar beneficios económicos futuros?		
3. Con base a su experiencia, ¿Qué criterios utiliza usted para realizar la prueba de deterioro y determinar si el importe en libros de un activo podría estar por encima de su valor recuperable?		
4. ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?		
5. En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?		
6. ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?		
7. Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?		
8. Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?		
9. Cuando existen cambios favorables dentro del entorno económico sean estos internos o externos, ¿Qué aspectos se toman en cuenta para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente reconocido?		
10. Finalmente, desde un enfoque profesional, ¿Qué recomendaciones considera pertinente para fortalecer la aplicación de la NIC 36 en deterioro de valor de los activos en las empresas industriales de producción láctea?		
Nota: La entrevista únicamente se realiza con fines académicos, agradeciendo su disposición para participar y el tiempo destinado para compartir sus experiencias y saberes, los cuales aportan significativamente al tema de investigación.		

Apéndice C Cronograma de tutorías de titulación



UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CRONOGRAMA DE TUTORÍAS DE TITULACIÓN
MODALIDAD DE TITULACIÓN: TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR

		2026														
		ABR			MAY				JUN				JUL			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
No.	Actividades planificadas	20-24	27-01	04-08	11-15	18-22	25-29	01-05	08-12	15-19	22-26	29-03	06-10	13-17	20-24	FECHA
1	Introducción	X	X	X												
2	Capítulo I Marco Referencial			X	X	X	X									
3	Capítulo II Metodología							X	X	X						
4	Capítulo III Resultados y Discusión										X	X	X			
5	Conclusiones y Recomendaciones													X		
6	Resumen													X		
7	Certificado Antiplagio-Tutor														X	
8	Entrega de informe de culminación de tutorías, por parte de los tutores, a Dirección y al profesor Guía (con documentos de soporte)														X	Hasta el viernes 24 de julio del 2026

FIRMA DEL TUTOR
LCDA. SANDY DE LA A MUÑOZ, MGRT.

FIRMA DEL ESTUDIANTE
CRISTHIN ANCHUNDIA PINCAY

Apéndice D Ficha de tutorías



UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
FICHA PARA EL CONTROL DE TUTORÍAS DE TRABAJOS DE TITULACIÓN

Facultad:	Ciencias Administrativas					
Carrera:	Contabilidad y Auditoría					
Modalidad de titulación:	Trabajo de Integración Curricular					
Docente tutor:	Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgtr.					
FECHA	HORA		NOMBRE DEL ESTUDIANTE	NIVEL Y PARALELO	DESCRIPCIÓN DE TEMAS DESARROLLADOS	TIPO DE TUTORÍA
	INICIO	FIN				
06 – 05 - 2026	10:00	11:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión de la introducción, considerando la problemática, y la matriz de consistencia.	TITULACIÓN
15 – 05 -2026	7:30	8:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión de la introducción, considerando la problemática, y la matriz de consistencia.	
22 – 05 - 2026	7:30	9:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión de la introducción, considerando la problemática, y la matriz de consistencia.	
23 – 05 - 2026	11:30	12:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Lineamientos Capítulo I: Marco Referencial	
05 – 06 - 2026	7:30	11:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión del TIC desde introducción hasta el capítulo I	
14 – 06 - 2026	15:30	16:00	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Lineamientos Capítulo II: Metodología	
10 – 07 - 2026	7:30	12:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión del TIC desde la introducción hasta Capítulo III	
12 – 07 - 2026	11:00	12:40	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Lineamientos Capítulo III: Resultados y Discusión	
17 – 07 - 2026	7:30	10:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Revisión del TIC de manera integral	
28 – 07 -2026	7:30	8:30	Anchundia Pincay Cristhin Yuliana	8/2	Reporte de análisis a través de Compilatio	

FIRMA DEL TUTOR
LCDA. SANDY DE LA A MUÑOZ, MGRT.

FIRMA DEL ESTUDIANTE
CRISTHIN ANCHUNDIA PINCAY

Apéndice E Ficha documental

 UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA 				
Tema del trabajo de integración curricular: Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado.				
FICHA DOCUMENTARIA PARA CONSTRUCCIÓN DEL CASO SIMULADO: APLICACIÓN DE LA NIC 36 DETERIORO DE VALOR DE LOS ACTIVOS				
Objetivo: Analizar la aplicación de la NIC 36 en el deterioro de los activos de las empresas industriales de producción de lácteos de la provincia de Santa Elena, a través de un caso simulado para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del deterioro en los estados financieros, año 2025.				
Variable: Aplicación de la NIC 36				
Dimensiones	Indicadores	Fórmula/criterio de evaluación	Fuente documental	Resultado
Evaluación del deterioro	Identificación de indicios internos y externos de deterioro	Evaluación anual de factores que evidencien pérdida por deterioro de valor: disminución del rendimiento operativo, cambios económicos, reducción del valor del mercado u otros que afecten la recuperación del activo.	Estados financieros, contratos, información económica del sector, políticas contables adoptadas por la empresa.	Se determinó que la identificación oportuna de los indicios internos y externos del deterioro permitió reconocer situaciones que afectan directamente la capacidad de recuperación de los activos no corrientes, estableciendo la necesidad de aplicar procedimientos de evaluación conforme a los lineamientos de la NIC 36.
	Evaluación del valor en libros de los activos	Valor contable actualizado del activo. Importe en libros = Costo de adquisición - Depreciación acumulada - Amortización acumulada - Deterioro acumulado	Registro de activos no corrientes; tablas de depreciación.	El cálculo del importe en libros permitió disponer de una valoración contable actualizada de los activos no corrientes de la empresa, facilitando la identificación de diferencias entre el valor registrado y el valor que podría recuperarse mediante su uso o venta.
Medición del importe recuperable	Identificación de unidades generadoras de efectivo en el proceso productivo lácteo	Determinación del grupo más pequeño de activos que generan entradas de efectivo de manera independiente.	Informe de procesos productivos, políticas contables, registro de activos no corrientes.	La identificación de la unidad generadora de efectivo permitió que la evaluación del deterioro se desarrolle sobre el conjunto de activos que generan ingresos de manera íntegra, logrando una medición basada en la forma real en que la empresa obtiene sus beneficios económicos.

	Estimación de flujos de efectivo futuro	Proyección de entradas y salidas de efectivo esperadas durante un periodo estimado. Se consideran: ingresos por servicios, costos de producción, gastos operativos, mantenimientos, actualización de softwares contables, y reposiciones.	Presupuestos financieros, flujo de efectivo, hojas de cálculo.	La aplicación del valor en uso permitió establecer una estimación del importe recuperable basada en los flujos de efectivo proyectados, proporcionando un criterio financiero para poder evaluar si los activos no corrientes mantienen un valor acorde con su utilización dentro de la empresa.
	Determinación del valor razonable menos costos de disposición	Valor estimado de recuperación del activo menos los costos necesarios para su disposición o venta.	Referencias de activos similares, información de valoración.	Mediante la estimación del valor razonable neto se logró contar con un valor de referencia externo para los activos analizados, lo que contribuyó a una medición más objetiva al considerar las condiciones actuales en las que podrían ser negociados.
	Determinación de la tasa de descuento antes de impuestos aplicada al valor en uso	Actualización de los flujos futuros considerando los riesgos asociados y el valor temporal del dinero: Valor presente = Flujo futuro / $(1+r)^n$	Información financiera de la empresa, tasas de mercado.	La determinación de la tasa de descuento permitió que el valor en uso refleje una estimación ajustada a los riesgos y a las condiciones financieras de la empresa, evitando que la medición del valor recuperable se base en proyecciones sobreestimadas, garantizando así una evaluación más razonable del deterioro de valor de los activos.
Reconocimiento y reversión del deterioro	Determinación de la pérdida por deterioro de los activos	Medición de la disminución del importe recuperable del activo frente a su valor contable. Importe en libros > Importe recuperable	Cálculo del importe recuperable, estados financieros, hoja de cálculos.	El cálculo de la pérdida por deterioro permitió establecer los ajustes necesarios en aquellos activos que se encontraban registrados por un valor que superaba el importe recuperable, logrando que la información financiera de la empresa presente valores de acuerdo con su realidad económica.
	Registro contable de la pérdida por deterioro	Ajuste correspondiente a la disminución del valor del activo no corriente, se debita a la cuenta gasto por deterioro del valor, y se acredita a deterioro acumulado del activo.	Libro diario, estados financieros, hoja de cálculos.	El reconocimiento oportuno de la pérdida por deterioro en los libros contable evidenció la importancia de incorporar correctamente los ajustes derivados de la disminución del valor de los activos no corrientes, favoreciendo así que, los resultados del periodo contable representen de manera adecuada los efectos económicos generados.
	Identificación de indicios para la reversión del deterioro	Evaluación de evidencias que demuestren una recuperación positiva del activo que anteriormente presentó pérdida por deterioro.	Estados financieros, contratos actualizados, información económica del sector.	El análisis de los hechos posteriores al deterioro evidenció las condiciones que influyeron significativamente en la recuperación de los activos evaluados, estableciendo la base necesaria para determinar si correspondía reconocer un ingreso por reversión del ajuste efectuado.

	Registro contable de la reversión del deterioro	Ajuste correspondiente a la recuperación del valor de los activos después de una mejora en sus condiciones económicas, esta se debita a la cuenta deterioro acumulado del valor del activo, y a su vez al crédito el ingreso por reversión del deterioro. Reversión máxima: Importe en libros sin deterioro - Importe en libros actual.	Cálculo del ingreso por reversión, estados financieros, hoja de cálculos.	El adecuado registro contable del ingreso por reversión permitió actualizar los saldos contables efectuados por la pérdida por deterioro reconocida, incorporando la recuperación correspondiente y manteniendo una presentación financiera acorde con los lineamientos señalados por la NIC 36.
Divulgación del deterioro	Revelación de políticas aplicadas en el deterioro	Presentación de los criterios contables implementados para el tratamiento adecuado del deterioro de valor de los activos; desde la identificación, medición, reconocimiento y reversión del deterioro de valor conforme a la NIC 36.	Políticas contables, informes de valoración, hoja de cálculos.	La aplicación de los criterios contables relacionados con la identificación de indicios de deterioro, la estimación del valor recuperable, el reconocimiento de la pérdida y la evaluación del ingreso por reversión de deterioro de valor de los activos analizados permitió establecer un tratamiento contable coherente evitando que permanezcan registrados por importes superiores a los beneficios económicos que se espera recuperar.
	Revelación de supuestos utilizados en el cálculo del valor en uso	Descripción de los aspectos considerados para respaldar la medición del valor en uso de los activos individuales o UGE: flujos de efectivo proyectados, crecimiento esperado, tasa de descuento antes de impuestos, periodo de proyección, mantenimiento e inversiones necesarias.	Presupuestos financieros, flujo de efectivo, hojas de cálculo.	La incorporación de estimaciones relacionadas con las proyecciones de flujo de efectivo, la tasa de descuento antes de impuestos y el periodo estimado de evaluación, permitió sustentar el cálculo del valor en uso, obteniendo un importe recuperable basado en estimaciones financieras razonables.
	Análisis del impacto financiero antes y después del reconocimiento de la pérdida por deterioro en los estados financieros	Reconocimiento del deterioro de valor de los activos sobre la rentabilidad y el desempeño financiero.	Estados financieros, indicadores financieros y análisis comparativo.	El tratamiento aplicado posteriormente al deterioro de valor de los activos permitió corregir las diferencias identificadas en el reconocimiento inicial; en consecuencia, se realizaron los ajustes necesarios en la medición de los activos afectados por la pérdida por deterioro de valor, así como en la utilidad del ejercicio económico. De esta forma, se logró obtener una presentación razonable de la información financiera en concordancia con la NIC36.

Apéndice F Entrevista a profesionales del área de contabilidad

Archivo Inicio Insertar Dibujar Diseño Disposición Referencias Correspondencia Revisar Vista Zotero Ayuda QuillBot Diseño de tabla Disposición de tabla

Está compartiendo la pantalla

Apéndice B

UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Tema del trabajo de integración curricular: Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado

Cargo del entrevistado: Profesional con experiencia laboral en el área de contabilidad

Objetivo: Recopilar información sobre los procedimientos contables aplicados por los profesionales en la evaluación y reconocimiento del deterioro de valor de los activos conforme a lo estipulado por la NIC 36 en empresas del sector industrial lácteo, y tomar como base dicha información para la elaboración del caso práctico.

- Desde su experiencia profesional, ¿qué situaciones dentro de las empresas considera usted que puede representar señales de pérdida de valor en activos?
- ¿De qué forma realiza usted la evaluación del desempeño de los activos para determinar si aún mantienen su capacidad para generar beneficios económicos futuros?
- Con base a su experiencia, ¿Qué criterios utiliza usted para realizar la prueba de deterioro y determinar si el importe en libros de un activo podría estar por encima de su valor recuperable?
- ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?
- En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?
- ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?
- Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la

ANCHUNDIA PINCAY CRISTHIN - 8/2

Edwin Fabrizio Banchón Ortiz

Está compartiendo la pantalla

Dejar de compartir

recuperable?

- ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?
- En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?
- ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?
- Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?
- Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?
- Cuando existen cambios favorables dentro del entorno económico sean estos internos o externos, ¿Qué aspectos se toman en cuenta para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente reconocido?
- Finalmente, desde un enfoque profesional, ¿Qué recomendaciones considera pertinente para fortalecer la aplicación de la NIC 36 en deterioro de valor de los activos en las empresas industriales de producción láctea?

Nota: La entrevista únicamente se realiza con fines académicos, agradeciendo su disposición para participar y el tiempo destinado para compartir sus experiencias y saberes, los cuales aportan significativamente al tema de investigación.

ANCHUNDIA PINCAY CRISTHIN - 8/2

Edwin Fabrizio Banchón Ortiz

Ilustración 1 Entrevista dirigida a CPA. Edwin Fabrizio Banchón Ortiz contador independiente, contador de la empresa SUFRUIT S. A.

Archivo Inicio Insertar Dibujar Diseño Disposición Referencias Correspondencia Revisar Vista Zotero Ayuda QuillBot Diseño de tabla Disposición de tabla

Esta compartiendo la pantalla 3 Dejar de compartir

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

Tema del trabajo de integración curricular: Aplicación de la NIC 36 en las empresas industriales (producción de lácteos) de la provincia de Santa Elena, año 2025: caso simulado

Cargo del entrevistado: Profesional con experiencia laboral en el área de contabilidad

Objetivo: Recopilar información sobre los procedimientos contables aplicados por los profesionales en la evaluación y reconocimiento del deterioro de valor de los activos conforme a lo estipulado por la NIC 36 en empresas del sector industrial lácteo, y tomar como base dicha información para la elaboración del caso práctico.

- Desde su experiencia profesional, ¿qué situaciones dentro de las empresas considera usted que puede representar señales de pérdida de valor en activos?
- ¿De qué forma realiza usted la evaluación del desempeño de los activos para determinar si aún mantienen su capacidad para generar beneficios económicos futuros?
- Con base a su experiencia, ¿Qué criterios utiliza usted para realizar la prueba de deterioro y determinar si el importe en libros de un activo podría estar por encima de su valor recuperable?
- ¿Cuáles son las variables que considera usted más relevante al momento de proyectar los flujos de efectivo futuros asociados a la utilización de los activos?
- En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?
- ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?
- Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?
- Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?

ANCHUNDIA PINCAY CRISTHIN - 7/2

Diana Tomalá

CAPÍTULO II CULMINADO_ ANCHUNDIA PINCAY CRISTHIN YULIANA.docx • Guardado

Buscar

Archivo Inicio Insertar Dibujar Diseño Disposición Referencias Correspondencia Revisar Vista Zotero Ayuda QuillBot Diseño de tabla Disposición de tabla

Esta compartiendo la pantalla 3 Dejar de compartir

- En su experiencia, ¿Cómo define una entidad si un activo debe evaluarse de forma individual o mediante un conjunto de activos que generan ingresos de manera integrada?
- ¿Qué elementos considera usted que se toma en cuenta para estimar el valor de mercado de un activo?
- Bajo su criterio, ¿Cuáles son los factores que influyen directamente en la determinación de la tasa de descuento utilizada en el cálculo del valor en uso del activo?
- Cuando se determina una pérdida por deterioro de valor, ¿De qué forma usted registra contablemente la pérdida por deterioro de valor de los activos?
- Cuando existen cambios favorables dentro del entorno económico sean estos internos o externos, ¿Qué aspectos se toman en cuenta para evaluar la reversión de un deterioro de valor previamente reconocido?
- Finalmente, desde un enfoque profesional, ¿Qué recomendaciones considera pertinente para fortalecer la aplicación de la NIC 36 en deterioro de valor de los activos en las empresas industriales de producción láctea?

Nota: La entrevista únicamente se realiza con fines académicos, agradeciendo su disposición para participar y el tiempo destinado para compartir sus experiencias y saberes, los cuales aportan significativamente al tema de investigación.

ANCHUNDIA PINCAY CRISTHIN - 8/2

Diana Tomalá

Ilustración 2 Entrevista dirigida a la Lcda. Diana Jenniffer Tomalá Tomalá, contadora independiente, contadora de la empresa DISENSA S.A.

Apéndice G Informe técnico

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 36 (NIC 36)	
INFORME TÉCNICO	
El presente informe técnico tiene como propósito exponer los principales resultados obtenidos mediante el caso práctico simulado aplicado a la empresa industrial ficticia "Láctea ABC", con base a los criterios establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad 36 Deterioro de valor de los activos; dicho análisis comprendió la evaluación del tratamiento contable aplicado a una unidad generadora de efectivo, un activo individual y una propiedad de inversión.	
RESULTADOS OBTENIDOS	
1. En cuanto al primer caso, correspondiente a la unidad generadora de efectivo de la línea de producción y comercialización de yogurt natural, la empresa no realizó la prueba de deterioro considerando que los indicios detectados serían temporales; para corregir esta situación, se calculó inicialmente el importe recuperable mediante el método del valor en uso, proyectando los flujos de efectivo futuros para un horizonte de cinco años y descontándolos mediante una tasa antes de impuestos del 14% obteniendo un valor presente de 566.624,68 USD; al comparar dicho valor con el importe en libros de la UGE por un monto de 630.000,00 USD se determinó una pérdida por deterioro de valor de 63.375,32 USD, la cual fue distribuida proporcionalmente entre los activos que integran la UGE; posteriormente, se reconoció la pérdida por deterioro de valor y se elaboró la información a revelar requerida en la normativa contable, incluyendo las hipótesis utilizadas para establecer el valor en uso y el importe recuperable. 2. Respecto al camión refrigerado considerado un activo individual, la empresa al término del periodo contable reconoció una pérdida por deterioro de valor por un monto de 25.000,00 USD el cual fue calculado únicamente por el valor razonable neto determinado por un perito evaluador independiente sin antes haber considerado los criterios estipulados por la NIC 36; con la finalidad de corregir esta situación, se calculó el valor en uso mediante la proyección de los flujos de efectivo futuros propuestos por la empresa descontados a una tasa de descuento	

del 9,80%, una vez calculada este rubro se comparó con el valor razonable neto previamente establecido y se escogió el mayor entre los dos. Por consiguiente, al comparar el importe recuperable seleccionado y el valor en libros del camión, se obtuvo una pérdida por deterioro de valor de 19.077,76 USD por lo que fue necesario realizar el respectivo ajuste para disminuir el deterioro anteriormente registrado por la empresa en 5.922,24 USD.

3. Finalmente, la industria registró una pérdida por deterioro de valor de la propiedad de inversión por un monto de 36.000,00 el cual se determinó en el ejercicio económico anterior; no obstante, al cierre del 2025 la administración observó una recuperación en las condiciones económicas del sector inmobiliario de la comuna Palmar, a pesar de que, se haya identificado evidencias de que las condiciones que originaron el deterioro habían disminuido, la administración no realizó el procedimiento contable correspondiente para evaluar la reversión de la pérdida por deterioro de valor. En relación a lo dicho, se evaluó nuevamente el importe recuperable considerando un valor de 590.000,00 USD, a su vez se determinó el valor en libros hipotético que habría tenido el activo si nunca se hubiese reconocido un deterioro en conformidad a la normativa el cual establece el límite máximo permitido para la reversión; como resultado, se reconoció una reversión del deterioro por 34.363,64 USD.

Evaluación del impacto financiero al aplicar correctamente la normativa

La aplicación de los criterios establecidos por la normativa contable permitió corregir las deficiencias presentadas; en cuanto a la determinación de la pérdida y la reversión del deterioro de los distintos activos no corrientes de la industria ficticia "Láctea ABC" generando un efecto directo a la estructura financiera:

Detalle	Antes de ajustes (31-12-2025)	Saldos ajustados (31-12-2025)	Variación
Total, activos no corrientes	1.746.900,00	1.725.446,92	-21.453,08
Total, activos	5.966.900,00	5.945.446,92	-21.453,08
Total, pasivos	2.081.842,50	2.074.065,76	-7.776,74
Total, patrimonio	3.885.057,50	3.871.381,16	-13.676,34
Utilidad neta del ejercicio	618.757,50	605.081,16	-13.676,34

En términos generales, los activos no corrientes disminuyeron en 21.453,08 USD debido a la pérdida por deterioro reconocida en la unidad generadora de efectivo por 63.375,32 USD, compensada parcialmente por el ajuste del deterioro registrado incorrectamente sobre el activo individual por 5.922,24 USD, y a la reversión del deterioro de la propiedad de inversión de 34.363,64 USD; afectando directamente a la utilidad del ejercicio el cual tuvo una reducción de 13.676,34 USD; en consecuencia estos ajustes permitiendo que los activos evaluados fueran presentados por un importe que no excede su valor recuperable.

Lo mencionado anteriormente, no solo modificaron la estructura de los estados financieros, sino que, también incidieron directamente en los principales indicadores financieros utilizados para este caso práctico simulado para evaluar la eficiencia operativa, la rentabilidad y el rendimiento de la industria, en el siguiente cuadro se presenta el comportamiento de dichos indicadores antes y después de la correcta aplicación de la normativa:

Indicador financiero	Antes de ajustes (31-12-2025)	Saldos ajustados (31-12-2025)	Variación
Rotación de activos fijos	2,09	2,12	0,03
ROA	10,37%	10,18%	-0,19%
ROE	15,93%	15,63%	-0,30%
Margen neto	16,95%	16,58%	-0,37%

La tabla presentada, muestra que, la rotación de activos fijos incrementa de 2,209 a 2,12 esto indica que la industria genera un mayor volumen de ventas por cada dólar invertido en activos fijos, reflejando una utilización más eficiente de los recursos que posee; por su parte, el ROA disminuyó un -0,19 % evidenciando que la rentabilidad generada por los activos se reduce cuando estos son presentados conforme a su valor recuperable; en cuanto al ROE, pasó de 15,93% a 15,63% reflejando el efecto de la disminución de la utilidad del ejercicio sobre el patrimonio de la empresa. En cuanto al margen neto, la empresa presenció una reducción de 16,95% a 16,58% como consecuencia del reconocimiento del gasto por deterioro en el estado de resultado, este comportamiento demuestra que la utilidad obtenida por cada dólar de ventas disminuye ligeramente. En síntesis, los resultados demuestran que la aplicación de la NIC 36 ocasiona una disminución moderada en los niveles de rentabilidad; no

obstante, fortalece significativamente la calidad de la información financiera al evitar la sobrevaloración de los activos y garantizar que estos se encuentren registrados por importes que realmente reflejen su capacidad de generar beneficios económicos futuros.

PROPUESTA DE POLÍTICAS CONTABLES PARA LA APLICACIÓN DE LA NIC 36

La presente propuesta será aplicable a todos los activos no corrientes de la empresa que se encuentren dentro del alcance de la NIC 36 incluyendo propiedades, planta y equipo, activos intangibles, propiedades de inversión y unidad generadora de efectivo (UGE).

Detección de indicios de deterioro

Al cierre de cada ejercicio económico, la empresa evaluará la existencia de indicios internos o externos que puedan afectar la recuperación del valor de los activos, los cuales pueden ser:

Indicios internos	Indicios externos
Disminución significativa del valor del mercado del activo	Daños físicos del activo
Cambios en el entorno económico, legal o tecnológico	Fallas en el rendimiento operativo
Incremento en las tasas de interés para el cálculo del valor en uso	Cambios de utilización del activo
Disminución en la demanda de los bienes o servicios	Resultados económicos inferiores a los presupuestados

Metodologías aplicadas para determinar el importe recuperable

El importe recuperable corresponde al mayor entre el: valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso.

- a) el valor razonable menos los costos de disposición, se determinará utilizando información observable del mercado, avalúos técnicos realizados por un perito, transacciones recientes de activos similares u otras técnicas de valoración;
- b) cuando el valor razonable no represente considerablemente la capacidad de

generación de flujos, el importe recuperable se determinará mediante el valor en uso, para ello se debe: proyectar los flujos de efectivo durante el término de cinco años y si este es superior sustentarlo adecuadamente, utilizar presupuestos aprobados por la gerencia, y descontar los flujos mediante una tasa de impuestos acorde con el riesgo específico del activo evaluado.

Reconocimiento del deterioro de valor

La entidad reconocerá una pérdida por deterioro cuando el valor en libros de un activo o una UGE sea superior a su importe recuperable, esta inmediatamente debe ser reconocida en el resultado del periodo.

<i>Fecha</i>	<i>Detalle</i>	<i>Parcial</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
	Gasto por deterioro de valor de xx		\$	
	Deterioro acumulado de valor de xx			\$
P/r. pérdida por deterioro de valor				

Distribución proporcional del deterioro de valor de una UGE

La entidad distribuirá la pérdida por deterioro de valor de una UGE únicamente después de determinar el importe recuperable de la unidad; esta se asignará de manera proporcional al valor en libros de los activos que integran la UGE; en ningún caso, este proceso reducirá el valor en libros de un activo por debajo del mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición, su valor en uso, cuando no pueda determinarse, o cero.

Activo	Valor en libros (USD)	Factor proporcional	Deterioro asignado
Activo A	\$	\$	\$
Activo B	\$	\$	\$
Activo C	\$	\$	\$

Reconocimiento de la reversión de deterioro de valor

Al finalizar cada periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de que una pérdida por deterioro de valor reconocida en ejercicios anteriores ha disminuido o desaparecido; en contraste cuando dichos indicios estén presentes se estimará nuevamente el valor recuperable del activo individual o el de la UGE y se calculará el valor en libros hipotético correspondiente al importe que habría tenido un activo si nunca se hubiese reconocido el deterioro, comparar el valor en libros real con ambos

valores, y reconocer como reversión el menor importe obtenido.

<i>Fecha</i>	<i>Detalle</i>	<i>Parcial</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
	Deterioro acumulado de valor de xx		\$	
	Ingreso por reversión del deterioro de valor de xx			\$
P/r. reversión del deterioro de valor				

Presentación de los efectos del deterioro de valor

La entidad revelará, como mínimo al término del periodo contable, lo siguiente:

Detalle	Información a revelar
Activo evaluado	xxxx
Naturaleza del activo	xxxx
Fecha de evaluación	xxxx
Hecho que originó el deterioro	xxxx
Método empleado para determinar el importe recuperable	xxxx
Base de las proyecciones	xxxx
Tasa de descuento	xxxx
Importe recuperable	xxxx
Pérdida por deterioro	xxxx
Partida de reconocimiento de la pérdida	xxxx
Valor en libros después del deterioro reconocido	xxxx

CONSIDERACIONES FINALES

El desarrollo del caso práctico simulado evidenció la importancia de aplicar correctamente la NIC 36 para identificar, medir, reconocer y revertir las pérdidas por deterioro de valor de los activos; en esta ocasión, los ajustes efectuados permitieron mejorar la razonabilidad de los estados financieros de la empresa industrial ficticia "Láctea ABC" al 31 de diciembre del 2025. Bajo este panorama, se recomienda que las empresas implementen políticas contables y procedimientos de control de forma periódica que garanticen el cumplimiento de la normativa contable expuesta.

ELABORADO POR:

Cristhin Anchundia Pincay

REVISADO POR:

Lcda. Sandy De La A Muñoz, Mgrt.