

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“EVALUACIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS FIJOS,  
EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA FABRICACIÓN DE HELADOS”**

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA  
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR:**

**EDDY EBERTO GALLARDO MÉNDEZ**

**PREVIO A CONFERÍRSE EL TÍTULO DE:**

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO DE**

**LICENCIADO**

**Guatemala, Julio de 2010**

## **MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA**

### **FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1°:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2°:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3°:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4°:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5°:	P.C. José Antonio Vielman

### **PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemáticas/ Estadística:	Licda. Susana Margarita Méndez
Contabilidad:	Lic. Jose Adán de León
Auditoría:	Lic. Mario Danilo Espinoza Áquino

### **PROFESIONALES QUE PRACTICARON EL EXAMEN**

#### **PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Secretario	Lic. Erik Roberto Flores López
Examinador	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz

Guatemala, noviembre de 2009

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas .

Universidad de San Carlos de Guatemala

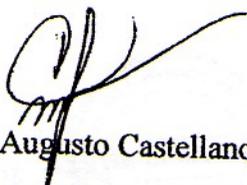
Su despacho

Señor Decano:

Atentamente me dirijo a usted, para manifestarle que en atención a la designación que la Decanatura a su cargo me hiciera, he asesorado al estudiante **Eddy Eberto Gallardo Mendez**, en su trabajo de tesis titulado **“Evaluación del deterioro del valor de los activos fijos, en una empresa dedicada a la fabricación de helados”**.

El referido trabajo en mi opinión merece ser aceptado para su discusión académica en el Examen Privado de Tesis, previo a otorgársele al estudiante **Eddy Gallardo**, el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Atentamente,



Lic. Cesar Augusto Castellanos García

Contador Público y Auditor

Colegiado CPA No. 966



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTIDOS DE JUNIO DE DOS MIL DIEZ.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.4, subinciso 5.4.1 del Acta 10-2010 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 21 de junio de 2010, se conoció el Acta AUDITORIA 34-2010 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 25 de febrero de 2010 y el trabajo de Tesis denominado: "EVALUACIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS FIJOS, EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA FABRICACIÓN DE HELADOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante **EDDY EBERTO GALLARDO MÉNDEZ**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO



Smp.

## **ACTO QUE DEDICO**

### **A Dios**

Quien permite este logro importante y de quien viene la sabiduría.

### **A mi esposa**

Kathy, por tu apoyo y comprensión

### **A mi preciosa hija**

Gabrielita, quien convierte mi vida en felicidad y orgullo con su sola presencia.

### **A mis padres**

Herminia y Eberto que en mis logros se reflejen su apoyo y amor.

### **A mis hermanos**

Wendy, Ingrid y Byron, con quienes comparto logros y triunfos

### **A mis amigos y familiares**

Gracias por su apoyo.

### **A la Universidad de San Carlos de Guatemala**

Centro importante de mi formación

## ÍNDICE

	<b>Página</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>Empresa dedicada a la fabricación de helados</b>	
<b>1.1 Concepto de empresa</b>	1
1.1.1 Clasificación de empresas	2
1.1.2 Empresa industrial	2
1.1.3 Empresa comercial	2
<b>1.2 Fabricación de helados</b>	2
1.2.1 Historia de los helados	2
1.2.2 Información general sobre los helados y su fabricación	6
1.2.3 Mezcla para helados	7
1.2.4 Tendencias actuales de consumo de helados	9
1.2.5 Fabricación de helados.	11
<b>1.3 Estados Financieros</b>	14
1.3.1 Concepto de estados financieros	14
1.3.2 Objetivos principales de los estados financieros	16
1.3.3 Características importantes de los estados financieros	20
<b>1.4 Activos Fijos</b>	22
1.4.1 Definición de activos fijos	22
1.4.2 Componentes de la propiedad, planta y equipo	23
1.4.3 Costo y valor de los activos fijos	24
1.4.4 Definiciones importantes acerca de los costos de los activos fijos	25
1.4.5 Medición del costo	27
1.4.6 Depreciación de activos	28
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>Normas Internacionales de Contabilidad, relacionadas Con Propiedad, Planta y Equipo</b>	
<b>2.1 Normas Internacionales de Contabilidad NIC</b>	30
<b>2.2 Antecedentes de las Normas Internacionales</b>	32
<b>2.3 Aplicación de NIC en Guatemala</b>	38

	<b>Página</b>
<b>2.4 NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo</b>	42
2.4.1 Objetivo de la norma	42
2.4.2 Alcance	42
2.4.3 Definiciones	43
2.4.4 Medición	43
2.4.5 Revaluación	45
<b>2.5 NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.</b>	47
2.5.1 Objetivo	47
2.5.2 Alcance	47
2.5.3 Valoración de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta.	49
2.5.4 Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro del valor	51

### **CAPÍTULO III**

#### **Aspectos importantes de la norma Internacional de Contabilidad No. 36 Deterioro del Valor de los Activos**

<b>3.1 Resumen de la Norma</b>	53
3.1.1 Objetivo	53
3.1.2 Alcance	53
3.1.3 Definiciones	56
3.1.4 Identificación de los activos que pueden haber deteriorado su valor	58
3.1.5 Medición del importe o valor a recuperar	61
3.1.6 Valor razonable menos costo de ventas	62
3.1.7 Definición de valor de uso	63
3.1.8 Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor	65
3.1.9 Unidades generadoras de efectivo	68
3.1.10 Reversión de las pérdidas por deterioro del valor	72
3.1.11 Información a revelar	73

### **CAPÍTULO IV**

#### **Evaluación del deterioro del valor de los activos en una empresa dedicada a la fabricación de helados (Caso Práctico)**

<b>4.1 Conocimiento general de la entidad</b>	76
4.1.1 Historia	76
4.1.2 Aspectos legales	77
4.1.3 Estados Financieros	80
4.1.4 Políticas Contables relacionadas con la propiedad, planta y equipo	80

	<b>Página</b>
4.1.5 Productos	81
4.1.6 Producción	82
4.1.7 Distribución	82
<b>4.2 Eventos relevantes en el entorno de la compañía</b>	<b>84</b>
<b>4.3 Aplicación de las evaluaciones indicadas por la NIC 36</b>	<b>84</b>
4.3.1 Diagrama	87
4.3.2 Identificación de los activos a evaluar	88
4.3.3 Evaluación de indicadores	90
4.3.4 Documentación del resultado obtenido	93
4.3.5 Determinación del precio de venta del activo en deterioro	96
4.3.6 Determinación de la pérdida por deterioro del activo	98
4.3.7 Registros contables derivados de la evaluación practicada	99
4.3.8 Efecto en el estado financiero	100
4.3.9 Impacto fiscal	103
4.3.10 Divulgaciones en las notas a los estados financieros	103
<b>Conclusiones</b>	<b>104</b>
<b>Recomendaciones</b>	<b>105</b>
<b>Bibliografía</b>	<b>106</b>

## INTRODUCCIÓN

Los estados financieros son utilizados como fuente de información para la toma de decisiones, estos dan a conocer la situación financiera de la compañía y conforman la base para el cálculo de las obligaciones tributarias, la presente tesis está desarrollada para determinar la importancia que merece la adecuada preparación de los estados financieros, enfocándose a la utilización de Normas Internacionales de Contabilidad y la necesidad de aplicar de forma correcta las exigencias indicadas en dicha normativa, dando a conocer el origen de las normas, los órganos encargados de su emisión y la aplicación para Guatemala, cabe resaltar que las Normas Internacionales de Contabilidad son una guía que persigue la adecuada presentación de la información financiera, en ningún momento sustituye la legislación fiscal vigente en cada país en donde se apliquen.

El tema principal a abordar, son los activos fijos en una empresa que fabrica y distribuye sus propios productos, enfocando la evaluación de una posible existencia de eventos que podrían afectar los estados financieros, determinando la estimación de cualquier circunstancia que pueda deteriorar el valor de los activos; la regulación fiscal permite aplicar el deterioro o desgaste a través de las depreciaciones y los distintos métodos de cálculo, dejando fuera cualquier otro evento que pudiera o no afectar su presentación en estados financieros. La empresa objeto de estudio, ha determinado que el elemento más importante es la propiedad, planta y equipo debido a la actividad que desarrolla, por tal razón, genera la necesidad de identificar las variables que podrían afectar la continuidad de las operaciones o bien que podrían impactar materialmente en los estados financieros.

Esta investigación pretende dar a conocer la importancia de evaluar el deterioro del valor de los activos, además, demostrar si el resultado obtenido de la valuación es materialmente importante, determinar si se deben registrar o no, ajustes en los estados financieros para presentar información real y de esta forma contribuir a la presentación adecuada de la información financiera.

En el *capítulo I* se desarrollan conceptos generales acerca de la empresa, clasificación de acuerdo a sus objetivos, así mismo se detalla un marco conceptual relacionado con los estados financieros, identificando sus componentes principales y teoría de las cuentas principales; tomando en consideración que el objeto de estudio es una empresa dedicada a la fabricación de helados, en este capítulo, se presenta una breve historia sobre este alimento, materias primas utilizadas, producción y distribución, con el objeto de tener un conocimiento básico de la entidad objeto de estudio.

Para entrar en materia, El *capítulo II* detalla la normativa aplicable a los activos fijos enfocando la atención en la propiedad, planta y equipo, con el objeto de tener un conocimiento general acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad, se muestra un resumen de su origen, desarrollo y aplicación para Guatemala, así como los objetivos principales, alcances y aspectos más importantes de la NIC 16 que trata sobre la propiedad, planta y equipo, la NIIF 5 referida a los activos no corrientes.

En el *capítulo III* se describen los aspectos relevantes de la Norma Internacional de Contabilidad 36, la cual se refiere a la identificación, manejo y cálculo del posible deterioro de los activos objeto de estudio, cabe resaltar que el objetivo principal de esta aplicación es presentar en los estados financieros información más cercana a la realidad, si bien es cierto que los activos que han sufrido deterioro, aun existen y se pueden realizar, el valor a los que están registrados puede que haya cambiado de forma materialmente importante y por esta razón la NIC 36, estima cualquier ocurrencia interna o externa que afecte dicho registro, además brinda otras opciones para asegurar la existencia del mismo por ejemplo, brinda la metodología para estimar otras variables como el flujo que se espera obtener de los activos estando en uso o bien determinar los detalles si estos activos se pueden realizar y bajo que condiciones.

El *capítulo IV* plantea situaciones hipotéticas que ilustran la aplicación de la NIC 36 y como el desarrollo de la misma, le permite a la empresa dedicada a la fabricación de helados, identificar los aspectos que en el giro normal de la empresa no se puede determinar, por tal razón se obtiene un conocimiento general sobre la entidad, su estructura, principales procesos y productos y posteriormente se realiza la aplicación de la norma indicada. El resultado final de la aplicación es la identificación de los cambios determinados en la propiedad, planta y equipo y el efecto en los estados financieros, la forma de registrarlos y divulgarlos como lo establece la norma objeto de estudio.

## **CAPÍTULO I**

### **EMPRESA DEDICADA A LA FABRICACIÓN DE HELADOS**

#### **1.1 CONCEPTO DE EMPRESA**

Una empresa es una entidad integrada por capital de trabajo, dedicada a actividades mercantiles. Generalmente adopta una forma de organización y sus directores o administradores, toman las decisiones sobre la forma de invertir en la misma y como se financiarán sus actividades, con la finalidad de aprovechar al máximo sus recursos y lograr sus metas de utilidad o rendimiento.

La empresa surge como consecuencia de la actividad económica encaminada a la producción de bienes y servicios para satisfacer necesidades. Desde este punto de vista se define a la empresa como un conjunto organizado de factores dedicados a la producción de bienes y servicios a cambio de un beneficio.<sup>1</sup>

Los objetivos de la empresa son determinados por la actividad económica que realiza y la forma en que está compuesto su capital, por ejemplo una empresa privada tendrá como objetivo obtener una utilidad que le permita hacer rentable la actividad que realiza.<sup>2</sup> Una empresa dedicada a la producción tendrá como objetivo principal producir de forma eficiente, rentable y al mismo tiempo considerar los impactos ambientales que de la actividad se generen.

---

<sup>1</sup> Pinilla Más Francisco M Contabilidad y fiscalidad Edición en español 1998 editorial Mcgraw-Hill Pagina 18

<sup>2</sup> Gitman, Lawrence J. Administración Financiera Básica, México / Tercera edición: Harla, S. A. de C. V., 1996. No. Pág. 792

### **1.1.1 Clasificación de empresas**

Se clasifican las empresas en función de los siguientes criterios:

- Según la personalidad del propietario, Privada, Pública o Mixta
- Según el tipo de propietarios, empresas individuales, sociedades.
- Según el tipo de los sectores de actividad, sector primario, secundario.
- Según el tamaño, grandes, medianas, pequeñas.

### **1.1.2 Empresa industrial**

Son aquellas que se dedican a actividades industriales, es decir, transformación de bienes como la industria, la construcción, la producción de energía.

### **1.1.3 Empresa comercial**

Dentro de las empresas que se dedican a la prestación de servicios se clasifican las de actividades comerciales que consisten en venta de artículos. Las empresas incluídas en esta actividad, adquieren productos directamente de las fábricas o de otras empresas comerciales y los venden generalmente a otras empresas, que a su vez los venderán a los consumidores finales.

## **1.2 FABRICACIÓN DE HELADOS**

### **1.2.1 Historia de los Helados**

Está claro que el origen de los helados es muy antiguo. Hay quienes sostienen que “los antiguos romanos son los inventores del “sorbete”. Ellos utilizaban nieve, frutas y miel para preparar este refrescante postre.

Aparentemente Nerón hacía traer nieve de los Alpes para que le prepararan esta bebida helada. Otros con igual convicción, señalan que los chinos, muchos siglos antes de Jesucristo, ya mezclaban la nieve de las montañas con miel y frutas.

Lo cierto es que los conocían y disfrutaban, los chinos, turcos, árabes y romanos. Otro antecedente interesante es que en la corte de Alejandro Magno, se enterraban ánforas conteniendo frutas mezcladas con miel, en la nieve, para conservarlas mejor y se servían heladas. Los cocineros árabes, de los Califas de Bagdad, se destacaron en refinar la calidad y variedad de estos, incorporando a la preparación zumos de fruta. A estas mezclas le dieron el nombre de "sharbets", que quiere decir bebida, de allí el nombre sorbete empleado hoy en día.

Se atribuye a Marco Polo el haber divulgado en Italia una receta para su preparación de regreso de uno de sus viajes al Lejano Oriente. Esto apoyaría la idea de que fueron los chinos quienes inventaron los helados, pero como es desde Italia que se hacen conocidos en el mundo, se explica que muchos creen que se originaron en Roma. Se ha llegado a decir que el nombre de los helados llamados "polos" se puso en homenaje al legendario Marco Polo. Obviamente la elaboración de los helados no era sencilla, ya que era imprescindible disponer de nieve y de los medios para conservar la temperatura. Esto hacía de los helados un placer para pocos, solo disfrutaban de él Reyes y las personas privilegiadas de esa época. Según referencias históricas, en los siglos XVI y XVII, en las cortes de España, Francia e Inglaterra, se elaboraban y servían helados.

Se sabe que los helados llegaron a Francia, cuando Catalina de Médicis se casó con Enrique II. A Inglaterra, en cambio, llegaron de la mano de un cocinero francés que sirvió en la corte y que inventó una receta que incorporaba leche a los helados, el producto era mucho más rico y se cuenta que el Rey le dio una gran recompensa para que reservase la fórmula únicamente para el uso de la mesa real. Pese a ello la fórmula se conoció en todos los países. En la corte del rey francés Luis XIV hacia el año 1600 se presentó el helado con esas características en la alta sociedad. De esa época viene la polémica entre los médicos y otros expertos sobre si el helado es bueno o no para la digestión.

También en ese entonces, el año 1660, el italiano Procopio inventó una máquina que homogeneizaba las frutas, el azúcar y el hielo, con lo que se obtenía una verdadera crema helada, similar a la que hoy conocemos. Procopio, abrió en París el "Café Procope", donde además de café se servían helados, así se popularizó el delicioso postre. Por muchos años los heladeros italianos, guardaron celosamente el secreto de preparación de los helados, aunque como vendedores ambulantes lo difundieron por toda Europa. Para el siglo XVIII, las recetas de helados empezaron a incluirse en los libros de cocina.

Hacia 1700, los helados llegaron a América del Norte y se hicieron populares en Estados Unidos. En 1846, Nancy Johnson, una norteamericana, inventó la primera heladora automática, con lo que puso la base para el surgimiento del helado industrial. Unos años después, en 1851, Jacobo Fussler fundó la primera empresa productora de helados, de los Estados Unidos.

Hasta mediados del siglo XIX, el hielo llegaba desde Inglaterra o los Estados Unidos en barras envueltas en aserrín. Los primeros en servir refrescos 'helados' fueron el "Café de París", el "Café de las Armas" y el "Café de los Catalanes".

Es interesante acotar que no tenían máquinas enfriadoras, solucionaron este inconveniente utilizando dos recipientes de madera o de estaño, uno metido dentro del otro. En el más pequeño de estos recipientes se preparaba la mezcla de helado. Es importante destacar que en esa época descubrieron que la adición de sal en grano, hace bajar la temperatura del hielo y que este duraba por más tiempo. Luego rellenaban el espacio entre los recipientes con hielo y sal. Después de mezclar los ingredientes, se dejaba la mezcla en el recipiente, y el helado quedaba listo.

Mucho tiempo antes se había descubierto que se podía almacenar hielo del invierno en pozos en la tierra que se tapaban con paja y ramas de roble. Hay que destacar que en el proceso de producción de helados, sobre todo para pasar del frío natural al frío industrial, los avances de la ciencia y de la técnica fueron fundamentales.

Grandes sabios como Fahrenheit (1686-1736), Faraday (1791-1867) y Reamur, contribuyeron con sus descubrimientos a hacer avanzar las ciencias que enseguida se aplicaron a los métodos de producción de los helados. Luego, en el siglo XIX, se inventaron las primeras máquinas de hacer hielo lo que facilitó la producción en masa. Ya en ese tiempo en algunos hogares se conservaba el hielo en cajas hechas de madera y corcho.

En la actualidad se han perfeccionado mucho las técnicas de fabricación de helados. La maquinaria disponible facilita la producción industrial y doméstica de helados. También han mejorado las normas de higiene. Hoy en día un buen fabricante de helados no solo debe conocer el oficio, debe saber de cocina y pastelería, saber un poco de química y bacteriología y tener algo de artista.”<sup>3</sup>

### **1.2.2 Información general sobre los helados y su fabricación**

Se puede decir que la fabricación de helados ha sufrido una gran revolución por el perfeccionamiento de los sistemas de frío y una maquinaria que ha permitido mejorar la producción, unido a la mejora de las normas de higiene en su elaboración.

Aunque también esta revolución unida a los avances de la química y al descubrimiento de los conservantes, esencias saborizantes y colorantes, ha traído un nuevo tipo de helado, el denominado industrial o químico, preparado para la gran distribución en grandes superficies y en cualquier tipo de establecimientos, de calidad y a precios inferiores, ante el uso generalizado de estos productos por la mayoría de los heladeros y la gran presencia en publicidad de los fabricantes de preparados y esencias, en algunos medios especializados, dicen que un heladero tiene que ser un artista en las presentaciones de sus productos y también un buen cocinero. La composición del helado cremoso varía en diferentes mercados y diferentes lugares.

---

<sup>3</sup> Disponible: Mantello, Sergio (2007, 27 de mayo) mundo helado.com [Homepage], consultado el 20 de noviembre del 2007 de la World Wide Web: <http://www.mundohelado.com/helados/historia.htm>

La composición de un buen helado cremoso promedio es de 12% grasa, 11% sólidos lácteos no grasos, 15% azúcar, 0.3% de estabilizador y emulsificador combinados, con un 38.3% de sólidos totales. La estructura del helado cremoso es un sistema fisicoquímico muy complicado. Celdas de aire se encuentran dispersas en una fase líquida continua que contiene cristales de hielo en crecimiento. La fase líquida contiene glóbulos de grasa solidificados, proteínas lácteas, sales insolubles, en algunos casos cristales de lactosa, estabilizadores en una dimensión coloidal, y azúcares con sales solubles en solución.

El helado cremoso es un alimento nutritivo, saludable y relativamente económico. La producción de helados se ha incrementado muy rápidamente en años recientes en muchos países alrededor del mundo.

### **1.2.3 Mezcla para helados**

Para el desarrollo de la formulación que satisfaga todas las necesidades de cualquier situación particular, deberán considerarse numerosos factores. Entre ellas se encuentra el costo, propiedades de manipulación de la mezcla, color, cuerpo y textura.

Un gran número de ingredientes para helado se encuentran accesibles, incluyendo de varias fuentes. Estos ingredientes pueden agruparse como ingredientes de consumo diario e ingredientes de no consumo diario. Los ingredientes de consumo diario son los más importantes como parte de ingredientes de la grasa y sólidos lácteos no grasos, los cuales tienen roles esenciales en la calidad del helado.

Los ingredientes de consumo no diario son productos como los sólidos edulcorantes, estabilizadores y emulsificadores, productos de huevo, saborizantes, etc. El rol de la grasa como constituyente del helado ha sido revisado por varios investigadores. El uso de porcentajes adecuados es vitalmente esencial, no solo para el balance apropiado de la mezcla, sino que también para satisfacer estándares legales. La mejor grasa se obtiene de la crema fresca. Otras fuentes de grasas son la mantequilla, aceite de mantequilla, crema congelada, etc. Varios investigadores concluyen que este componente influye directamente en la calidad del sabor, ya que absorbe los sabores y los acarrea con facilidad, manifiesta en el helado propiedades al tacto deseadas en el helado.

Los sólidos lácteos no grasos consisten en proteína (36.7 %), lactosa (55.5%) y minerales (7.8%). Tiene un valor nutritivo muy alto, es de costo elevado, no poseen mucha influencia en la calidad del sabor pero afianzan completamente la palatabilidad<sup>4</sup> del producto terminado. Los edulcorantes son usados para dar al sabor un dulzor. El azúcar puede ser usada en forma sólida o líquida. La función principal del azúcar es incrementar la aceptación del producto terminado al público, no solo por hacer dulce el helado sino por acentuar los sabores de la crema y frutas.

Los estabilizadores son usados para prevenir la formación de cristales de hielo grandes dentro del helado, aumentar la resistencia al derretido utilizados en cantidades tan pequeñas para no tener un efecto negativo en el sabor y textura del helado.

---

<sup>4</sup> Palatabilidad: Cualidad de ser grato al paladar un alimento

Todos los estabilizadores tienen una capacidad muy alta de retención de agua, lo cual resulta muy efectivo brindando cuerpo y textura al producto final. Los emulsificadores son utilizados en la fabricación de helados para producir un producto terminado con suave textura y cuerpo firme, para dar uniformidad al producto. El uso de estos da como resultado celdas de aire más pequeñas y mejor distribuidas.

Los sólidos totales reemplazan al agua dentro de la mezcla, por esta razón incrementan el valor nutritivo y viscosidad de esta, claro que también afectan el cuerpo y la textura de esta. El aire y el agua son constituyentes no menos importantes en el helado. El agua es la fase continua, la cual está presente como líquido, como sólido, o como una mezcla de dos estados físicos. El aire está disperso dentro de una emulsión grasa – agua, la cual está compuesta por agua líquida, cristales de hielo, y glóbulos solidificados de grasa.

En la manufactura de helado, el overrun<sup>5</sup>, incrementa el volumen de helado en virtud a la mezcla suministrada varias veces, hasta el doble de su volumen original. Esta incorporación de aire se encuentra comúnmente en la fase final de producción y se lleva a cabo por medio de una batidora para helados.

#### **1.2.4 Tendencias actuales de consumo de helados**

La industria procesadora de helados y las cadenas de comidas rápidas como Mc Donald's, Pollo Campero y Wendy's vienen ofreciendo nuevas alternativas en helados para atraer a un mayor número de consumidores.

---

<sup>5</sup> Overrun significa: incorporación de aire a la mezcla

## **CAPÍTULO I**

### **EMPRESA DEDICADA A LA FABRICACIÓN DE HELADOS**

#### **1.1 CONCEPTO DE EMPRESA**

Una empresa es una entidad integrada por capital de trabajo, dedicada a actividades mercantiles. Generalmente adopta una forma de organización y sus directores o administradores, toman las decisiones sobre la forma de invertir en la misma y como se financiarán sus actividades, con la finalidad de aprovechar al máximo sus recursos y lograr sus metas de utilidad o rendimiento.

La empresa surge como consecuencia de la actividad económica encaminada a la producción de bienes y servicios para satisfacer necesidades. Desde este punto de vista se define a la empresa como un conjunto organizado de factores dedicados a la producción de bienes y servicios a cambio de un beneficio.<sup>1</sup>

Los objetivos de la empresa son determinados por la actividad económica que realiza y la forma en que está compuesto su capital, por ejemplo una empresa privada tendrá como objetivo obtener una utilidad que le permita hacer rentable la actividad que realiza.<sup>2</sup> Una empresa dedicada a la producción tendrá como objetivo principal producir de forma eficiente, rentable y al mismo tiempo considerar los impactos ambientales que de la actividad se generen.

---

<sup>1</sup> Pinilla Más Francisco M Contabilidad y fiscalidad Edición en español 1998 editorial Mcgraw-Hill Pagina 18

<sup>2</sup> Gitman, Lawrence J. Administración Financiera Básica, México / Tercera edición: Harla, S. A. de C. V., 1996. No. Pág. 792

### **1.1.1 Clasificación de empresas**

Se clasifican las empresas en función de los siguientes criterios:

- Según la personalidad del propietario, Privada, Pública o Mixta
- Según el tipo de propietarios, empresas individuales, sociedades.
- Según el tipo de los sectores de actividad, sector primario, secundario.
- Según el tamaño, grandes, medianas, pequeñas.

### **1.1.2 Empresa industrial**

Son aquellas que se dedican a actividades industriales, es decir, transformación de bienes como la industria, la construcción, la producción de energía.

### **1.1.3 Empresa comercial**

Dentro de las empresas que se dedican a la prestación de servicios se clasifican las de actividades comerciales que consisten en venta de artículos. Las empresas incluidas en esta actividad, adquieren productos directamente de las fábricas o de otras empresas comerciales y los venden generalmente a otras empresas, que a su vez los venderán a los consumidores finales.

## **1.2 FABRICACIÓN DE HELADOS**

### **1.2.1 Historia de los Helados**

Está claro que el origen de los helados es muy antiguo. Hay quienes sostienen que “los antiguos romanos son los inventores del “sorbete”. Ellos utilizaban nieve, frutas y miel para preparar este refrescante postre.

Aparentemente Nerón hacía traer nieve de los Alpes para que le prepararan esta bebida helada. Otros con igual convicción, señalan que los chinos, muchos siglos antes de Jesucristo, ya mezclaban la nieve de las montañas con miel y frutas.

Lo cierto es que los conocían y disfrutaban, los chinos, turcos, árabes y romanos. Otro antecedente interesante es que en la corte de Alejandro Magno, se enterraban ánforas conteniendo frutas mezcladas con miel, en la nieve, para conservarlas mejor y se servían heladas. Los cocineros árabes, de los Califas de Bagdad, se destacaron en refinar la calidad y variedad de estos, incorporando a la preparación zumos de fruta. A estas mezclas le dieron el nombre de "sharbets", que quiere decir bebida, de allí el nombre sorbete empleado hoy en día.

Se atribuye a Marco Polo el haber divulgado en Italia una receta para su preparación de regreso de uno de sus viajes al Lejano Oriente. Esto apoyaría la idea de que fueron los chinos quienes inventaron los helados, pero como es desde Italia que se hacen conocidos en el mundo, se explica que muchos creen que se originaron en Roma. Se ha llegado a decir que el nombre de los helados llamados "polos" se puso en homenaje al legendario Marco Polo. Obviamente la elaboración de los helados no era sencilla, ya que era imprescindible disponer de nieve y de los medios para conservar la temperatura. Esto hacía de los helados un placer para pocos, solo disfrutaban de él Reyes y las personas privilegiadas de esa época. Según referencias históricas, en los siglos XVI y XVII, en las cortes de España, Francia e Inglaterra, se elaboraban y servían helados.

Se sabe que los helados llegaron a Francia, cuando Catalina de Médicis se casó con Enrique II. A Inglaterra, en cambio, llegaron de la mano de un cocinero francés que sirvió en la corte y que inventó una receta que incorporaba leche a los helados, el producto era mucho más rico y se cuenta que el Rey le dio una gran recompensa para que reservase la fórmula únicamente para el uso de la mesa real. Pese a ello la fórmula se conoció en todos los países. En la corte del rey francés Luis XIV hacia el año 1600 se presentó el helado con esas características en la alta sociedad. De esa época viene la polémica entre los médicos y otros expertos sobre si el helado es bueno o no para la digestión.

También en ese entonces, el año 1660, el italiano Procopio inventó una máquina que homogeneizaba las frutas, el azúcar y el hielo, con lo que se obtenía una verdadera crema helada, similar a la que hoy conocemos. Procopio, abrió en París el "Café Procope", donde además de café se servían helados, así se popularizó el delicioso postre. Por muchos años los heladeros italianos, guardaron celosamente el secreto de preparación de los helados, aunque como vendedores ambulantes lo difundieron por toda Europa. Para el siglo XVIII, las recetas de helados empezaron a incluirse en los libros de cocina.

Hacia 1700, los helados llegaron a América del Norte y se hicieron populares en Estados Unidos. En 1846, Nancy Jhonson, una norteamericana, inventó la primera heladora automática, con lo que puso la base para el surgimiento del helado industrial. Unos años después, en 1851, Jacobo Fussel fundó la primera empresa productora de helados, de los Estados Unidos.

Hasta mediados del siglo XIX, el hielo llegaba desde Inglaterra o los Estados Unidos en barras envueltas en aserrín. Los primeros en servir refrescos ‘helados’ fueron el “Café de París”, el “Café de las Armas” y el “Café de los Catalanes”.

Es interesante acotar que no tenían máquinas enfriadoras, solucionaron este inconveniente utilizando dos recipientes de madera o de estaño, uno metido dentro del otro. En el más pequeño de estos recipientes se preparaba la mezcla de helado. Es importante destacar que en esa época descubrieron que la adición de sal en grano, hace bajar la temperatura del hielo y que este duraba por más tiempo. Luego rellenaban el espacio entre los recipientes con hielo y sal. Después de mezclar los ingredientes, se dejaba la mezcla en el recipiente, y el helado quedaba listo.

Mucho tiempo antes se había descubierto que se podía almacenar hielo del invierno en pozos en la tierra que se tapaban con paja y ramas de roble. Hay que destacar que en el proceso de producción de helados, sobre todo para pasar del frío natural al frío industrial, los avances de la ciencia y de la técnica fueron fundamentales.

Grandes sabios como Fahrenheit (1686-1736), Faraday (1791-1867) y Reamur, contribuyeron con sus descubrimientos a hacer avanzar las ciencias que enseguida se aplicaron a los métodos de producción de los helados. Luego, en el siglo XIX, se inventaron las primeras máquinas de hacer hielo lo que facilitó la producción en masa. Ya en ese tiempo en algunos hogares se conservaba el hielo en cajas hechas de madera y corcho.

En la actualidad se han perfeccionado mucho las técnicas de fabricación de helados. La maquinaria disponible facilita la producción industrial y doméstica de helados. También han mejorado las normas de higiene. Hoy en día un buen fabricante de helados no solo debe conocer el oficio, debe saber de cocina y pastelería, saber un poco de química y bacteriología y tener algo de artista.”<sup>3</sup>

### **1.2.2 Información general sobre los helados y su fabricación**

Se puede decir que la fabricación de helados ha sufrido una gran revolución por el perfeccionamiento de los sistemas de frío y una maquinaria que ha permitido mejorar la producción, unido a la mejora de las normas de higiene en su elaboración.

Aunque también esta revolución unida a los avances de la química y al descubrimiento de los conservantes, esencias saborizantes y colorantes, ha traído un nuevo tipo de helado, el denominado industrial o químico, preparado para la gran distribución en grandes superficies y en cualquier tipo de establecimientos, de calidad y a precios inferiores, ante el uso generalizado de estos productos por la mayoría de los heladeros y la gran presencia en publicidad de los fabricantes de preparados y esencias, en algunos medios especializados, dicen que un heladero tiene que ser un artista en las presentaciones de sus productos y también un buen cocinero. La composición del helado cremoso varía en diferentes mercados y diferentes lugares.

---

<sup>3</sup> Disponible: Mantello, Sergio (2007, 27 de mayo) mundo helado.com [Homepage], consultado el 20 de noviembre del 2007 de la World Wide Web: <http://www.mundohelado.com/helados/historia.htm>

La composición de un buen helado cremoso promedio es de 12% grasa, 11% sólidos lácteos no grasos, 15% azúcar, 0.3% de estabilizador y emulsificador combinados, con un 38.3% de sólidos totales. La estructura del helado cremoso es un sistema fisicoquímico muy complicado. Celdas de aire se encuentran dispersas en una fase líquida continua que contiene cristales de hielo en crecimiento. La fase líquida contiene glóbulos de grasa solidificados, proteínas lácteas, sales insolubles, en algunos casos cristales de lactosa, estabilizadores en una dimensión coloidal, y azúcares con sales solubles en solución.

El helado cremoso es un alimento nutritivo, saludable y relativamente económico. La producción de helados se ha incrementado muy rápidamente en años recientes en muchos países alrededor del mundo.

### **1.2.3 Mezcla para helados**

Para el desarrollo de la formulación que satisfaga todas las necesidades de cualquier situación particular, deberán considerarse numerosos factores. Entre ellas se encuentra el costo, propiedades de manipulación de la mezcla, color, cuerpo y textura.

Un gran número de ingredientes para helado se encuentran accesibles, incluyendo de varias fuentes. Estos ingredientes pueden agruparse como ingredientes de consumo diario e ingredientes de no consumo diario. Los ingredientes de consumo diario son los más importantes como parte de ingredientes de la grasa y sólidos lácteos no grasos, los cuales tienen roles esenciales en la calidad del helado.

Los ingredientes de consumo no diario son productos como los sólidos edulcorantes, estabilizadores y emulsificadores, productos de huevo, saborizantes, etc. El rol de la grasa como constituyente del helado ha sido revisado por varios investigadores. El uso de porcentajes adecuados es vitalmente esencial, no solo para el balance apropiado de la mezcla, sino que también para satisfacer estándares legales. La mejor grasa se obtiene de la crema fresca. Otras fuentes de grasas son la mantequilla, aceite de mantequilla, crema congelada, etc. Varios investigadores concluyen que este componente influye directamente en la calidad del sabor, ya que absorbe los sabores y los acarrea con facilidad, manifiesta en el helado propiedades al tacto deseadas en el helado.

Los sólidos lácteos no grasos consisten en proteína (36.7 %), lactosa (55.5%) y minerales (7.8%). Tiene un valor nutritivo muy alto, es de costo elevado, no poseen mucha influencia en la calidad del sabor pero afianzan completamente la palatabilidad<sup>4</sup> del producto terminado. Los edulcorantes son usados para dar al sabor un dulzor. El azúcar puede ser usada en forma sólida o líquida. La función principal del azúcar es incrementar la aceptación del producto terminado al público, no solo por hacer dulce el helado sino por acentuar los sabores de la crema y frutas.

Los estabilizadores son usados para prevenir la formación de cristales de hielo grandes dentro del helado, aumentar la resistencia al derretido utilizados en cantidades tan pequeñas para no tener un efecto negativo en el sabor y textura del helado.

---

<sup>4</sup> Palatabilidad: Calidad de ser grato al paladar un alimento

Todos los estabilizadores tienen una capacidad muy alta de retención de agua, lo cual resulta muy efectivo brindando cuerpo y textura al producto final. Los emulsificadores son utilizados en la fabricación de helados para producir un producto terminado con suave textura y cuerpo firme, para dar uniformidad al producto. El uso de estos da como resultado celdas de aire más pequeñas y mejor distribuidas.

Los sólidos totales reemplazan al agua dentro de la mezcla, por esta razón incrementan el valor nutritivo y viscosidad de esta, claro que también afectan el cuerpo y la textura de esta. El aire y el agua son constituyentes no menos importantes en el helado. El agua es la fase continua, la cual está presente como líquido, como sólido, o como una mezcla de dos estados físicos. El aire está disperso dentro de una emulsión grasa – agua, la cual está compuesta por agua líquida, cristales de hielo, y glóbulos solidificados de grasa.

En la manufactura de helado, el overrun<sup>5</sup>, incrementa el volumen de helado en virtud a la mezcla suministrada varias veces, hasta el doble de su volumen original. Esta incorporación de aire se encuentra comúnmente en la fase final de producción y se lleva a cabo por medio de una batidora para helados.

#### **1.2.4 Tendencias actuales de consumo de helados**

La industria procesadora de helados y las cadenas de comidas rápidas como Mc Donald's, Pollo Campero y Wendy's vienen ofreciendo nuevas alternativas en helados para atraer a un mayor número de consumidores.

---

<sup>5</sup> Overrun significa: incorporación de aire a la mezcla

La industria procesadora de helados viene promocionando nuevos sabores y presentaciones que resulten atractivos para los distintos nichos de consumidores, dentro de los cuales se destacan la mezcla de frutas como banano, piña, coco y fresa. Las cadenas de supermercados vienen ofreciendo el producto a precios bajos o son incluidos en distintas presentaciones y precios en sus distintos puntos de venta, con lo que han conseguido ampliar el mercado.

Según datos estadísticos actualizados el consumo de helado per cápita en Guatemala es de 1.5 litros de helado al año; a nivel latinoamericano Chile es el mayor consumidor con 6 litros al año, mientras que los países nórdicos consumen 20 litros per cápita al año como en el caso de Nueva Zelanda, claro que es importante aclarar que allá el helado está incorporado dentro de la dieta alimenticia.<sup>6</sup>

Las materias primas esenciales para un buen producto son:

- leche fluida
- estabilizadores en polvo
- glucosa
- frutas procesadas
- leche en polvo
- colorantes
- azúcar
- emulsificantes
- esencias
- grasas vegetales
- suero de lactosa
- chocolate

---

<sup>6</sup> **Fuente:** International Ice Cream Association, 2007

### **1.2.5 Fabricación de helados.**

Una producción básica de helados, tiene los siguientes aspectos relevantes

#### a) Disolución

Es el proceso en el cual se realiza la mezcla necesaria para el cocimiento, en la cual se mezclan leche fluida, azúcar, leche en polvo, agua, estabilizador cremoso, base de helado, glucosa y mantequilla, cuando la mezcla se encuentra de acuerdo con los parámetros de cocimiento se traslada al siguiente proceso por medio de tuberías de acero inoxidable. El cocinero o encargado del cocimiento, antes de preparar la mezcla, debe verificar que los tanques de pasteurización estén limpios, vacíos y en buenas condiciones para ser utilizados, de acuerdo con parámetros establecidos por Aseguramiento de Calidad.

#### b) Pasteurización

Significa destruir microorganismos presentes en el producto mediante la aplicación de choques de calor y frío. Además garantiza la calidad microbiológica, proporciona la temperatura para activar los agentes emulsificantes y estabilizantes presentes en la fórmula. La mezcla pasteurizada se traslada al siguiente proceso a través de tuberías de acero inoxidable.

#### c) Homogenización

Es obtener el tamaño uniforme de las moléculas grasas en la emulsión, obteniendo un tamaño uniforme de todos los materiales cocidos, una buena distribución del emulsificante y las proteínas lácteas.

Estas condiciones mejoran la cremosidad y permiten una estructura lisa, así como la resistencia al derretido y resistencia al choque de calor. La mezcla homogenizada es trasladada al siguiente proceso por medio de mangueras, en este proceso se utiliza una bomba para empuje de líquidos.

d) Maduración

Tiempo de reposo de la mezcla requerido para permitir que los estabilizantes se hidraten y puedan actuar, esta se efectúa en tinas de maduración.

e) Saborización

Es la acción de agregar los sabores y colorantes característicos de la mezcla, según el producto final, este proceso se realiza en tanques que poseen batidoras para dar una mejor consistencia de sabor y color.

f) Enfriamiento

Este proceso es realizado en la transición de los tanques de saborización hacia las empacadoras, el equipo baja la temperatura de la mezcla para obtener solidez, según el tipo de helado que se prepara esa será la temperatura a la cual se congelará la mezcla.

g) Llenado, envasado y empacado.

Es el último proceso que consiste en llenar estos envases con mezcla helada saborizada, no así las paletas sándwiches y pasteles que llevan otro proceso

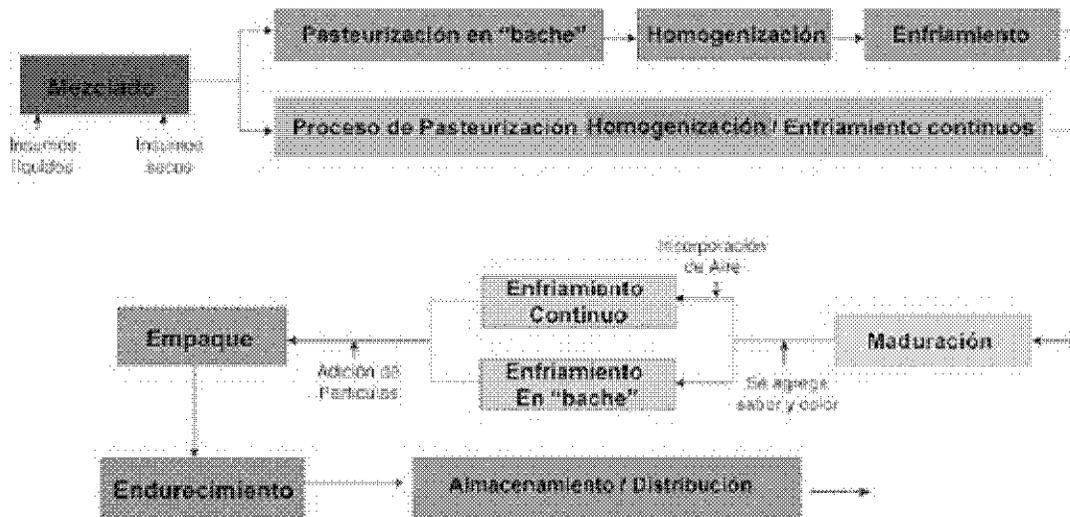
h) Almacenado

El producto terminado es almacenado en cámaras frigoríficas donde la temperatura oscila entre  $-25^{\circ}\text{C}$  y  $-30^{\circ}\text{C}$  y son mantenidas en ese estado durante un tiempo aproximado de 48 horas.

i) Despacho

Cuando el producto va a ser comercializado pasa al almacén de despacho y está por un tiempo máximo de 3 días, se utiliza el sistema de "sale primero el producto que ha llegado antes", si el producto recorrerá grandes distancias, salen los productos más frescos.

Diagrama del proceso de fabricación de helados



## **1.3 ESTADOS FINANCIEROS**

### **1.3.1 Concepto de Estados Financieros**

Los Estados Financieros muestran la posición financiera, los resultados de las operaciones y la información pertinente sobre los cobros y pagos de efectivo de una entidad durante un período contable. Se preparan a fin de presentar una revisión periódica o informe acerca del progreso de la administración y sobre la situación de las inversiones en el negocio y los resultados obtenidos durante el período que se estudia.

Son aquellos documentos que muestran la situación financiera de una empresa, la capacidad de pago de la misma a una fecha determinada, pasada, presente o futura, o bien el resultado de operaciones obtenidas en un período o ejercicio pasado, presente o futuro, en situaciones normales o especiales.

“El término "estados financieros", cubre los balances de situación, los estados de resultados o cuentas de pérdidas y ganancias, los estados de flujo de fondos, las notas y los demás estados y material explicativo que se identifica como parte de los estados financieros. Usualmente, los estados financieros están disponibles o se publican una vez al año, y se someten al informe de un auditor. Las Normas Internacionales de Contabilidad se aplican a tales estados financieros de cualquier empresa comercial, industrial o de servicios”.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Prólogo a los pronunciamientos sobre Normas Internacionales de Contabilidad NIC párrafo 5

La gerencia de cada empresa puede preparar Estados Financieros de uso interno, empleando los criterios que estime más convenientes en relación con su proceso de toma de decisiones. Sin embargo, cuando los estados citados se presenten para información a otras personas, tales como propietarios, prestamistas, empleados y público en general, deberán redactarse de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad

Muchas empresas, en el mundo entero, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos. Aunque tales estados financieros pueden parecer similares entre un país y otro, existen en ellos diferencias causadas probablemente por una amplia variedad de circunstancias sociales, económicas y legales; debido a que en los diferentes países se tienen en mente las necesidades de distintos usuarios de los estados financieros al establecer la normativa contable nacional.

Los estados financieros forman parte del proceso de información financiera. Normalmente, un conjunto completo de estados financieros comprende un balance de situación general, un estado de resultados, un estado de cambios en la posición financiera (que puede ser presentado en varias formas, por ejemplo como un estado de flujo de efectivo o un cuadro de financiación), así como unas notas, estados complementarios y otro material explicativo que forma parte integrante de los estados financieros. En ellos pueden tener también cabida cuadros suplementarios y otra información basada en, o derivada de, tales estados financieros, que se espera sea leída junto con ellos. Los cuadros suplementarios y la información aludida pueden, por ejemplo, referirse a la información financiera sobre los segmentos de negocios o geográficos, o bien presentar el efecto de los cambios tales como

las contenidas en los informes a la gerencia, los discursos del presidente de la compañía, las discusiones o análisis por parte de la administración o gerencia, u otras similares que pueden estar incluidas en los informes anuales o en la información financiera.<sup>8</sup>

Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, los gobiernos y sus organismos públicos, así como el público en general. Éstos usan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información.

Aunque todas las necesidades de información de estos usuarios no pueden quedar cubiertas solamente por los estados financieros, hay necesidades que son comunes a todos los usuarios citados. Puesto que los inversores son los suministradores de capital-riesgo a la empresa, las informaciones contenidas en los estados financieros que cubran sus necesidades, cubrirán también muchas de las necesidades que otros usuarios esperan satisfacer en tales estados financieros.

### **1.3.2 Objetivos principales de los estados financieros**

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

---

<sup>8</sup> Perdomo Salguero, Mario Leonel, Análisis e interpretación de estados financieros. Segunda edición 2005 pagina 43

Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento y continuará su actividad dentro del futuro previsible.

La situación financiera de una empresa se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios habidos en el medio ambiente en el que opera. La información acerca de los recursos económicos controlados por la empresa, y de su capacidad en el pasado para modificar tales recursos, es útil al evaluar la posibilidad que la empresa tiene para generar efectivo y demás equivalentes al efectivo en el futuro. La información acerca de la estructura financiera es útil al predecir las necesidades futuras de préstamos, así como para entender cómo las ganancias y flujos de efectivo futuros serán objeto de reparto entre los que tienen intereses en la propiedad; también es útil al predecir si la empresa tendrá éxito para obtener nuevas fuentes de financiación. La información acerca de la liquidez y solvencia es útil al predecir la capacidad de la empresa para cumplir sus compromisos financieros según vayan venciendo.

El término liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después del pago de los compromisos financieros del período. El término solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con una perspectiva a largo plazo, para cumplir con los compromisos financieros según el vencimiento de las deudas.

La información acerca del desempeño de una empresa, y en particular sobre su rendimiento, se necesita para evaluar cambios potenciales en los recursos económicos, que es probable puedan ser controlados en el futuro. A este respecto, la información sobre la variabilidad de los resultados es importante. La información acerca de la situación de la empresa es útil al predecir la capacidad de la misma para generar flujos de efectivo a partir de la composición actual de sus recursos. También es útil al formar juicios acerca de la eficacia con que las empresas pueden emplear recursos adicionales.

La información acerca de los cambios en la posición financiera de una empresa es útil para evaluar sus actividades de financiación, inversión y operación, en el período que cubre la información financiera. Esta información es útil por suministrar al usuario la base de evaluar la capacidad de la empresa para generar efectivo. Al preparar el estado de cambios en la posición financiera, el significado del término “fondos” puede ser definido de varias maneras, tales como recursos financieros, fondo de maniobra, activo líquido o efectivo.

La información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el balance de la situación general. La información acerca de la actividad es suministrada fundamentalmente por el estado de resultados.

La información acerca de los flujos de fondos es suministrada fundamentalmente por el estado de cambios en la posición financiera.

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del desempeño financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del desempeño financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado.

Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

- Activos;
- Pasivos;
- Patrimonio neto;
- Gastos e ingresos, en los que se incluyen las pérdidas y ganancias;
- Otros cambios en el patrimonio neto; y
- Flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas a los Estados Financieros, ayudará a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos.

### **1.3.3 Características importantes de los estados financieros**

Las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros. Las cuatro principales características son comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad es decir que sea comparable.

Si hay un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia. La gerencia puede necesitar sopesar los méritos relativos de la presentación a tiempo frente al suministro de información fiable. A menudo, para suministrar información a tiempo es necesario presentarla antes de que todos los aspectos de una determinada transacción y otro suceso sean conocidos, perjudicando así su fiabilidad. A la inversa, si la presentación se demora hasta poder conocer todos sus aspectos, la información puede ser altamente fiable, pero de poca utilidad para los usuarios que han tenido que tomar decisiones en el ínterin. Al conseguir un equilibrio entre relevancia y fiabilidad, la consideración decisiva es cómo se satisfacen mejor las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios.

Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrar la información financiera, sin embargo, la evaluación de beneficios y costos, es sustancialmente, un proceso de juicios de valor.

Los costos no son soportados necesariamente por quienes disfrutan de los beneficios. Los beneficios pueden ser disfrutados por usuarios distintos de aquellos para los que se prepara la información.

Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera del balance de situación general son los activos, los pasivos y el patrimonio neto.

La situación financiera, son los elementos relacionados directamente con la medida de cada uno de los elementos que reflejan los bienes y obligaciones de la empresa, por lo cual se desprenden las siguientes definiciones:

**Activo**

Es un recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la empresa. Éste potencial puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la empresa, también puede tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción.

Muchos activos, como por ejemplo las cuentas por cobrar y los terrenos, están asociados con derechos legales.

### **Pasivo**

Es una obligación actual de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos.

## **1.4    ACTIVOS FIJOS**

### **1.4.1   Definición de Activos Fijos**

Son todos aquellos bienes que adquieren las empresas sin intención de venderlos y que le son necesarios para poder desarrollar sus necesidades de producción, administración y venta, su utilidad está restringida por su vida útil física o por el período durante el cual contribuyen a la realización de las operaciones. A estos activos también se les conoce como “Propiedad, planta y equipo”

Los activos fijos se dividen en:

- Activos fijos tangibles
- Activos fijos intangibles

Los Activos fijos tangibles, comprenden partidas representadas por bienes físicos que se consumen durante el tiempo de servicio ó vida útil, son activos que la empresa posee para su utilización durante el desarrollo de sus operaciones regulares, durante más de un año y que normalmente no se convierten en efectivo fácilmente, ni se intenta revenderlos.

Son utilizados para uso en la producción, suministrar bienes y servicios, para rentarlos a terceros o para propósitos administrativos y se espera obtener beneficios económicos de ellos.

Los Activos intangibles constituyen activos que no tienen existencia física y que su valor está limitado a los derechos y beneficios esperados que su posesión confiere al propietario, los activos intangibles no se reconocen como costo o gasto total dentro de las operaciones del período en que se incurren, si no que se llevan adelante para eliminarlos en períodos futuros, por medio de amortizaciones.

La vida de los activos intangibles, puede estar limitada por la ley o por contrato, o puede ser indeterminada, ejemplo: las patentes, la propiedad literaria, las concesiones, las marcas de fábrica y las fórmulas.

#### **1.4.2 Componentes de la Propiedad, Planta y Equipo**

Frecuentemente, las propiedades, planta y equipo representan una importante porción de los activos totales de la empresa, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera.

Regularmente se clasifican de la siguiente forma, sin embargo esta clasificación tiene como objeto separar los activos de similar clase u objetivo para ordenar los registros:

a) Edificios

Los edificios son construcciones que pueden servir para la instalación física de los departamentos que integran la empresa como la planta de producción, bodegas de almacenaje y distribución, oficinas administrativas.

b) Mobiliario y Equipo

Representa el conjunto de muebles y utensilios para uso generalmente exclusivo de las personas que trabajan en el área administrativa de los diferentes departamentos de la empresa.

b) Maquinaria y Equipo

Se refiere a las máquinas y aparatos utilizados en el proceso de la transformación de las materias primas y materiales, hasta ponerlas en condiciones de ser usadas para los fines a que están destinados.

### **1.4.3 Costo y valor de los Activos Fijos**

El costo se define como la medición en términos monetarios, de los recursos utilizados, para la adquisición, instalación y puesta en marcha de un activo fijo.

El costo histórico original corresponde a que las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se desembolsen o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

De acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad NIC el costo inicial de los activos fijos comprende el precio de compra, aranceles, impuestos así como cualquier costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que esta destinado. Sin embargo existe un tratamiento alternativo permitido que se refiere a la medición del costo posterior al costo inicial, que consiste en la revaluación.

Los activos fijos tangibles e intangibles se registran inicialmente al costo o precio original de compra al contado o negociado. El costo incluye además otras erogaciones relacionadas y necesarias para obtener el activo y prepararlo para el uso que se le quiera dar. Los impuestos y derechos de aduana, los fletes, los costos de instalación y otras erogaciones relacionadas con la adquisición, son ejemplos típicos de renglones que deben incluirse como parte del costo del activo.

#### **1.4.4 Definiciones importantes acerca de los costos de los Activos Fijos**

##### **a) Capitalización**

Capitalización es reconocer un costo como parte del valor en libros de un activo.

b) Valor residual

Es la cantidad neta que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la desapropiación.

c) Valor de desecho

Este valor también se conoce con los nombres de: valor residual, valor de salvamento, valor recuperable y valor de rescate. Representa el valor que se estima que puede obtenerse de la venta de un activo fijo ya fuera de servicio. En otras palabras puede decirse que, valor de desecho, es el valor que se estima que va a tener el bien al estar totalmente depreciado. Previamente al cálculo de la depreciación de un activo fijo, el valor de desecho se deduce del costo original.

d) Valor razonable

Es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor debidamente informados, en una transacción libre.

e) Pérdida por deterioro

Es la cantidad en que excede, el valor en libros de un activo, a su importe recuperable.

f) El valor en libros

Es el importe por el que tal elemento aparece en el balance de situación general, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas de valor por deterioro que eventualmente le correspondan.

### 1.4.5 Medición del costo

Tomando en cuenta la medición del costo de la propiedad planta y equipo a través del costo histórico original, indicamos que puede valuarse a través de las siguientes mediciones:

- El costo de adquisición
- El costo de construcción o fabricación
- El costo equivalente

#### a) Costo de adquisición

Es la suma de todos los costos de las transacciones individuales. Cuando la adquisición se ejecute en varias etapas, es importante distinguir entre la fecha de adquisición y las diferentes fechas en las que se tienen lugar el resto de intercambios.

Este costo comprende el precio neto pagado por el bien más cualquier otro gasto necesario para colocarlo en el lugar y condiciones que le permitan su funcionamiento.

#### b) Costo de construcción o fabricación

El mismo procedimiento utilizado en la adquisición de activos fijos, puede aplicarse para valuar los activos que la empresa decida construir o fabricar, o sea, crear una cuenta contable transitoria de control, en la cual se registren todos los desembolsos que se efectúen durante la construcción.

Entre los principales activos fijos que la empresa puede construir o fabricar tenemos: los edificios, ampliaciones y mejoras a edificios, mejoras a maquinaria y equipo, etc. Y en el cual se tomen en cuenta todos los costos directos e indirectos en las mejoras y ampliaciones de la misma.

c) Costo equivalente

Cuando una propiedad, planta o equipo se adquiere total o parcialmente a cambio de otro activo, el activo adquirido debe registrarse a su valor razonable o al valor neto en libros del activo dado en cambio, incrementándole o decrementándole cualquier pago en efectivo o en especie efectuado o recibido en su compensación.

Entre los activos que generalmente se cambian o permutan, tenemos los vehículos, equipo de oficina, los cuales se cambian por otros de la misma naturaleza y de ser posible con mayor avance tecnológico.

#### **1.4.6 Depreciación de Activos**

El termino “depreciación” en su uso más común y frecuente designa a la paulatina expiración del valor del costo de ciertos activos fijos de larga duración, a lo largo del tiempo y del uso. La contabilidad de la depreciación es un intento por reconocer, en alguna forma ordenada, la periódica extinción de este costo de operaciones, a fin de poder producir una más significativa declaración tanto de los valores de activos de la empresa, como de sus ingresos periódicos.

## Activos depreciables

Son aquellos que:

- a) Se espera utilizar durante más de un período contable;
- b) Tienen una vida útil limitada; y
- c) Se poseen para ser aplicados en la producción o el suministro de bienes y servicios por parte de la empresa, o bien para ser arrendados o para cometidos administrativos.

El importe depreciable de un activo sometido a depreciación es su costo histórico, una vez se ha deducido el valor residual.

## Desgaste de los Activos Fijos:

De vez en cuando, puede resultar evidente que una compañía no pueda esperar razonablemente recuperar el costo de ciertos activos, bien sea a través del uso o mediante la venta. Por ejemplo, un fabricante de computadoras puede haber pagado un precio muy alto para adquirir equipo de producción especializado, si la nueva tecnología hace que el equipo resulte obsoleto, puede resultar evidente que valga mucho menos que su costo.

Si el costo de un activo no se puede recuperar mediante uso futuro o venta, los activos deben ser cancelados a su valor realizable neto. El débito compensador es una cuenta de pérdida. Estas cancelaciones generalmente no participan en la determinación del ingreso gravable.

**CAPÍTULO II**  
**NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**  
**RELACIONADAS CON PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**

**2.1 Normas Internacionales de Contabilidad NIC**

En la actualidad, los mercados de capitales mundiales no tienen fronteras y quienes participan en dichos mercados no deben tener barreras para acceder a la información financiera de alta calidad, transparente y comparable que necesitan para tomar decisiones económicas bien fundadas. Desde 1973, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y su antecesor, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), han estado trabajando para desarrollar, en pro del interés público, un único conjunto de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de alta calidad, de fácil comprensión e implantación, que puedan ser de utilidad a los inversores en acciones, a las entidades de crédito y a otros posibles usuarios de este tipo de información

Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que de acuerdo con la experiencia comercial, se han considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al usuario de los estados financieros, con el objetivo de reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee).

Las Normas Internacionales de Contabilidad se formulan y publican para el interés público, para que sean seguidas en la preparación y presentación de los estados financieros a nivel mundial. Las Normas Internacionales de Contabilidad son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas para cada circunstancia económica en particular. Los procedimientos seguidos por el Comité especial encargado de elaborar las Normas, aseguran y garantizan, mediante las consultas realizadas al Grupo Consultivo, a las Organizaciones Miembros del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad conocido con sus siglas en idioma inglés (IASC International Accounting Standards Committee), a los Organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las Normas Internacionales de Contabilidad son aceptables para los usuarios y constituyen una guía para la preparación de los estados financieros.

La presentación de los estados financieros es objeto de regulación, en mayor o menor grado, por parte de la normativa legal vigente en cada país. Tal normativa puede provenir, bien de la autoridad pública o bien de los organismos profesionales del país en cuestión. Las Normas Internacionales de Contabilidad no prevalecen sobre las regulaciones locales, respecto a la presentación de los estados financieros en cada país.

Las obligaciones asumidas por los miembros del IASC, como se explica en el prólogo de las NIC, son las de informar sobre el cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad en sus extremos importantes.

Las NIC nacen de la necesidad de confiabilidad de la información para los usuarios de la misma, en los diferentes enfoques y fundamentalmente funcionan para armonizar los procedimientos contables para que la información sea confiable, objetiva, relevante y comparable a nivel internacional

## **2.2 Antecedentes de las Normas Internacionales**

Las normas internacionales de Contabilidad se originan con el objeto de conseguir la uniformidad en los principios contables, que utilizan las empresas y otras organizaciones, para su información financiera en todo el mundo lo que generó la creación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) que es un organismo independiente, de carácter privado; éste se formó en 1973 mediante un acuerdo realizado por organizaciones de profesionales contables pertenecientes a Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos de América, Francia, Holanda, Japón, México, Reino Unido e Irlanda. Esta fundación se comprometió a desarrollar, el interés público y a través de su organismo normativo, el International Accounting Standards Board (IASB), un conjunto único de alta calidad, como lo son las normas internacionales de información financiera para los estados financieros de propósito general.

Desde 1983, los miembros del IASC son todas las organizaciones de profesionales contables, que a su vez, son miembros de la Federación Internacional de Contadores conocida por sus siglas en idioma inglés como (IFAC International Federation of Accountants). La IFAC es la organización global de la profesión de la contaduría. Trabaja con sus 157 miembros y asociados en 123 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros y asociados de IFAC que son principalmente organismos profesionales nacionales de Contaduría, representan a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios en el sector público, en la industria y el comercio, en el gobierno y en el entorno académico.

Los objetivos del IASC, establecidos desde su constitución, son:

- a) Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligado, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas;
- b) Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas;
- c) Cumplir con los objetivos asociados con (a) y (b), teniendo en cuenta, cuando sea necesario, las necesidades especiales de entidades pequeñas y medianas y de economías emergentes; y;

d) Llevar a la convergencia entre las normas contables nacionales y las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de alta calidad

El trabajo del IASC se lleva a cabo gracias al apoyo financiero de las organizaciones de profesionales contables y otras organizaciones que participan en su consejo, de la IFAC y de las aportaciones de empresas, instituciones financieras, firmas de profesionales contables y otras organizaciones. El IASC también genera ingresos por la venta de sus publicaciones.

Los Administradores de la Fundación IASC son responsables de los siguientes aspectos:

- a) Asumir la responsabilidad por el establecimiento y el mantenimiento de acuerdos financieros apropiados;
- b) Establecer o modificar los procedimientos de operación de los Administradores;
- c) Determinar la entidad legal bajo la que operará la Fundación IASC, siempre que tal entidad sea una Fundación u otro tipo de persona jurídica que limite la responsabilidad de sus miembros y que los documentos legales por los que se establezca tal entidad legal incorporen disposiciones que contengan las mismas exigencias que las disposiciones contenidas en su constitución;

- d) Revisar debidamente la localización de la Fundación IASC, tanto en lo que respecta a su sede legal como a la localidad en que opere;
- e) Investigar la posibilidad de obtener la condición de entidad benéfica o de un estatus similar para la Fundación IASC en aquellos países en los que tal estatus pueda ayudar en la captación de fondos;
- f) Abrir sus reuniones al público, si bien pueden, discrecionalmente, tener cierto tipo de discusiones en privado (normalmente, sólo las que se refieran a selección, nombramientos y otros asuntos sobre el personal, así como a la financiación); y
- g) Publicar un informe anual sobre las actividades de la Fundación IASC, que incluya los estados financieros auditados y las prioridades para el año siguiente.

Los Administradores también tienen la responsabilidad de nombrar a los miembros del IASB y establecerán las condiciones de sus contratos de servicio, así como los criterios de desempeño; nombrarán a los miembros del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera y del Consejo Asesor de Normas; revisarán anualmente la estrategia de la Fundación IASC y de la IASB, así como su eficacia, incluyendo la consideración pero no la determinación de la agenda del IASB; aprobarán anualmente el presupuesto de la Fundación IASC, y determinarán las bases para su financiación; revisarán las cuestiones generales de carácter estratégico que afecten a las normas contables, promoverán a la Fundación IASC y a su trabajo y promoverán el

objetivo de la aplicación rigurosa de las Normas Internacionales de Contabilidad y de las Normas Internacionales de Información Financiera, siempre que los Administradores sean excluidos de cualquier intervención en asuntos técnicos relativos a las normas contables; establecerán y modificarán los procedimientos de operación, los acuerdos consultivos y los debidos procesos del IASB, del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera y del Consejo Asesor de Normas; revisarán el cumplimiento de los procedimientos de operación, de los acuerdos consultivos y de los debidos procesos descritos en el apartado; aprobarán las modificaciones a esta Constitución, después de seguir el debido proceso para hacerlas, el que incluirá la consulta al Consejo Asesor de Normas y la publicación de un Proyecto para comentarios públicos, y promoverán y revisarán el desarrollo de programas y materiales educativos que sean coherentes con los objetivos de la Fundación IASC.

En 1981, el Consejo del IASC estableció un Grupo Consultivo internacional, en el que se incluyen representantes de las organizaciones internacionales de elaboradores y usuarios de los estados financieros, bolsas de valores y reguladores de los mercados de valores. El grupo incluye también representantes u observadores de agencias de desarrollo, de organismos reguladores contables y de organizaciones intergubernamentales. Los miembros actuales del Grupo Consultivo son los siguientes:

- Asociación Internacional de Actuarios (IAA)
- Asociación Internacional de Banca
- Asociación Internacional de la Abogacía (IBA)
- Asociación Internacional de Supervisores de Seguros (IAIS)

- Asociación Internacional para la Educación y la Investigación en Contabilidad (IAAER)
- Banco Mundial
- Cámara de Comercio Internacional (ICC)
- Comisión Europea
- Comité de Supervisión Bancaria de Basilea
- Comité Internacional de Normas de Valoración (IVSC)
- Confederación Internacional de Sindicatos Libres (ICFTU) y Confederación Mundial del Trabajo
- Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (IASB)
- Corporación Financiera Internacional (IFC)
- División de las Naciones Unidas para las Corporaciones y la Inversión Transnacional (UNCTAD)
- Federación Internacional de Bolsas de Valores (FIBV)
- Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)

En 1997, el Consejo del IASC constituyó un Comité de Interpretaciones (CI) con el fin de considerar, oportunamente, los problemas contables que podrían recibir un tratamiento inaceptable o divergente en ausencia de una guía de aplicación autorizada. Las revisiones que realizan se enmarcan en el contexto de las Normas Internacionales de Contabilidad existentes y del Marco Conceptual del IASC.

El Comité de Interpretación se ocupa de problemas de importancia razonablemente extensa, evitando aquellos que pudieran interesar sólo a un pequeño conjunto de empresas. Las interpretaciones cubren tanto problemas derivados de la propia maduración de las Normas como problemas de carácter emergente.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), están vigentes en Guatemala a partir del año dos mil dos, mediante la intervención del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), el cual tiene como función primordial promover y promulgar prácticas adecuadas en la profesión contable, así como desarrollar y mantener un alto nivel en la actuación profesional del Contador Público y Auditor.

### **2.3 Aplicación de NIC en Guatemala**

El artículo 368 del Código de Comercio de Guatemala, establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad de forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble usando principios de contabilidad generalmente aceptados. La junta directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores publicó en el Diario de Centro América el 04 de junio del 2001 y el 16 de julio del 2002 una resolución que en su artículo 1 resolvió adoptar el marco conceptual para la preparación de Estados Financieros, las Normas Internacionales de Contabilidad NIC como principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala y en su artículo 4 derogó todos los principios de contabilidad generalmente aceptados a partir del 1 de enero y del 1 de julio de 2002 según corresponda.

Posteriormente con la creación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), en junio de 2005, asumió la responsabilidad que en su momento estuvo a cargo del IGCPA, actualmente es la entidad Rectora de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, siendo el responsable de promover la investigación permanente de las normas y técnicas de contabilidad y auditoría que deban regir en Guatemala.

Dicho Colegio, el 20 de Diciembre 2007, publicó en el Diario de Centro América la resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, en la cual se adoptan como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio y como marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, y las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera. La vigencia de esta resolución es optativa a partir del año 2008 y obligatoria a partir de Enero de 2009.

Adicionalmente, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, publicó la resolución en la que se adoptan en Guatemala las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB). Esta resolución tiene efecto para las auditorías que se practiquen para el ejercicio contable 2008 en adelante. No obstante, se permite la aplicación anticipada de dicha normas.

Como resultado de las publicaciones anteriores, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (IGCPA) resolvió derogar lo siguiente:

- a) Las cuarenta y ocho Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas emitidas por la Comisión de Principios de Contabilidad y Auditoría del IGCPA y,
- b) Las resoluciones emitidas de fecha 4 de junio de 2001 y 16 de julio de 2002 a través de las cuales se adoptaron las Normas Internacionales de Contabilidad -NIC- como principios de contabilidad generalmente aceptados, con vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

Con las resoluciones antes indicadas, la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad NIC/NIIF, surten efecto optativo a partir del 1 de enero de 2008 y obligatorio a partir de enero de 2009, para la presentación de los Estados Financieros de las empresas con base a dichas normas.

En virtud de lo anterior, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, ya no son de aplicación para Guatemala, sino las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para la elaboración y presentación de los Estados Financieros.

Las NIC han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar

la información financiera presentada en los estados financieros, para una comprensión adecuada sobre el tema de las normas internacionales.

La Superintendencia de Administración Tributaria, SAT ha publicado distintos proyectos para dar a conocer conceptos básicos de la técnica contable, y aspectos legales respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad y sus implicaciones fiscales.

El Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas de Guatemala en asamblea general extraordinaria del 2 de marzo de 2001, emitió el acuerdo de modificación de la comisión de principios de contabilidad y normas de auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, por su nueva denominación “Comité de Normas de contabilidad y de Auditoría Internacionales”. El objetivo del Comité es investigar, estudiar, interpretar y divulgar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que deberán ser de observancia obligatoria en la República de Guatemala a partir de 1 de enero de 2002 para los cierres terminados al 31 de diciembre y 1 de julio de 2002 para los cierres terminados al 30 de junio, así como investigar, estudiar interpretar y divulgar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que deben ser observadas por los Contadores Públicos y Auditores guatemaltecos en el ejercicio de su profesión.

**Las Normas Internacionales aplicables al rubro de Activos Fijos son:**

NIC 16 – Propiedad, Planta y Equipo

NIC 36. Deterioro del valor de los activos (a desarrollarse en el Capítulo III)

NIIF – 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas

NIC 23 Costos por intereses

## **2.4 NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo**

### **2.4.1 Objetivo de la norma**

El objetivo de la NIC 16 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. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

### **2.4.2 Alcance**

La NIC 16 debe ser aplicada en la contabilización de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita otro tratamiento contable diferente. Esta Norma no es de aplicación a los bosques y recursos naturales renovables similares, así como a las inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural u otros recursos no renovables similares.

No obstante, la Norma es de aplicación a los elementos individuales de las propiedades, planta y equipo, usados para desarrollar o mantener las actividades comprendidas en los anteriores casos, pero que al mismo tiempo se puedan separar de los casos antes indicados.

### **2.4.3 Definiciones**

Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y cuyo uso se espere durante más de un período contable.

Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si y sólo si: sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y el costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

### **2.4.4 Medición**

Todo elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se valorará por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al contado en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del período de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23 el cual indica en el párrafo 11 que los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos que cumplan las

condiciones para su calificación, deben ser capitalizados, formando parte del costo de dichos activos.

El importe de los costos por intereses susceptible de capitalización, debe ser determinado tomando en consideración los aspectos que permiten reconocerlos como costo directo del activo.

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- (b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado período, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal período.

Medición posterior al reconocimiento:

La entidad elegirá como política contable el modelo del costo (párrafo 30) o el modelo de revaluación (párrafo 31), y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

#### **2.4.5 Revaluación**

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del período en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. Importe amortizable es el costo de un activo o la cantidad que lo sustituya, una vez deducido su valor residual. Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.

El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del período, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo. El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por desapropiarse del elemento, después de deducir los costos estimados por tal desapropiación, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

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.

El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

- a) Por su disposición o,

- b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su utilización, venta o disposición por otra vía.

## **2.5 NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.**

### **2.5.1 Objetivo**

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las actividades interrumpidas. En particular, la NIIF exige que:

- a) Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta, así como que cese la amortización de dichos activos; y
- b) Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, se presenten de forma separada en el balance, y que los resultados de las actividades interrumpidas se presenten por separado en la cuenta de resultados.

### **2.5.2 Alcance**

Los requisitos de clasificación y presentación de esta NIIF se aplicarán a todos los activos no corrientes reconocidos, en el caso de clasificar los activos de acuerdo con la presentación en función del grado de liquidez, los activos no corrientes son aquéllos que incluyen importes que se esperen recuperar en más de doce meses.

Los activos clasificados como no corrientes de acuerdo con la NIC 1 Presentación de estados financieros (revisada en 2003) no se reclasificarán como activos corrientes hasta que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF. Los activos de una clase que la entidad normalmente considere como no corrientes y se hayan adquirido exclusivamente con la finalidad de revenderlos, no se clasificarán como corrientes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF.

En ocasiones, una entidad enajena o dispone por otra vía, de un grupo de activos, posiblemente con algún pasivo directamente asociado, de forma conjunta, en una sola transacción. Ese grupo enajenable de elementos podría ser un grupo de unidades generadoras de efectivo, una unidad generadora de efectivo o parte de ella, no obstante, en cuanto se espere que los flujos de efectivo de un activo o grupo de activos surjan de la venta más que de su uso continuado, éstos pueden llegar a ser menos dependientes de los flujos de efectivo surgidos de otros activos, y de esta forma un grupo de activos, que fue parte de una unidad generadora de efectivo, podría convertirse en una unidad generadora de efectivo separada.

Los criterios de valoración de esta NIIF no son aplicables a los siguientes activos, que quedan cubiertos por las Normas indicadas en cada caso, independientemente de que sean activos individuales o que formen parte de un grupo enajenable de elementos.

- a) Activos por impuestos diferidos (NIC 12 Impuesto sobre las ganancias).

- b) Activos procedentes de retribuciones a los empleados (NIC 19 Retribuciones a los empleados).
- c) Activos financieros que estén dentro del alcance de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración.
- d) Activos no corrientes contabilizados de acuerdo con el modelo de valor razonable de la NIC 40 Inversiones inmobiliarias.
- e) Activos no corrientes valorados por su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, de acuerdo con la NIC 41 Agricultura.
- f) Derechos contractuales procedentes de contratos de seguro, definidos en la NIIF 4 Contratos de seguro.

### **2.5.3 Valoración de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta.**

La entidad valorará los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta, al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta.

Si un activo (o grupo enajenable de elementos) adquirido recientemente cumple los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta, la norma indica que, se valore en el momento de su reconocimiento inicial, al menor valor entre su importe en libros si no se hubiese clasificado así (por ejemplo, el coste) y su valor razonable menos los costes de venta. En consecuencia, si el activo (o grupo enajenable de elementos) se hubiera adquirido como parte de una combinación de negocios, se valorará por su valor razonable menos los costes de venta.

Cuando se espere que la venta se produzca más allá del período de un año, la entidad valorará los costes de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costes de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en la cuenta de resultados como un coste financiero.

Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, el importe en libros del activo (o todos los activos y pasivos del grupo) se valorarán de acuerdo con las NIIF que les sean de aplicación. En la valoración posterior de un grupo enajenable de elementos, el importe en libros de cualquier activo y pasivo que no estén en el alcance de los requisitos de valoración establecidos en esta NIIF, pero que estén incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, se determinará posteriormente de acuerdo con las NIIF aplicables, antes de aplicar de nuevo al grupo enajenable la regla del valor razonable menos los costes de venta.

#### **2.5.4 Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro del valor**

La entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo enajenable de elementos) hasta el valor razonable menos los costes de venta, siempre que no se haya reconocido.

La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior derivado de la valoración del valor razonable menos los costes de venta de un activo, aunque no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o previamente, de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del valor de los activos.

La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costes de venta de un grupo enajenable de elementos pero no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o previamente, de acuerdo con la NIC 36, en los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requisitos de valoración establecidos en esta NIIF.

La pérdida por deterioro del valor (o cualquier ganancia posterior) reconocida en un grupo enajenable de elementos, reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes del grupo, que estén dentro del alcance de los requisitos de valoración de esta NIIF.

La pérdida o ganancia no reconocida previamente en la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), se reconocerá en la fecha en el que se dé de baja en cuentas.

La entidad no amortizará el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta, o mientras forme parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta. No obstante, continuarán reconociéndose tanto los intereses como otros gastos atribuibles a los pasivos de un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta.

## **CAPÍTULO III**

### **ASPECTOS IMPORTANTES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 36 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**

#### **3.1 Resumen de la Norma**

##### **3.1.1 Objetivo**

El objetivo de esta Norma consiste 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. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

##### **3.1.2 Alcance**

La NIC 36 es aplicable en la contabilización de los deterioros de valor de todos los activos, sin embargo existen algunos casos en que el tratamiento contable para el deterioro es observado por otra normativa por ejemplo:

- a) Inventarios, la obsolescencia o deterioro de inventarios está normada por la NIC 2.

- b) Todos lo relacionado con el deterioro y obsolescencia de activos surgidos de los contratos de construcción, está normado por la NIC 11, Contratos de construcción;
- c) Los activos por impuestos diferidos, pueden observarse en la NIC 12, Impuesto sobre las ganancias;
- d) Los activos procedentes de retribuciones a los empleados, es necesario observar la NIC 19, Beneficios a los empleados;
- e) Los activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la NIC 39, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición.
- f) Las subsidiarias, definidas en la NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias;
- g) Las asociadas, definidas en la NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas, y;
- h) negocios conjuntos, definidos en la NIC 31, Información Financiera sobre los Intereses en Negocios Conjuntos,

Por los activos antes indicados se han dado reglas específicas para reconocer y medir estos tipos de activos.

La NIC 36 también es aplicable a los activos que se llevan contablemente por su valor revaluado (valor razonable) siguiendo otras Normas Internacionales de Contabilidad, como sucede con el tratamiento alternativo permitido por la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo. No obstante, determinar si un activo previamente revaluado puede haberse deteriorado, por causas inesperadas, depende de los criterios utilizados para determinar el valor razonable:

a) Si el valor razonable del activo es su valor de mercado, la única diferencia entre el valor razonable del activo y su precio de venta neto, reside en los costos incrementales que se deriven directamente de la desapropiación del activo:

b) Si los costos de desapropiación son insignificantes, el importe recuperable del activo revaluado será un valor próximo a, o mayor que, su valor revaluado (valor razonable); en tal caso, una vez que se hayan aplicado los criterios de la revaluación, es improbable que el activo revaluado haya deteriorado su valor, y por tanto no es necesario estimar el importe recuperable, y

c) Si los costos de desapropiación no son insignificantes, el precio de venta neto del activo revaluado será necesariamente menor que su valor razonable, por ello se reconocerá el deterioro del valor del activo revaluado en cuestión, siempre que su valor en uso sea menor que su valor revaluado (valor razonable). En tal caso, una vez que se hayan aplicado los criterios de la revaluación, la empresa utilizará la NIC 36 para determinar si el activo ha sufrido o no deterioro de su valor.

d) Si el valor razonable del activo se determina a partir de una base distinta a su valor de mercado, su valor revaluado (valor razonable) podría ser mayor o menor que su importe recuperable, de forma que, después de aplicar los correspondientes criterios de revaluación, la empresa tendrá que aplicar la NIC 36 para determinar si el activo ha sufrido o no deterioro de su valor.

### **3.1.3 Definiciones**

Para una mejor comprensión de los objetos, alcance y aplicación de la NIC 36, es necesario definir los conceptos más importantes utilizados en dicha norma, siendo estos:

#### **Mercado activo**

Es un mercado en el que se dan las siguientes condiciones: las partidas negociadas en el mercado son homogéneas, normalmente se pueden encontrar compradores y vendedores en cualquier momento y los precios están disponibles al público.

#### **Fecha del acuerdo**

En una combinación de negocios es la fecha en que se alcanza un acuerdo sustantivo entre las partes que participan en la combinación.

#### **Importe en libros**

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación o amortización acumuladas y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

**Activos comunes de la compañía**

Son los activos, diferentes de la plusvalía comprada, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

**Costos de venta o disposición por otra vía**

Son los costos incrementales directamente atribuibles a la venta, o disposición por otra vía de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

**Importe depreciable o amortizable**

El importe depreciable de un activo es su costo, o el importe que lo sustituya en los estados financieros, menos su valor residual.

**Depreciación (amortización)**

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

**Pérdida por deterioro del valor**

Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

**Importe recuperable**

De un activo o de una unidad generadora de efectivo, es el monto mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso.

**Vida útil**

Es el período durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

**Valor de uso de un activo**

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

**Activo intangible**

Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Por ejemplo, listas de ingredientes para elaboración de productos, licencias, programas de computación, marcas, etc.

**3.1.4 Identificación de los activos que pueden haber deteriorado su valor**

La entidad evaluará, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad también realizará lo siguiente:

a) Comprobará anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del período anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si un activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el período anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

b) Comprobará anualmente el deterioro del valor de la plusvalía comprada adquirida en una combinación de negocios.

Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

Cuando se requiere que una entidad lleve a cabo una revisión del deterioro del valor si hay indicadores de deterioro. Estos indicadores pueden ser externos o internos, ejemplo de alguno de estos indicadores:

**Indicadores Externos**

- Baja mayor de lo esperado, el valor de las acciones de la entidad
- Cambios adversos ocurridos o que se espera que ocurran en un futuro cercano en:
  - Ambiente tecnológico
  - Ambiente legal
  - Ambiente del mercado
- Aumentos en las tasas de interés del mercado que probablemente tendrán un impacto material sobre el cálculo del valor de uso.
- El valor en libros de los activos netos es mayor que la capitalización del mercado.
- Defectos, cancelaciones de productos
- Pérdida de clientes o proveedores clave

**Indicadores Internos**

- Deterioro de los flujos de efectivo reales o ganancia/pérdida operativa en comparación con el presupuesto.
- Deterioro de los flujos de efectivo netos presupuestados o en la ganancia/pérdida operativa, bien sea por separado o en combinación con las cifras del período actual
- Evidencia de obsolescencia o daño físico.

- Ocurrieron cambios adversos significativos o se espera que ocurran en el futuro cercano, acerca de la manera en que se usa, o se espera usar el activo. Se incluyen planes de reestructuración y planes para retirar el activo antes de lo esperado.

### **3.1.5 Medición del importe o valor a recuperar**

El Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo, es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

Una revisión del deterioro simplemente compara el valor en libros del activo o unidad generadora de efectivo con su monto recuperable. Si el monto recuperable es menor al valor en libros, se reconoce un deterioro del valor.

Sería posible calcular el valor razonable del activo menos los costos de venta, incluso si éste no se negocia en un mercado activo. Sin embargo, en ocasiones no es posible determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta, por la inexistencia de bases, para realizar una estimación fiable del importe que se podría obtener por la venta del activo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas. En este caso, la entidad podría utilizar el valor en uso del activo como su importe recuperable.

Para nuestras realidades centroamericanas de activos o unidades generadoras de efectivo, en donde no existen mercados activos o mercado de capitales, sería inexistente tener base para calcular el valor razonable, por lo que la opción es por el valor en uso.

No siempre es necesario calcular el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor, y por tanto no sería necesario calcular el otro valor.

### **3.1.6 Valor razonable menos costo de ventas**

Valor razonable menos los costos de venta es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de venta o disposición por otra vía.

La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los costos de venta es la existencia de un precio, dentro de un compromiso formal de venta, ajustado por los costos incrementales directamente atribuibles a la venta o disposición por otra vía del activo.

Si no existiera un compromiso formal de venta, pero el activo se negocia en un mercado activo, el valor razonable del activo menos los costos de venta, sería el precio de mercado del activo, menos los costos de venta o disposición por otra vía.

Si no existe ni un acuerdo firme de venta ni un mercado activo, el valor razonable menos los costos de venta se calcularán a partir de la mejor información disponible para reflejar el importe que la entidad podría obtener en la fecha del balance.

### **3.1.7 Definición de Valor de uso**

Valor de uso es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

El valor en uso se determina, calculando el valor presente de las entradas y salidas futuras de efectivo que se espera que surjan del uso continuado del activo o unidad generadora de efectivo. Los flujos de efectivo deben basarse en elementos razonables, y deben reflejar los planes y presupuestos existentes aprobados por la gerencia, hasta por los cinco próximos años en el futuro. Las proyecciones que abarquen períodos mayores de cinco años, deben estimarse extrapolando las proyecciones de los primeros cinco años usando una tasa de crecimiento estable o decreciente, a menos que pueda justificarse una tasa creciente.

Los flujos de efectivo que debe usar la entidad para hacer el cálculo deben reflejar los flujos de efectivo que surgen del uso del activo o unidad generadora de efectivo en su condición actual y deben incluir:

- Entradas de efectivo de las ventas
- Salidas de efectivo de las compras
- Salidas de efectivo con respecto a los gastos generales distribuidos

Los principales problemas de la proyección de flujos de efectivo son:

- Inflación
- Flujos de efectivo por la finalización del activo
- Exclusión de los flujos de efectivo por impuestos y financiamiento.

Los siguientes elementos deben reflejarse en el cálculo del valor en uso de un activo:

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

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

- a) Proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo;
- b) Proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los

pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo;

y

c) Los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la venta o disposición por otra vía del activo, al final de su vida útil.

Los flujos de efectivo futuros se estimarán, para el activo, teniendo en cuenta su estado actual. Estas estimaciones no incluirán entradas o salidas de efectivo futuras que se espera que surjan de:

- a) Una reestructuración futura en la que la entidad no se ha comprometido todavía; o
- b) La mejora o aumento del desempeño del activo.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

- a) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; ni
- b) cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

### **3.1.8 Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor**

Después de que la compañía ha calculado el cargo por deterioro, debe reconocerlo adecuadamente en los estados financieros. Por lo general, el cargo por deterioro es reconocido en el estado de pérdidas y ganancias.

La excepción es con respecto a los activos contabilizados a un monto revaluado (un cargo por deterioro contra tales activos se incluye en el patrimonio en la reserva para revaluación en la medida en que el deterioro revierta un aumento de la revaluación previamente reconocido con respecto a ese activo en particular).

Cuando se calcula el deterioro para una unidad generadora de efectivo, en lugar de calcularlo en el nivel del activo individual, el crédito del deterioro debe reconocerse contra el valor en libros de los activos de manera adecuada. La pérdida por deterioro primero reduce la plusvalía, si la hubiere, y luego los otros activos de la unidad generadora de efectivo prorratedos con base en los valores en libros de los activos. El valor en libros de cada activo debe reducirse al valor más alto entre su valor razonable neto y su valor en uso y cualquier pérdida por deterioro que no haya sido asignada debe redistribuirse a los activos de la unidad generadora de efectivo prorratedo hasta que se alcancen estos límites.

El valor razonable neto y el valor en uso de los activos individuales, pueden ser conocidos, o no serlo en la medida en que se conozcan (o sean determinables), debe usarse para determinar la distribución del cargo por deterioro del valor a los activos.

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma.

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido la plusvalía comprada o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades). La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden:

- a) En primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía comprada distribuida a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y
- b) A continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

Sin embargo, la entidad no reducirá el importe en libros de un activo por debajo de la cantidad mayor de:

- su valor razonable menos los costos de venta (si se puede determinar);

- su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- cero.

El importe de la pérdida por deterioro del valor que no pueda ser distribuida al activo en cuestión, se repartirá prorrateando entre los demás activos que compongan la unidad (o grupo de unidades).

### **3.1.9 Unidades generadoras de efectivo**

Es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupo de activos

La evaluación del deterioro debe realizarse a nivel de activo individual. Sin embargo, esto no es posible en muchas situaciones. Cuando el monto recuperable de un activo individual no puede determinarse, la unidad generadora de efectivo más pequeña a la cual pertenece ese activo debe ser identificada y debe validarse el deterioro de toda esa unidad generadora de efectivo. Un grupo de activos forma una unidad generadora de efectivo cuando las entradas de efectivo, provenientes del uso continuo generado por esos activos, son en gran medida independientes de otros activos. El énfasis en las entradas de efectivo provenientes del uso continuo debe hacerse con respecto a las entradas de efectivo de las terceras partes, y debe tomarse en consideración la manera en que la compañía monitorea las operaciones de la entidad y toma decisiones.

Las unidades generadoras de efectivo se identificarán de forma uniforme de un período a otro, y estarán formadas por el mismo activo o tipos de activo, salvo que se justifique un cambio.

Para determinar si un activo debe formar parte de una unidad generadora de efectivo, la compañía debe considerar si el activo depende de los otros activos para generar flujos de efectivo. Un activo puede depender de otros activos para generar flujos de efectivo por razones operativas o contractuales.

Como ejemplo de dependencia operativa se puede citar una compañía de minas que posee un ferrocarril privado para respaldar sus operaciones en las minas. El ferrocarril privado sólo podría venderse por un valor de desecho y no genera flujos de efectivo por el uso continuo que es independiente en gran medida de la mina. Por lo tanto, el ferrocarril privado debe incluirse en una unidad generadora de efectivo que incluya los activos de la mina.

Un ejemplo de dependencia contractual en una compañía de autobuses que brinda servicios bajo un contrato con una municipalidad que requiere un servicio mínimo en cada una de las cinco rutas separadas. Los activos dedicados a cada ruta y los flujos de efectivo de cada ruta pueden identificarse por separado. Sin embargo, una de las rutas funciona con una pérdida significativa. A pesar de que los flujos de efectivo de cada ruta pueden identificarse por separado, no son independientes entre ellos porque el contrato con la municipalidad requiere el funcionamiento de las cinco rutas.

La compañía no tiene la opción de terminar las operaciones en la ruta que tiene pérdidas para continuar manejando sólo las rutas que generan beneficios; por tanto, las cinco rutas son una sola unidad generadora de efectivo.

La capacidad de discontinuar el uso de un activo y seguir usando otro, puede ser un método útil para identificar una unidad generadora de efectivo. Sin embargo, esto no debe usarse para justificar la inclusión de activos u operaciones en una unidad generadora de efectivo, porque la compañía considera que son esenciales desde un punto de vista estratégico, o desde otro punto de vista. La dependencia de un activo en otro para justificar la inclusión en la misma unidad generadora de efectivo, debe basarse en requerimientos operativos o contractuales y no en la necesidad comercial o la escogencia de la compañía.

La razón subyacente para determinar las unidades generadoras de efectivo al nivel más bajo posible es asegurar que un exceso positivo del valor en uso sobre el valor en libros de un activo no se usa para compensar un déficit de otro activo.

Ejemplo:

Un minorista de ropa para caballeros posee varias tiendas en la Ciudad de Guatemala, incluyendo una “tienda insignia” en la Zona 1, centro de la ciudad. La gerencia de la cadena está altamente centralizada y monitorea el desempeño del negocio en cada una de las tiendas.

La tienda insignia maneja una pérdida presupuestada y se mantiene porque cumple un rol esencial de mercadeo para todo el grupo. La gerencia considera que no poder mantener una tienda en la Zona 1 dañaría seriamente las ventas en todas sus otras tiendas. En consecuencia, para los fines contables internos, la tienda recarga sus pérdidas a las demás tiendas del grupo como un cargo de mercadeo.

La gerencia propone que los activos de la tienda insignia sean tratados de la misma manera que los activos corporativos o comunes y, que sean asignados a las demás tiendas, cada una de las cuales sería una entidad generadora de efectivo separada.

Resolución:

La propuesta es inaceptable

Los activos corporativos no genera flujos de efectivo de manera independiente de otros activos o grupos de activos, y sus valores en libros no pueden atribuirse completamente a la unidad generadora de efectivo que está bajo revisión. La tienda insignia genera flujos de efectivo de manera independiente de las demás tiendas y, por lo tanto, no cumple con el criterio clave de los activos corporativos. Igualmente, aunque los flujos de efectivo que las demás tiendas generan podrían beneficiarse del rol de mercadeo que juega la tienda insignia, estas son en gran medida independientes de la tienda insignia. El tratar la tienda insignia como activo corporativo no es adecuado.

### **3.1.10 Reversión de las pérdidas por deterioro del valor**

La entidad evaluará, en cada fecha del balance, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida, en períodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía comprada, ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía comprada, si, y sólo si, se produjo un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, se distribuirá entre los activos de esa unidad, exceptuando la plusvalía comprada, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía comprada, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de depreciación) si no se reconoció una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en períodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto de la plusvalía comprada, se reconocerá en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice según su valor revaluado, siguiendo otra Norma (por ejemplo, el modelo de revaluación de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo).

Cualquier reversión de la pérdida por deterioro del valor de valor, en un activo previamente revaluado, se tratará como un aumento por revaluación de acuerdo con esa otra Norma. Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía comprada no revertirá en los períodos posteriores.

### **3.1.11 Información a revelar**

La entidad revelará, para cada clase de activos, la siguiente información:

- a) El importe por deterioro del valor reconocido en el resultado del período, así como la partida o partidas del estado de resultados 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 período, así como la partida o partidas del estado de resultados en que tales reversiones estén incluidas.
- c) El importe de las pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocidos directamente en el patrimonio neto durante el período.
- d) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocidos directamente en el patrimonio neto durante el período.

- e) Pérdidas por deterioro de cuantías significativas, que hayan sido reconocidas para un activo individual, incluyendo la plusvalía comprada o para una unidad generadora de efectivo.
  
- f) Una descripción de la unidad generadora de efectivo por ejemplo, si se trata de una línea de productos, una fábrica, una operación de negocios, un área geográfica, o un segmento.
  
- g) Si la agregación de los activos, para identificar la unidad generadora de efectivo, ha cambiado desde la anterior estimación.
  
- h) Si el importe recuperable del activo o unidad generadora de efectivo, es el valor razonable menos los costos de venta o su valor de uso.
  
- i) En caso de que el importe recuperable sea el valor razonable menos los costos de venta, la entidad revelará el criterio utilizado para determinarlo (ejemplo si se hace por referencia a un mercado activo) y las hipótesis utilizadas.
  
- j) En caso de que el importe recuperable sea el valor de uso:
  - La tasa o tasas de descuento utilizados en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente (si las hubiera) del valor en uso.

- Así como una descripción de las hipótesis clave sobre la cual la gerencia ha basado sus proyecciones de flujos de efectivo (ejemplo, presupuestos sobre experiencia pasada o con las fuentes de información externa).
  
  - El período sobre el cual la gerencia ha proyectado los flujos de efectivo basadas en presupuestos o provisiones aprobadas por la gerencia; si se utilizó un período superior a cinco años, explicación de las causas que justifican ese período.
  
  - La tasa de crecimiento empleada para extrapolar las proyecciones más allá del período cubierto por los presupuestos.
- k) Los principales eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento de pérdidas por deterioro del valor y las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.
- l) Si alguna parte de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios durante el período no ha sido distribuida a ninguna unidad generadora de efectivo, se divulgará el monto y razones por las que ese importe sobrante no se distribuyó.
- m) El importe en libros de la plusvalía comprada distribuida a las unidades generadoras de efectivo.
- n) El importe en libros de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuidas a las unidades generadoras de efectivo.

**CAPÍTULO IV**  
**EVALUACIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS,**  
**EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA FABRICACIÓN DE HELADOS**  
**(Caso Práctico)**

#### **4.1 Conocimiento general de la entidad**

##### **4.1.1 Historia**

Hela 2, S. A. es una compañía constituida bajo la legislación guatemalteca desde hace 50 años como una Sociedad Anónima, su capital es de origen guatemalteco, su giro normal es la producción y distribución de helados, en el mercado nacional y Centro América. La planta de producción, administración y distribución central se encuentra ubicada en el municipio de San Lucas, del departamento de Sacatepéquez.

Hela 2, S. A. nació en 1948 como una de las empresas pioneras en la fabricación comercial de helado en Guatemala. Sus fundadores, comenzaron su negocio de producción de helados en forma artesanal en la Zona 6 de la Ciudad de Guatemala y cuatro años más tarde comenzaron a distribuir sus helados con mucho éxito en la Costa Sur.

En 1955, deciden trasladar la fábrica a San Lucas Sacatepéquez. En 1996, gracias al éxito obtenido en el negocio de helados, deciden implementar sus propias heladerías y también desarrollar un sistema de franquicias y una red de congeladores ubicados en tiendas, farmacias y abarroterías, para ampliar aún más la cobertura y accesibilidad de sus productos.

Para inicios del 2005, Hela 2, S. A. se había convertido en una de las empresas líderes en la producción y distribución de helados en Guatemala. Además, lograron desarrollar alianzas estratégicas internacionales, incursionar en los mercados de Honduras, El Salvador y Costa Rica y generar prosperidad a través de su negocio para aproximadamente 800 colaboradores y más de 1,500 empleados indirectos por medio de sus distribuidores.

#### **4.1.2 Aspectos legales**

##### **Inscripción en el Registro Mercantil.**

Fue inscrita en el Registro Mercantil bajo el número 13765, folio 163, libro 70 de sociedades, expediente 160277, quedó inscrita definitivamente el 11 de febrero de 1948.

##### **Tributación**

La empresa se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria, (SAT), con el número de identificación tributaria 944432-7 y cumple con las obligaciones tributarias a las cuales está obligada, tomando en consideración los siguientes impuestos:

##### **Impuesto sobre la Renta, Decreto del Congreso de la República No. 26-92.**

La empresa está inscrita en el Régimen Optativo de conformidad con el artículo 72, aplica a la renta imponible la tasa del 31% del Impuesto sobre la Renta, el pago del impuesto se hace conforme el inciso c) del artículo 61, se cancela en forma trimestral una cuarta parte del impuesto sobre la renta pagado el año anterior, efectúa cierres anuales al 31 de diciembre de cada año, liquidando el Impuesto sobre la Renta generado.

Está sujeta al régimen de asalariados y efectúa a sus colaboradores las retenciones del Impuesto Sobre la Renta de acuerdo al Artículo 67 de esta ley.

Lleva los libros contables, como lo requiere el artículo 46, del Decreto No. 26-92, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto sobre la Renta, los cuales realiza a través de sistemas computarizados.

#### **Impuesto al Valor Agregado, Decreto del Congreso de la República No. 27-92.**

Se encuentra inscrita bajo el régimen general y efectúa pagos mensuales, deduce del valor del débito fiscal sobre ventas el monto total del crédito fiscal que resulta de las compras, la diferencia constituye el valor del impuesto a cancelar en su caso.

#### **Impuesto de Solidaridad ISO**

La empresa cumple con lo que establece el Decreto Número 73-2008 y se utiliza como base de cálculo las ventas, lo cual constituye la base mayor como lo requiere el artículo 7, acreditándose a los pagos del Impuesto sobre la Renta en forma trimestral.

#### **Régimen de seguridad social**

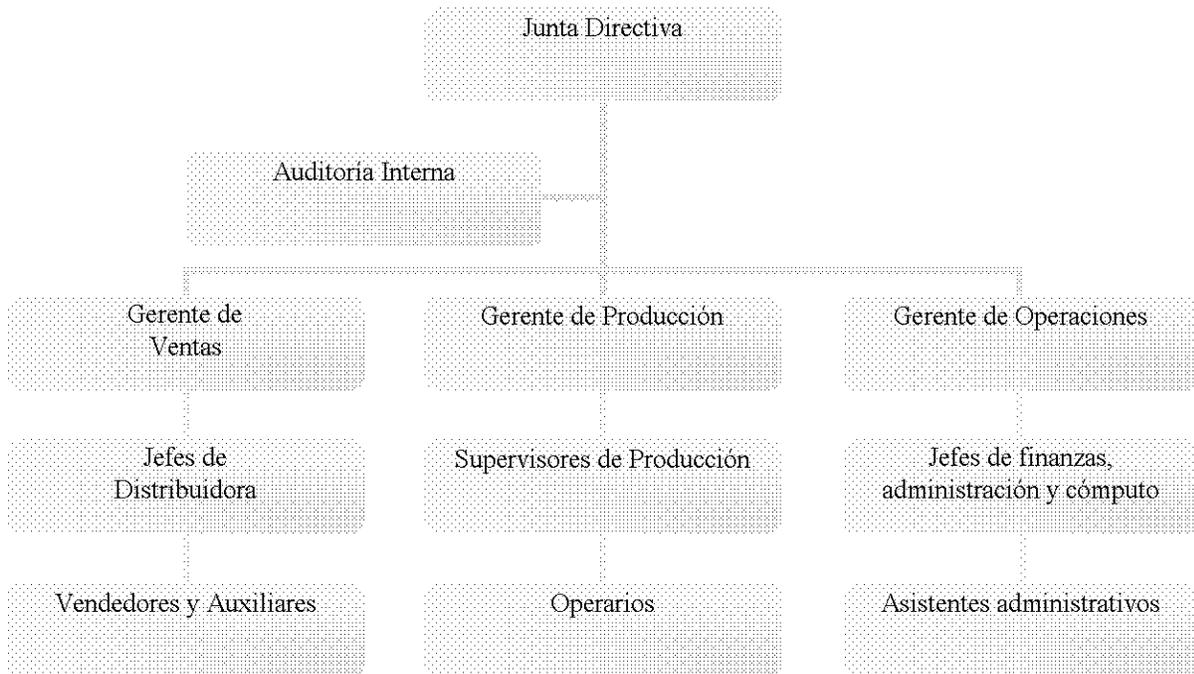
Según acuerdo número 1118 de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, reglamento sobre recaudación de contribuciones al régimen de seguridad social, la empresa se encuentra inscrita en el IGSS y realiza pagos mensuales de las cuotas laborales y patronales, IRTRA e INTECAP, cuyos porcentajes son calculados sobre los sueldos ordinarios y extraordinarios que cancela a sus colaboradores.

### Aspectos laborales

En la actualidad, cuenta con 900 colaboradores que trabajan en los departamentos de administración, producción, ventas y mantenimiento, a quienes se les concede las prestaciones laborales que las leyes específicas determinan.

### Organigrama general

La organización de la compañía esta presidida por la Junta Directiva quien a asignado gerentes en áreas específicas para el control de la comercialización, producción y administración de la empresa, siendo el siguiente el organigrama principal:



**Fuente:** Organigrama proporcionado por Gerencia de Operaciones

### **4.1.3 Estados Financieros**

La empresa prepara sus estados financieros tomando como base las Normas Internacionales de Contabilidad NIC y Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, adicionalmente y debido a las exigencias de Bancos, en la renovación de préstamos, solicitan estados financieros auditados.

La parte más importante de la preparación de los estados financieros repercute en que la Junta Directiva, mensualmente recibe un juego de estados financieros que son utilizados para la toma de decisiones y otorgarle dirección a la compañía, por lo que es de vital importancia que la información que contienen dichos estados, demuestre la realidad de la situación financiera de la compañía.

### **4.1.4 Políticas Contables relacionadas con la propiedad planta y equipo**

Estimación para cuentas incobrables:

Las estimaciones se registran por el método indirecto establecido en la ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece el 3% anual sobre los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar al cierre de cada período.

Inventarios:

Los inventarios para la venta se valúan sobre la base del costo promedio ponderado, el inventario en tránsito se valúa al costo de adquisición, más los gastos e impuestos de internación.

#### Propiedad, Planta y equipo:

Los activos fijos se muestran al costo de adquisición y se deprecian por el método de línea recta, de acuerdo a su vida útil estimada. Los desembolsos de efectivo que alargan la vida útil de la propiedad planta y equipo son capitalizables.

Los gastos normales de mantenimiento y reparaciones se cargan a resultados en el período en que se incurren, los porcentajes de depreciación utilizados son los establecidos en la ley del impuesto sobre la renta en el artículo 19 siendo estos:

Edificios y construcciones	5% 20 años
Mejoras a propiedades arrendadas	7 y 10% 10 y 15 años
Mobiliario y equipo	20% 5 años
Equipo de refrigeración	10% 10 años
Equipo de computación	33.33% 3 años
Equipo de transporte	10% 10 años

#### 4.1.5 Productos

Debido a que el producto es congelado desde su elaboración, cuenta con maquinaria y equipo de distribución especial con sistemas diseñados para mantener la temperatura necesaria, y para el efecto cuenta con cuartos congelados, vehículos con sistema refrigeración y congeladores en los puntos propios y en las tiendas, todo esto para producir helados en las siguientes presentaciones:

- Cubetas de helado cremoso.

- Medias cubetas de helado de nieve
- Envasados en presentaciones de medio litro, litro y medio galón.
- Paletas heladas

En las distintas salas de venta se preparan especialidades tomando como base las cubetas de helado cremoso y las medias cubetas de helados de nieve, las cuales son preparadas en base a fórmulas utilizadas en todas las salas de venta propias y franquicias.

#### **4.1.6 Producción**

La planta de producción se encuentra ubicada en San Lucas Sacatepéquez y utilizando materias primas provenientes del territorio Guatemalteco y Centroamericano, producen todos los helados que son trasladados a la red de distribución nacional y centroamericana.

Actualmente la compañía tiene a su cargo el 75% del mercado nacional y existen productos que son de carácter exclusivo, por esta razón la maquinaria utilizada ha sido fabricada bajo pedidos especiales solicitados por la directiva de la entidad, así mismo la supervisión efectuada permite que los productos superen los estándares internacionales de calidad.

#### **4.1.7 Distribución**

Hela 2, S. A. cuenta con 7 distribuidoras las cuales tienen su propia administración, así como el equipo necesario para el almacenaje de producto, que es distribuido a los consumidores finales, cada una tiene una ubicación estratégica para cubrir todo el territorio

nacional y básicamente atienden a congeladores ubicados en abarroterías, farmacias, tiendas de conveniencia y supermercados.

La planta de producción abastece directamente a las bodegas de cada distribuidora y la demanda de los países de Centroamérica. Además cuenta con 75 salas de venta ubicadas en la ciudad y el resto en los departamentos.

La clasificación de cada distribuidora es la siguiente:

<b>Distribuidora</b>	<b>Ubicación</b>	<b>Cantidad de Rutas</b>	<b>Territorio</b>
<b>Distribuidora A</b>	Ciudad de Guatemala	17 rutas	Centro de la ciudad y municipios aledaños. Mercado masivo.
<b>Distribuidora B</b>	Ciudad de Guatemala	10 rutas	Centro de la ciudad y municipios aledaños. Salas de venta y franquicias.
<b>Distribuidora C</b>	Escuintla	04 rutas	Costa Sur, Escuintla, Santa Lucía, Jalapa y Jutiapa.
<b>Distribuidora D</b>	Mazatenango	04 rutas	Suchitepéquez, Retalhuleu, y el sur de San Marcos.
<b>Distribuidora E</b>	Quetzaltenango	09 rutas	San Marcos, Quetzaltenango, Totonicapán, Huehuetenango,
<b>Distribuidora F</b>	Teculután	06 rutas	Zacapa, El Progreso, Alta y Baja Verapaz, Izabal
<b>Distribuidora G</b>	Petén	04 rutas	Petén

**Fuente:** Distribución territorial según informe del departamento de ventas al 31 de diciembre de 2007

## **4.2 Eventos relevantes en el entorno de la compañía**

En años anteriores la compañía había mantenido el liderazgo en la distribución sus productos; sin embargo, en los últimos meses de 2006 y en el período de enero a diciembre 2007, la compañía ha identificado a través de estudios de posicionamiento de mercado, el crecimiento de la competencia, registrado importantes disminuciones en las proyecciones de venta, así mismo, la recesión de la economía del país ha ocasionado disminución en los volúmenes de ventas, ocasionando reducciones significativas en las líneas de producción, al extremo de reducir turnos de operarios y de días laborables para la planta.

En general esta situación ha provocado que la administración evalúe la posición en la que se encuentra la compañía, evaluando de esta forma la propiedad, planta y equipo, para determinar si existe evidencia sobre si se ha deteriorado su valor, y para tales propósitos se aplica las evaluaciones indicadas en NIC 36.

## **4.3 Aplicación de las evaluaciones indicadas por la NIC 36**

Tomando en consideración que la Junta Directiva utiliza los estados financieros como fuente de información para la toma de decisiones y el impacto de los eventos descritos anteriormente, la compañía Hela 2, S. A., se vio obligada a aplicar los aspectos indicados en la Norma Internacional de Contabilidad 36 que evalúa el deterioro del valor de los activos, siendo los activos fijos la parte más importante en los estados financieros. Al 31 de Diciembre del 2007 la compañía presentaba el siguiente balance de situación general previo a la aplicación de la norma en cuestión, en donde se puede apreciar que la propiedad, planta y equipo posee la porción más importante de la compañía.

**HELA2, S.A.**  
**BALANCE DE SITUACIÓN GENERAL**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007**  
**(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)**

<b>ACTIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		
Propiedad, Planta y Equipo	97,164,727.14	
Depreciación Acumulada	(28,103,651.72)	
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>69,061,075.42</b>
 <b>CORRIENTE</b>		
Caja y Bancos	1,966,568.67	
Cuentas por Cobrar (neto)	6,841,027.10	
Otras Cuentas por Cobrar	2,834,230.31	
Inversiones	2,922,127.64	
Inventarios	8,484,971.85	
Activo Diferido	968,908.09	
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>24,017,833.66</b>
 <b>TOTAL ACTIVO</b>		 <b>93,078,909.08</b>
 <b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>		
<b>PATRIMONIO Y RESERVAS</b>		
Capital Autorizado	40,000,000.00	
(-) Acciones por Suscribir	(21,000,000.00)	
Reserva Legal	933,829.06	
Ganancias o (pérdidas) Acumuladas	32,428,125.44	
Ganancia o (pérdida) del Período	10,175,784.47	
<b>TOTAL PATRIMONIO Y RESERVAS</b>		<b>62,537,738.97</b>
 <b>PASIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		
Préstamos Bancarios	11,265,627.52	
Prestaciones Laborales	5,324,073.09	
Cuentas por Pagar Cías Relacionadas	1,205,854.32	
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>17,795,554.93</b>
 <b>CORRIENTE</b>		
Proveedores	3,564,666.72	
Préstamos	3,601,140.00	
Otras Cuentas x Pagar a Corto Plazo	3,081,171.24	
Anticipos S/Ventas	546,437.60	
Comodatos (depósitos por congeladores)	1,902,646.58	
Impuestos y Contribuciones	49,553.04	
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>		<b>12,745,615.18</b>
 <b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		 <b>93,078,909.08</b>

El estado de resultados previo a la aplicación de la norma internacional en estudio es el siguiente:

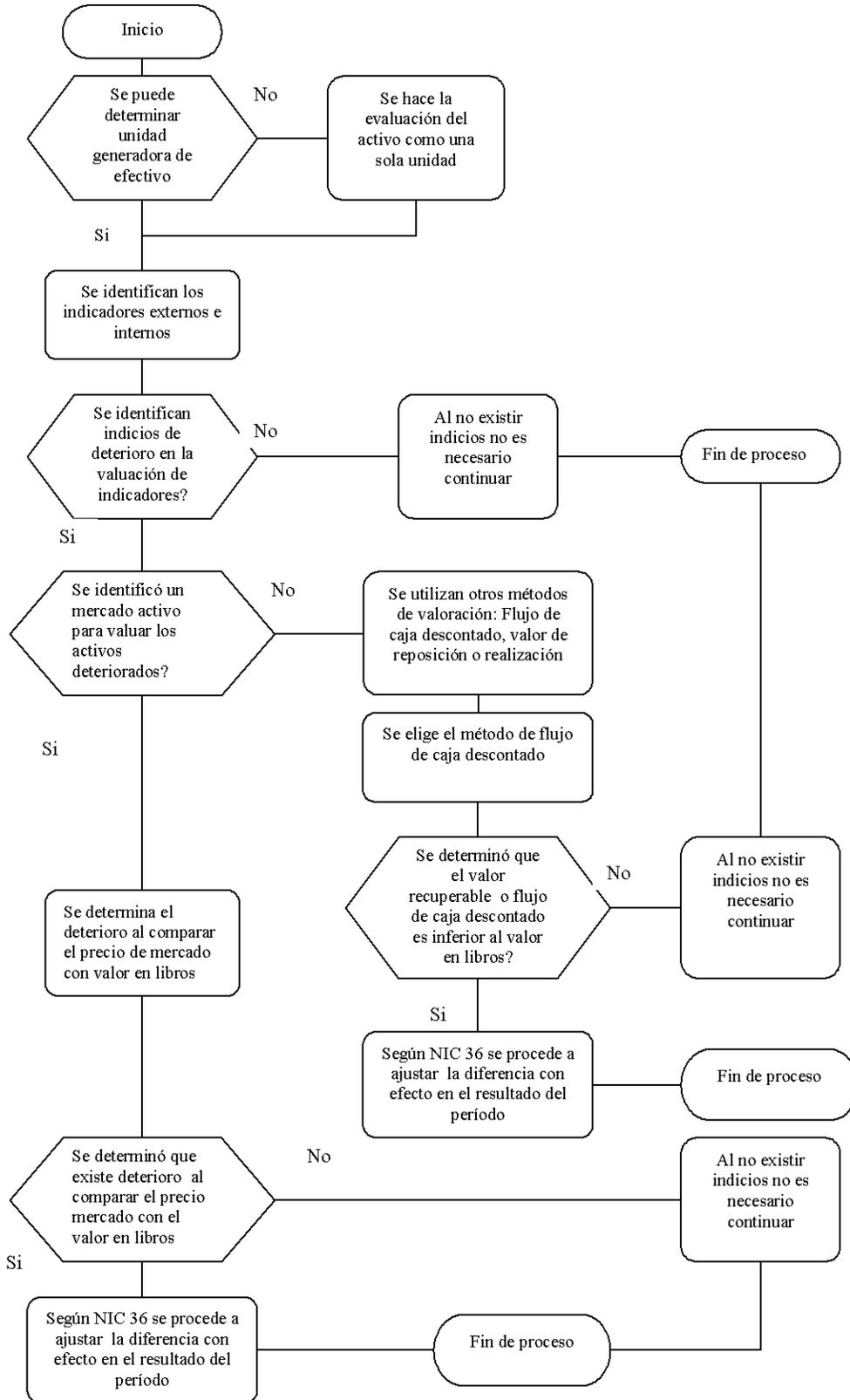
**HELA 2, S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007**  
**(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)**

<b>INGRESOS</b>		
<b>Ventas</b>		
Locales	164,114,087.43	
Del Exterior	49,431,014.79	
<b>Total de Ventas</b>	<u>213,545,102.22</u>	<b>213,545,102.22</b>
<b>(-) Devoluciones y Rebajas S/Ventas</b>		<b>1,337,080.45</b>
Locales	1,098,814.48	
Exterior	238,265.97	
<b>Ingresos Netos</b>	<u>212,208,021.77</u>	<b>212,208,021.77</b>
<b>(-) COSTO DE VENTAS</b>		<b>114,661,405.37</b>
Local	73,109,356.38	
Exterior	41,552,048.99	
<b>Ganancia bruta</b>	<u>97,546,616.40</u>	<b>97,546,616.40</b>
<b>(-) GASTOS DE OPERACIÓN</b>		<b>84,316,825.05</b>
GASTOS DE VENTA	58,318,697.91	
GASTOS DE ADMINISTRACION	<u>25,998,127.14</u>	
<b>Ganancia en Operación</b>	<u>13,229,791.35</u>	<b>13,229,791.35</b>
<b>OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS</b>		<b>3,054,006.88</b>
OTROS GASTOS	4,173,821.55	
OTROS INGRESOS	<u>1,119,814.67</u>	
<b>GANANCIA O (PÉRDIDA) ANTES DEL I.S.R.</b>	<u><u>10,175,784.47</u></u>	<b>10,175,784.47</b>

La compañía decide evaluar el deterioro de sus activos y para ello aplica la NIC 36, utilizando como guía de aplicación el siguiente diagrama el cual muestra los pasos a seguir para una adecuada evaluación.

4.3.1 Diagrama

Diagrama de proceso de aplicación de NIC 36  
Al 31 de diciembre 2007 en Hela2, S. A.



### **4.3.2 Identificación de los Activos a Evaluar**

La NIC 36 establece, que la empresa evaluará, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

#### **Análisis**

Hela 2, S. A. clasifica su propiedad planta y equipo tomando como base la distribución geográfica con la que efectúa las ventas, es decir, cada distribuidora tiene su propio territorio de ventas, es administrado por un grupo de colaboradores asignados a cada distribuidora, lo que permite que mensualmente preparen información acerca de la situación financiera por separado, cada distribuidora tiene asignados activos fijos para operar, clasificados en los siguientes grupos:

- Cuartos Fríos
- Congeladores
- Vehículos refrigerados
- Mobiliario y equipo

En adición a esto, clasifica los activos utilizados en el proceso productivo, los cuales se encuentran debidamente identificados en la integración que la compañía prepara. Considerando la clasificación anterior, se define cada una de las distribuidoras como una unidad generadora de efectivo, y la planta de producción como activos individuales, debido a que es impracticable considerar estos activos como unidad generadora de efectivo.

**HELA 2, S.A.**  
**INTEGRACIÓN VALOR EN LIBROS DE ACTIVOS FIJOS AL 31 DE DICIEMBRE 2007**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

<b>Activos</b>	<b>Planta de Producción</b>	<b>Distribuidora A</b>	<b>Distribuidora B</b>	<b>Distribuidora C</b>	<b>Distribuidora D</b>	<b>Distribuidora E</b>	<b>Distribuidora F</b>	<b>Distribuidora G</b>	<b>Activos Comunes</b>	<b>TOTAL</b>
Construcciones en Proceso	18,897	-	-	-	-	-	-	-	44,095	62,992
Edificios	4,307,525	-	-	-	-	-	-	-	2,871,683	7,179,208
Mejoras a propiedades arrendadas	-	613,584	1,022,639	613,584	920,375	715,848	511,320	306,792	409,056	5,113,197
Maquinaria	40,048,306	-	-	-	-	-	-	-	-	40,048,306
Mobiliario y Equipo	420,626	245,365	315,469	385,573	315,469	385,573	315,469	420,626	701,043	3,505,213
Equipo de computación	361,696	200,942	200,942	160,754	160,754	160,754	160,754	160,754	442,073	2,009,425
Cajas refrigeradas de camiones	13,140	41,063	21,353	22,995	13,140	14,783	18,068	19,710	-	164,252
Congeladores	-	15,146	17,211	6,196	7,573	7,573	8,261	6,883	-	68,843
Cámaras o cuartos fríos	4,648,057	4,942,286	3,648,057	3,176,914	3,471,143	3,176,914	3,471,143	4,176,914	-	30,711,429
Vehículos	707,643	790,700	749,172	707,643	686,879	707,643	894,522	832,229	-	6,076,432
Licencias de computación	128,718	71,510	71,510	57,208	57,208	57,208	57,208	57,208	157,322	715,099
Herramientas	46,691	-	-	-	-	-	-	-	-	46,691
Otros Activos	7,449	5,794	4,966	3,311	4,138	3,311	4,138	3,311	4,966	41,383
Mejoras a cuartos fríos	50,533	56,147	50,533	22,459	28,074	22,459	28,074	22,459	-	280,737
Mejoras a mobiliario y equipo	1,639	956	1,229	1,503	1,229	1,503	1,229	1,639	2,732	13,661
Proyectos de mejora	203,015	112,786	112,786	90,229	90,229	90,229	90,229	90,229	248,129	1,127,859
<b>Total Propiedad planta y equipo</b>	<b>50,963,936</b>	<b>7,096,279</b>	<b>6,215,868</b>	<b>5,248,369</b>	<b>5,756,211</b>	<b>5,343,797</b>	<b>5,560,415</b>	<b>6,098,754</b>	<b>4,881,099</b>	<b>97,164,727</b>
<b>Depreciaciones</b>										
Edificios	(430,619)	-	-	-	-	-	-	-	(287,080)	(717,699)
Mejoras a propiedades arrendadas	-	(284,715)	(474,526)	(284,715)	(427,073)	(332,168)	(237,263)	(142,358)	(189,810)	(2,372,629)
Maquinaria	(9,382,168)	-	-	-	-	-	-	-	-	(9,382,168)
Mobiliario y Equipo	(287,329)	(167,609)	(215,497)	(263,385)	(215,497)	(263,385)	(215,497)	(287,329)	(478,882)	(2,394,408)
Equipo de computación	(378,723)	(210,401)	(210,401)	(168,321)	(168,321)	(168,321)	(168,321)	(168,321)	(462,883)	(2,104,015)
Cajas refrigeradas de camiones	(979)	(3,059)	(1,590)	(1,713)	(979)	(1,101)	(1,346)	(1,468)	-	(12,234)
Congeladores	-	(36,785)	(41,801)	(15,048)	(18,392)	(18,392)	(20,064)	(16,720)	-	(167,203)
Cámaras o cuartos fríos	(1,604,263)	(1,782,514)	(998,436)	(713,006)	(891,257)	(713,006)	(891,257)	(1,318,831)	-	(8,912,570)
Vehículos	(158,442)	(221,819)	(190,131)	(158,442)	(142,598)	(158,442)	(301,040)	(253,508)	-	(1,584,423)
Licencias de computación	(30,102)	(16,723)	(16,723)	(13,379)	(13,379)	(13,379)	(13,379)	(13,379)	(36,791)	(167,234)
Herramientas	(18,658)	-	-	-	-	-	-	-	-	(18,658)
Otros Activos	(22,222)	(17,284)	(14,815)	(9,876)	(12,346)	(9,876)	(12,346)	(9,876)	(14,815)	(123,456)
Mejoras a cuartos fríos	(23,224)	(25,804)	(23,224)	(10,322)	(12,902)	(10,322)	(12,902)	(10,322)	-	(129,022)
Mejoras a mobiliario y equipo	(1,229)	(717)	(922)	(1,127)	(922)	(1,127)	(922)	(1,229)	(2,049)	(10,246)
Proyectos de mejora	(1,384)	(769)	(769)	(615)	(615)	(615)	(615)	(615)	(1,691)	(7,687)
<b>Total Depreciaciones Acumuladas</b>	<b>(12,339,342)</b>	<b>(2,768,200)</b>	<b>(2,188,835)</b>	<b>(1,639,950)</b>	<b>(1,904,281)</b>	<b>(1,690,134)</b>	<b>(1,874,952)</b>	<b>(2,223,957)</b>	<b>(1,474,002)</b>	<b>(28,103,652)</b>
<b>TOTAL ACTIVOS NETOS</b>	<b>38,624,594</b>	<b>4,328,079</b>	<b>4,027,033</b>	<b>3,608,419</b>	<b>3,851,931</b>	<b>3,653,662</b>	<b>3,685,463</b>	<b>3,874,797</b>	<b>3,407,097</b>	<b>69,061,075</b>

El cuadro anterior muestra la integración de los activos que conforman cada unidad generadora de efectivo, detallando cada rubro que lo integra, así mismo se incluye la depreciación acumulada a la fecha de balance.

### **4.3.3 Evaluación de Indicadores**

#### **Indicadores Externos**

Para la evaluación practicada a las unidades generadoras de efectivo, sobre los indicadores externos que podrían proporcionar cambios adversos, se realizó una evaluación sobre el equipo instalado, se evaluaron las regulaciones fiscales y legales aplicables en cada región donde se encuentran ubicadas las unidades generadoras de efectivo y únicamente se determinaron algunas restricciones en el tránsito de los camiones, las cuales no fueron de mayor impacto. A través de un estudio de mercado se logró determinar la aceptación de los productos actuales y los últimos productos lanzados al mercado, en ese mismo estudio se determinó que las proyecciones planteadas en la expansión de distribuidora G, ubicada en el departamento de Petén, no se cumplió, observando una sensible baja de clientes debido a la falta de suministro de energía eléctrica en el sector.

Se analizaron tasas de interés aplicable, evaluación de clientes y proveedores principales y valuación de activos y no se determinaron cambios materialmente importantes.

#### **Indicadores Internos**

Se evaluaron los presupuestos planteados a finales de diciembre 2006 con respecto a las cifras obtenidas durante el 2007.

Técnicos y mecánicos especializados realizaron una inspección detallada de los vehículos, congeladores y cuartos fríos, para determinar la existencia de algún daño importante, así mismo se revisaron los planes de ventas y expansiones de clientes.

El resumen de la evaluación realizada se presenta en el siguiente cuadro:

INDICADORES	Distribuidoras, (Unidades Generadoras de efectivo)						
	A	B	C	D	E	F	G
<b>EXTERNOS</b>							
Cambios adversos ocurrieron o que se espera que ocurran en un futuro cercano en:							
Ambiente tecnológico							
Ambiente Legal	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Ambiente del mercado	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
	NO	NO	NO	NO	NO	NO	SI
Aumento de tasas de interés en el mercado que pudieran causar algún impacto.	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Desperfecto, cancelaciones de productos	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Pérdida de clientes claves	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
El valor en libros de los activos netos es mayor que la capitalización del mercado	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
<b>INTERNOS</b>							
Deterioro de los flujos de efectivo en comparación con los presupuestos	NO	NO	NO	NO	NO	NO	SI
Deterioro de los flujos de efectivo presupuestados en la ganancia o pérdida operativa, por separado o en combinación con las cifras del período actual	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Evidencia de obsolescencia o daño físico	NO	NO	NO	NO	NO	NO	SI
Ocurrieron cambios adversos significativos o se espera que ocurran en el futuro cercano, acerca de la manera en que se usan los activos	NO	NO	NO	NO	NO	NO	SI
Se incluyen planes de reestructuración y planes para retirar el activo antes de lo esperado	NO	NO	NO	NO	NO	NO	SI

Como se observa en el cuadro anterior, existen indicadores que muestran deterioro del valor de los activos por la unidad generadora de efectivo identificada como **Distribuidora G** ubicada en el departamento de Petén y debido a la evaluación realizada se detectaron factores que muestran indicios de posible deterioro de los activos. En adición a esto se presenta el comportamiento de las ventas en los años anteriores y la proyección estimada para los próximos años para esta distribuidora:

**HELA 2, S.A.  
DISTRIBUIDORA G "DEPARTAMENTO DE PETÉN"**

**VENTAS REGISTRADAS DEL 2003 AL 2007 (Datos históricos)  
(Cifras expresadas en Quetzales)**

<b>Descripción</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Ventas Paletería	6,106,714	6,710,674	7,374,367	7,845,072	6,982,114
Ventas Envasados	3,179,877	3,494,370	3,839,967	4,085,072	3,635,714
Ventas Especialidades	1,716,459	1,886,218	2,072,767	2,205,072	1,962,514
<b>Total Ventas</b>	<b>11,003,049</b>	<b>12,091,263</b>	<b>13,287,102</b>	<b>14,135,215</b>	<b>12,580,342</b>

**VENTAS PROYECTADAS DEL 2008 AL 2012 (Datos proyectados)  
(Cifras expresadas en Quetzales)**

<b>Descripción</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Ventas Paletería	8,596,196	8,854,081	9,119,704	9,393,295	9,675,094
Ventas Envasados	4,476,196	4,610,481	4,748,796	4,891,260	5,037,998
Ventas Especialidades	2,416,196	2,488,681	2,563,342	2,640,242	2,719,449
<b>Total Ventas</b>	<b>15,488,587</b>	<b>15,953,244</b>	<b>16,431,842</b>	<b>16,924,797</b>	<b>17,432,541</b>

**NOTA:** Las ventas proyectadas de 2008 a 2012 fueron obtenidas por la Gerencia de Ventas según informe presentado en el presupuesto al 31 de diciembre 2006.

Según la información presentada, se determinó una disminución del 11% de las ventas con relación al 2006 y para alcanzar la proyección efectuada por el departamento de ventas, es necesario obtener un 15% de crecimiento para mantenerse en los presupuestos determinados.

#### **4.3.4 Documentación del resultado obtenido**

Debido a la evaluación realizada por cada unidad generadora de efectivo, se determinó que la **Distribuidora G**, ubicada en el territorio de Petén en el período del 01 de enero al 31 de diciembre 2007 sufrió cambios significativos derivados de factores externos e internos que sugieren tomar medidas radicales, el detalle de cada indicador desfavorable es el siguiente:

##### **Indicador Externo,**

##### **Cambio adverso en el mercado.**

La distribuidora se encuentra ubicada en un territorio de 35,854 kilómetros cuadrados y para cubrir este territorio se invierten varias horas de distancia, atendiendo únicamente 257 clientes en toda el área, en adición a esto, no se han concluido los trabajos de suministrar energía eléctrica a todo el territorio y no existen indicios a mediano plazo de realizarlo.

Otro factor externo que ha ocasionado dificultades en la operación de **Distribuidora G**, ha sido el incremento en el precio del combustible, lo que redundará en el incremento en los costos de operación y distribución.

##### **Indicador Interno,**

##### **No se cumplen con los flujos de efectivo de acuerdo al presupuesto**

Derivado a la falta de crecimiento de la cartera de clientes no se han cumplido con las metas de venta asignadas, asimismo, el incremento en los gastos de distribución, por el precio de los combustibles, ha complicado de forma significativa el cumplimiento de las cifras planteadas en el presupuesto al inicio del año 2007.

**Se incluyen planes de reestructuración y planes para retirar el activo antes de lo esperado**

Derivado de los resultados obtenidos en el período 2007, la gerencia de ventas ha decidido retirar **Distribuidora G**, y planea abastecer a la cartera de clientes utilizando la estructura de **Distribuidora F**, la cual está ubicada en el municipio de Teculután departamento de Zacapa.

**Evidencia de daño obsolescencia o daño físico.**

Con el objeto de implementar adecuadamente la valuación de los activos, la compañía decidió contratar a expertos valuadores para que realicen un análisis de la estructura de las instalaciones, cuartos fríos, estado de los vehículos y congeladores; Como resultado de este estudio se determinó que el piso del cuarto frío de **Distribuidora G**, no cumple con los requerimientos y condiciones necesarias para funcionar, debido a que este debe soportar el peso de 157 tarimas de distinto producto en temperaturas debajo de los 30 grados centígrados.

Para una mejor comprensión se detalla el análisis realizado en función al valor en libros de cada unidad generadora de efectivo y la comparación con el resultado de la valuación efectuada para determinar el monto existente del deterioro ocasionado por los factores antes indicados.

HELA 2, S. A.  
 Valor en libros de Activos Fijos de las distribuidoras  
 Para determinar el valor del deterioro al 31 de diciembre 2007

Distribuidoras UGE	2005			2006		2007		Diciembre 2007	Diferencia
	Costo	Depreciación Acumulada	Valor en Libros al 31-dic-2005	Depreciación Acumulada	Valor en Libros al 31-dic-2006	Depreciación Acumulada	Valor en Libros al 31-dic-2007	Según Valuador	
								A	
Distribuidora A	7,096,279	(1,771,648)	5,324,631	(2,214,560)	4,881,719	(2,768,200)	4,328,079	4,380,016	51,937
Distribuidora B	6,215,868	(1,400,854)	4,815,013	(1,751,068)	4,464,800	(2,188,835)	4,027,033	4,071,330	44,297
Distribuidora C	5,248,369	(1,049,568)	4,198,801	(1,311,960)	3,936,409	(1,639,950)	3,608,419	3,651,720	43,301
Distribuidora D	5,756,211	(1,218,740)	4,537,472	(1,523,425)	4,232,787	(1,904,281)	3,851,931	3,894,302	42,371
Distribuidora E	5,343,797	(1,081,686)	4,262,111	(1,352,108)	3,991,689	(1,690,134)	3,653,662	3,697,506	43,844
Distribuidora F	5,560,415	(1,199,969)	4,360,446	(1,499,962)	4,060,453	(1,874,952)	3,685,463	3,740,745	55,282
Distribuidora G	6,098,754	(1,423,332)	4,675,421	(1,779,165)	4,319,588	(2,223,957)	3,874,797	3,064,964	(809,833)
	<b>41,319,693</b>	<b>(9,145,797)</b>	<b>32,173,895</b>	<b>(11,432,247)</b>	<b>29,887,446</b>	<b>(14,290,308)</b>	<b>27,029,384</b>	<b>26,500,584</b>	<b>(528,800)</b>

A Este valor fue determinado por Ingenieros Valuadores, Ltd. según informe 566 Hela2 dic-07.

El cuadro anterior muestra el resultado de la evaluación practicada a los activos de cada unidad generadora de efectivo.

Con el documento presentado por Ingenieros Valuadores que fue la compañía que se encargó de realizar las valuaciones a cada una de las distribuidoras, se logra cuantificar el monto por el cual se han deteriorado los activos de la **Distribuidora G**, ubicada en el departamento de Petén, el anterior informe es utilizado como una confirmación a la evaluación practicada de los factores externos e internos que influyen en la generación de efectivo presentes y futuras.

#### **4.3.5 Determinación del precio de venta del activo en deterioro.**

Según la NIC 36, el precio de venta del activo en deterioro “se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de venta o disposición por otra vía”.<sup>9</sup>

En este caso no es posible determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta, por la inexistencia de bases para realizar una estimación fiable del importe que se podría obtener por la venta del conjunto de la unidad generadora de efectivo, lo que prácticamente sería vender el negocio y en este caso no existe un mercado activo donde se pueda negociar o bien compararse con otro de iguales circunstancias, por tal razón como lo indica la NIC 36, de no poder determinar el precio de venta del activo o unidad generadora de efectivo y el procedimiento a seguir, es utilizar el valor en uso, para aplicar este proceso es indispensable que el profesional que lo prepare tenga conocimientos sólidos en análisis financieros, debido a que al realizar cálculos equivocados podría causar un efecto negativo en la aplicación de la normativa.

Por otro lado, la venta obligada del activo a un potencial comprador, dadas las circunstancias, ocasionaría dudas sobre si tal venta se está realizando a valor razonable, considerando la necesidad de la compañía de desapropiarse del activo en cuestión.

---

<sup>9</sup> Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Contabilidad 2001, La traducción en español es publicada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Con autorización del IASC., Copyright 2001. No. Pág. 505

Tomando como base el análisis de los factores que originaron la duda sobre la existencia de deterioro, la administración solicitó a la gerencia de Ventas, realizar una proyección para los próximos 5 años según las condiciones de mercado actuales, posteriormente el departamento financiero realizó un análisis basándose en la anterior información para determinar la proyección de ingresos.

**HELA 2, S. A.**  
**PROYECCION DE INGRESOS DEL 2008 AL 2012**  
**Distribuidora G (Petén)**  
**(Cifras expresadas en Quetzales)**

<b>Descripción</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Ventas Paletería	4,538,374	3,176,862	2,382,646	1,906,117	1,734,567
Ventas Envasados	2,363,214	1,654,250	1,240,687	992,550	903,220
Ventas Especialidades	1,275,634	892,944	669,708	535,766	583,985
<b>Total Ventas</b>	<b>8,177,222</b>	<b>5,724,055</b>	<b>4,293,042</b>	<b>3,434,433</b>	<b>3,221,772</b>

**Fuente:** Cifras obtenidas del informe presentado por la gerencia financiera, revisados por auditoría y con la aprobación de la Junta Directiva al 31 de diciembre 2007

En base a lo anterior se determinó el monto recuperable de los activos fijos de **Distribuidora G**, aplicando la fórmula financiera del valor presente que no es más que el valor actual de un capital, comúnmente se conoce como el valor del dinero en función del tiempo.

El valor presente de una suma que se recibirá en una fecha futura es aquel capital que a una tasa dada alcanzará en el período de tiempo, contado hasta la fecha de su recepción, un monto igual a la suma a recibirse en la fecha convenida.

**HELA 2, S. A.**  
**VALOR PRESENTE DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO ESPERADOS**  
**(Cifras expresadas en Quetzales)**

AÑOS	DISTRIBUIDORA G, (PETÉN)		
	INGRESOS ANUALES PROYECTADOS	VALOR PRESENTE A 2007	Fórmula de descuento $VF / (i)^n$
2008	8,177,222	7,714,360	$8,177,222 / (0.06)^1$
2009	5,724,055	5,094,389	$5,724,055 / (0.06)^2$
2010	4,293,042	3,604,520	$4,293,042 / (0.06)^3$
2011	3,434,433	2,720,393	$3,434,433 / (0.06)^4$
2012	3,221,772	2,407,496	$3,221,772 / (0.06)^5$
	<u>24,850,524</u>	<u>21,541,158</u>	

Valor en libros al 31 de diciembre de 2007	<u>27,029,384</u>
Diferencia entre valor recuperable de los flujos proyectados y el valor en libros	<u>(5,488,226)</u>

**NOTA:**

- Para el cálculo del valor presente se utilizó la tasa del 6%
- Para el cálculo del Valor presente se utilizó la fórmula de descuento  
 $VF =$  El valor de los ingresos a futuro       $i =$  tasa de interés  
 $n =$  número de años       $\wedge =$  exponente
- Los ingresos anuales proyectados se obtuvieron del informe presentado por la gerencia financiera aprobados por Junta Directiva a diciembre 2007

**4.3.6 Determinación de la pérdida por deterioro del activo**

La pérdida por deterioro del activo, es la cantidad en que excede el valor en libros del conjunto de la unidad generadora de efectivo, de su importe recuperable, que en este caso se determinó por medio del valor de uso.

El valor en libros de la unidad generadora de efectivo en cuestión corresponde al valor del activo menos su depreciación, esta información la obtenemos en la integración preparada por el departamento de contabilidad, este monto asciende a Q. 27,029,384.00

El valor de uso según las proyecciones antes indicadas asciende a Q. 21,541,158 y según lo indicado en NIC 36 para determinar el valor del deterioro es necesario tomar en consideración la diferencia entre el valor en libros y el monto recuperable, en este caso el monto recuperable es el valor de uso, la diferencia asciende a Q. 5,488,226.00

- Si, y solo si, el monto recuperable de un activo es menor a su valor registrado, una pérdida por deterioro es reconocida para reducir el monto registrado a su valor recuperable

Monto Registrado	}	<b>Pérdida por deterioro</b>
<b>Q. 27,029,384</b>		<b>Q. 5,488,226</b>
		Monto Recuperable
		Q. 21,541,158

#### 4.3.7 Registros contables derivados de la evaluación practicada

El cargo por deterioro determinado al 31 de diciembre de 2007 es por Q. 5,488,226 el cual debe ser reconocido como parte de los resultados del período y reflejado en el estado de pérdidas y ganancias. En este caso en particular, la evaluación se está realizando por una parte identificada en una unidad generadora de efectivo y el registro contable debe de realizarse de la siguiente forma:

- XX -

Pérdida por deterioro del valor de activos	Q 5,488,226	
Activos Distribuidora G		Q 5,488,226
<i>Para registrar la pérdida por deterioro, por exceso del valor en libros del monto recuperable determinado por el valor de uso.</i>		
	-----	-----
	Q. 5,488,266	Q. 5,488,226
	=====	=====

#### 4.3.8 Efecto en los estados financieros

Los resultados obtenidos en la evaluación del deterioro de los activos, confirman que los activos de distribuidora G, se han deteriorado en su valor, por esta razón la gerencia de operaciones aprueba el registro contable y procede a preparar el balance de situación general para conocer la incidencia del resultado obtenido y el impacto de esta en los resultados de la compañía.

El efecto en los estados financieros corresponde en la disminución del valor de los activos deteriorados, según la norma afecta directamente el saldo de la cuenta evaluada contra el resultado del período, es importante indicar que esta evaluación es anual y si las condiciones que originaron este deterioro, son diferentes en el siguiente año, la norma permite revertir el monto ajustado como deterioro según el resultado de las nuevas estimaciones.

A continuación se presenta el nuevo balance de situación y estado de resultados al 31 de diciembre 2007 reflejando el efecto del ajuste registrado.

**HELA2, S.A.**  
**BALANCE DE SITUACIÓN GENERAL**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007**  
**(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)**

<b>ACTIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		
Propiedad, Planta y Equipo	91,676,501.14	
Depreciación Acumulada	(28,103,651.72)	
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>63,572,849.42</b>
<b>CORRIENTE</b>		
Caja y Bancos	1,966,568.67	
Cuentas por Cobrar (neto)	6,841,027.10	
Otras Cuentas por Cobrar	2,834,230.31	
Inversiones	2,922,127.64	
Inventarios	8,484,971.85	
Activo Diferido	968,908.09	
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>24,017,833.66</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>87,590,683.08</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>		
<b>PATRIMONIO Y RESERVAS</b>		
Capital Autorizado	40,000,000.00	
(-) Acciones por Suscribir	(21,000,000.00)	
Reserva Legal	933,829.06	
Ganancias o (pérdidas) Acumuladas	32,428,125.44	
Ganancia o (pérdida) del Período	4,687,558.47	
<b>TOTAL PATRIMONIO Y RESERVAS</b>		<b>57,049,512.97</b>
<b>PASIVO</b>		
<b>NO CORRIENTE</b>		
Préstamos Bancarios	11,265,627.52	
Prestaciones Laborales	5,324,073.09	
Cuentas por Pagar Cías Relacionadas	1,205,854.32	
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>17,795,554.93</b>
<b>CORRIENTE</b>		
Proveedores	3,564,666.72	
Préstamos	3,601,140.00	
Otras Cuentas x Pagar a Corto Plazo	3,081,171.24	
Anticipos S/Ventas	546,437.60	
Comodatos (depósitos por congeladores)	1,902,646.58	
Impuestos y Contribuciones	49,553.04	
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>		<b>12,745,615.18</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b>87,590,683.08</b>

**HELA 2, S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007**  
**(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)**

<b>INGRESOS</b>		
<b>Ventas</b>		
Locales	164,114,087.43	
Del Exterior	49,431,014.79	
<b>Total de Ventas</b>		<b>213,545,102.22</b>
<b>(-) Devoluciones y Rebajas S/Ventas</b>		<b>1,337,080.45</b>
Locales	1,098,814.48	
Exterior	238,265.97	
<b>Ingresos Netos</b>		<b>212,208,021.77</b>
<b>(-) COSTO DE VENTAS</b>		<b>114,661,405.37</b>
Local	73,109,356.38	
Exterior	41,552,048.99	
<b>Ganancia bruta</b>		<b>97,546,616.40</b>
<b>(-) GASTOS DE OPERACIÓN</b>		<b>84,316,825.05</b>
GASTOS DE VENTA	58,318,697.91	
GASTOS DE ADMINISTRACION	25,998,127.14	
<b>Ganancia en Operación</b>		<b>13,229,791.35</b>
<b>OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS</b>		<b>8,542,232.88</b>
(-) PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS	5,488,226.00	
(-) OTROS GASTOS	4,173,821.55	
(+) OTROS INGRESOS	1,119,814.67	
<b>GANANCIA O (PÉRDIDA) ANTES DEL I.S.R.</b>		<b>4,687,558.47</b>

Como se observa en el estado de resultados, se identifica el monto registrado como deterioro el cual afecta el período contable actual, disminuyendo de esta forma la utilidad previo a realizar la evaluación del deterioro del valor de los activos, sin embargo, esta situación permite que los activos registrados muestren información real con respecto a su valor.

#### **4.3.9 Impacto Fiscal**

Según el impuesto sobre la renta, en el artículo 38, son deducibles las depreciaciones o amortizaciones necesarias para compensar el desgaste, deterioro o agotamiento de los bienes o derechos de acuerdo a lo establecido en el capítulo VII, de la ley del impuesto sobre la renta, este capítulo se refiere a la depreciación sistemática de los activos vinculados directamente con el proceso productivo, y en el artículo 19 de este mismo capítulo demuestra los porcentajes legales a utilizar, por esta razón el registro por el deterioro indicado en la NIC 36 no es considerado como un gasto deducible de impuestos.

#### **4.3.10 Divulgaciones en las notas a los estados financieros**

A continuación se describen las divulgaciones que deben hacerse en las notas a los estados financieros:

##### Deterioro del valor de los activos

Tomando en cuenta que para este caso específico no se identificó un mercado activo, de conformidad con la NIC 36, la compañía realiza un análisis por unidad generadora de efectivo para determinar el deterioro del valor de los activos. Durante el año 2007 fue necesario realizar un ajuste por deterioro del valor de los activos tomando como base el valor de uso, por un monto de Q 5,488,226.00 cargando el estado de resultados.

## CONCLUSIONES

1. De acuerdo a esta investigación, se determina que los estados financieros son utilizados para tomar decisiones importantes y brindarle una adecuada dirección a la compañía, por tal razón, se concluye en que es de suma importancia verificar que estos estén preparados sobre bases confiables y la información presentada sea lo mas próximo a la realidad, caso contrario las decisiones tomadas serán equivocadas y podría poner en riesgo la operación y funcionamiento de la entidad.
2. La información contenida en los estados financieros se basa en los registros contables de los eventos ocurridos, sin embargo existen otros factores alrededor de la compañía que pueden generar efectos, por lo que se concluye que es necesario evaluar el entorno que rodea a la entidad, debido a que cualquier cambio importante puede causar un impacto en la información financiera, por ejemplo cambios tecnológicos o tendencias de mercado que no se encuentran incluidos en los juegos de estados financieros. En la aplicación de la NIC 36 la entidad es obligada a evaluar factores internos y externos que es donde se fundamenta la conclusión.
3. Derivado de la investigación realizada se concluye en que existen factores que pueden deteriorar el valor de los activos, por tal razón, la aplicación de la NIC 36 es una herramienta fundamental para determinar este deterioro, de forma tal que las compañías que la apliquen podrán identificar las razones y el monto por el cual se han deteriorado sus activos aplicando análisis de valores de mercado, o bien determinar el valor de uso de los activos a través de los posibles flujos de efectivo a recibir si continúan las condiciones determinadas.
4. Como resultado de la aplicación de la NIC 36 en el caso práctico se procede a registrar el ajuste por Q. 5,488,226.00 siendo este el monto determinado como deterioro, al realizar este registro se cumple con la intención de registrar información real, el efecto de este ajuste se refleja en el resultado del período actual.

## RECOMENDACIONES

1. Debido a que los estados financieros deben ser preparados con información confiable y veraz, se recomienda que los profesionales que se encarguen de preparar esta información, además de estar capacitados y actualizados en la normativa vigente y análisis financieros, deben tener, conocimientos sólidos sobre la entidad para la cual preparan la información, además los estados financieros deben de someterse a revisiones por auditorías de calidad para fortalecer la confianza en dicha información.
2. Según el desarrollo de la investigación es importante soportar la información contenida en los estados financieros por esta razón, se recomienda que en la aplicación de la NIC 36, se utilicen expertos para realizar las valuaciones de activos, estudios de mercados o cualquier otra información que razone el valor presente y futuro de los activos valuados.
3. Considerando que los factores existentes tienen un efecto presente o futuro en el valor registrado de los activos, se recomienda efectuar los ajustes necesarios para actualizar dichos valores, tal y como lo exige la NIC 36; así mismo, se recomienda efectuar planes a largo plazo, para evitar que el deterioro ocasionado se incremente en el futuro, tomando medidas cuando esto sea practicable para detener o revertir el deterioro ocasionado, ya que la NIC 36 permite efectuar el extorno de la pérdida registrada por éste concepto.
4. Tomando en cuenta que la NIC 36 obliga a realizar anualmente la evaluación de los activos, se recomienda que posterior a registrar cualquier deterioro, también se evalúen e identifiquen cambios en las estimaciones utilizadas con el objeto de verificar que el deterioro continúe como fue establecido, ya que la norma permite revertir el monto registrado como deterioro si se determina que las condiciones son favorables.

**BIBLIOGRAFÍA**

- 1 Gitman, Lawrence J. Administración Financiera Básica, México / Tercera edición: Harla, S. A. de C. V., 1996. No. Pág. 792.
- 2 Pinilla Más Francisco M Contabilidad y fiscalidad Edición en español 1998 editorial McGraw-Hill Pagina 18
- 3 Perdomo Salguero, Mario Leonel, Análisis e interpretación de estados financieros. Segunda edición 2005 página 43
- 4 Mantello, Sergio (2007, 27 de mayo) mundo helado.com [Homepage], consultado el 20 de noviembre del 2007 de la World Wide Web:  
<http://www.mundohelado.com/helados/historia.htm>
5. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Contabilidad 2001, La traducción en español es publicada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Con autorización del IASC., Copyright 2001. No. Pág. 1777