

Bienvenido

IFC Capacitación E-learning
Campus Virtual

DIPLOMADO INTERNACIONAL GESTIÓN DEL SECTOR PÚBLICO

CURSO: NICSP NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PÚBLICO

MÓDULO: ACTIVOS NO CORRIENTES NO FINANCIEROS.

UNIDAD: DETERIORO DEL VALOR DE ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO.

Tabla de contenido

Capítulo 3.4 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo ... ¡Error! Marcador no definido.

1. CONCEPTO	2
2. REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE UN ACTIVO	3
3. MONTO RECUPERABLE	4
4. ¿QUÉ ES UNA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO?	5
5. VALOR EN USO DE ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO	7
6. VALOR EN USO DE ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO.....	8
7. PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS.....	11
8. REFERENCIA A NICSP	12

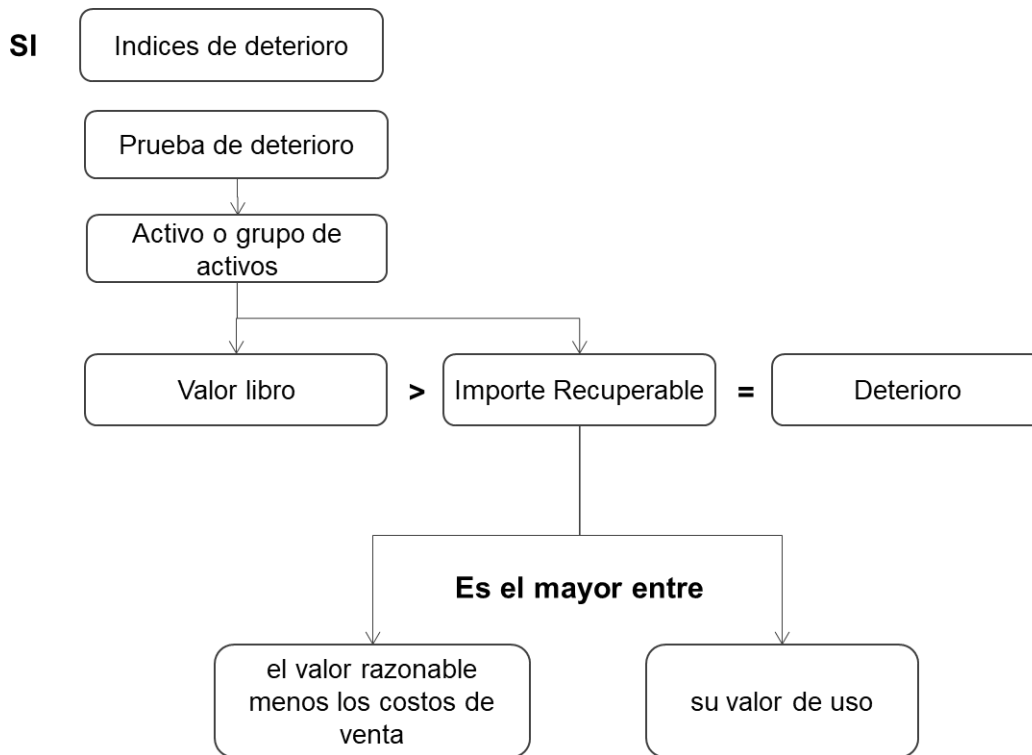
Capítulo 3 ACTIVOS NO CORRIENTES NO FINANCIEROS
3.4 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo

1. CONCEPTO

Deterioro del valor es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional.

El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a 15 UTM se deberá pedir autorización a la Contraloría General para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de éste.

A continuación presentamos un esquema de la norma y su aplicación:



¿CUÁNDO DEBO RECONOCER UNA PERDIDA POR DETERIORO?

Primero debemos revisar si existen índices de deterioro (ejemplo daño, obsolescencia)

a) indicios de deterioro:

- Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;
- Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;
- Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo;
- Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;
- Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
- Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y
- Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

b) Prueba de Deterioro

Si el resultado de la evaluación determina que existen indicios de deterioro, este deberá ser reconocido, el cual se deberá registrar cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que esta diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a 15 UTM se deberá solicitar autorización a la Contraloría para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

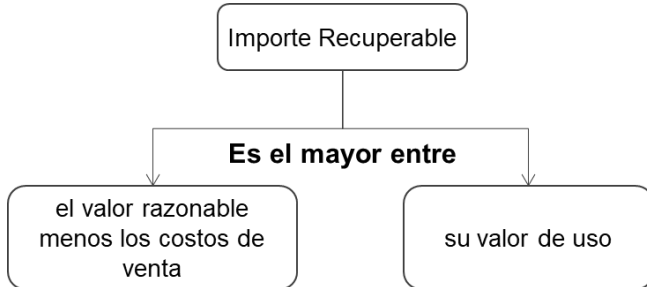
El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo y en los resultados del ejercicio, separadamente de la depreciación. Los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.

2. REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE UN ACTIVO

La entidad evaluará al final de cada período sobre el que se informa si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de un activo ya no existe o ha disminuido. Si así fuera, deberá reconocer una reversión del deterioro contabilizado en ejercicios anteriores cuando el valor recuperable es superior a su valor contable. Dicho ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el deterioro, y en los resultados del ejercicio. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado. La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor original.

3. MONTO RECUPERABLE

El monto recuperable de un activo es igual al mayor entre su valor razonable menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.



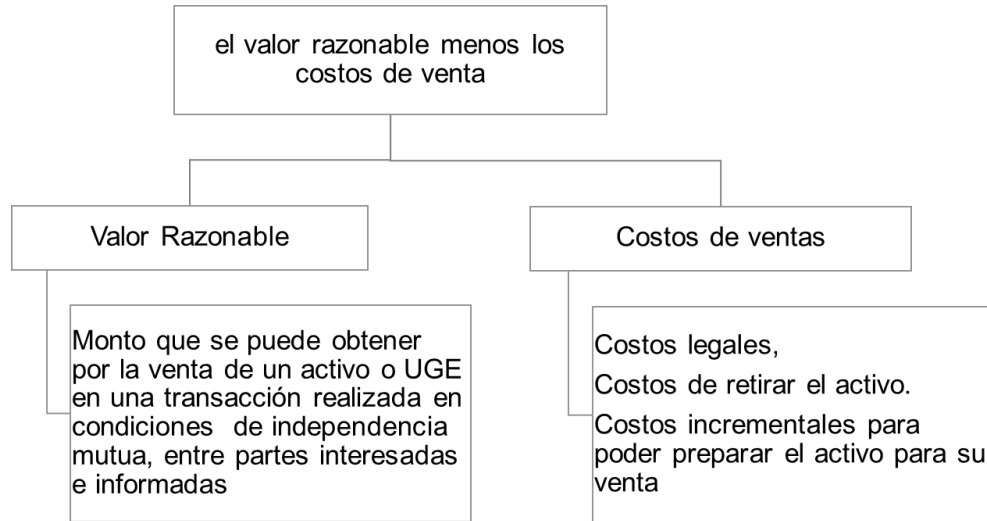
El valor en uso se determina de acuerdo con si el activo es generador o no generador de efectivo.

Se consideran como activos no generadores de efectivo aquellos bienes que no son destinados a la producción de bienes o servicios para la venta cuando los beneficios recibidos resultan en un aumento indirecto del patrimonio.

Si el valor en uso del activo no excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos necesarios para la venta, puede tomarse éste como valor recuperable del mismo.

A veces puede ser más simple determinar el valor razonable menos los costos de venta que el valor de uso. Es por este motivo que algunas entidades pueden calcular primeramente el valor razonable menos los costos de venta y si este supera el importe en libros de un activo o una UGE, entonces no será necesario calcular el valor de uso, ya que el importe recuperable como decíamos anteriormente es el mayor entre el valor razonable menos costos de venta y su valor de uso.

Con respecto al valor razonable menos los costos necesarios para la venta podemos indicar lo siguiente:



4. ¿QUÉ ES UNA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO?

Una Unidad Generadora de Efectivo (UGE), es el grupo identificable de activos más pequeño mantenido con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial que produce entradas de efectivo que son en buena medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Si no fuera posible estimar el monto recuperable de un activo individual, la entidad determinará el monto recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

Si existe un mercado activo para los productos elaborados por un grupo de activos, éstos se identificarán como una unidad generadora de efectivo, incluso si alguno o todos los productos elaborados se utilizasen internamente.

Una pérdida por deterioro de valor se reconoce para una unidad generadora de efectivo cuando el monto recuperable de la unidad sea menor que el monto en valor libro de la unidad.

La pérdida por deterioro de la unidad se asigna proporcionalmente en función del monto en valor libro de cada activo que la integra. Estas reducciones del monto en valor libro se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales.

Al distribuir una pérdida por deterioro del valor, la entidad no reducirá el monto en valor libro de un activo por debajo del mayor valor entre los siguientes valores:

- Su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
- Su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- cero.

Si una pérdida por deterioro no puede ser asignada a un activo debido a las restricciones que se indican en el párrafo precedente, dicho monto se repartirá proporcionalmente entre los demás activos generadores de efectivo que integren la unidad.

Si un activo no generador de efectivo contribuye a una unidad generadora de efectivo, se asignará una proporción del valor en libro de ese activo no generador de efectivo al monto en valor libro de la unidad generadora de efectivo con anterioridad a la estimación del monto recuperable de la unidad generadora de efectivo. Sin embargo, no se reducirá el monto en valor libro del activo no generador de efectivo como consecuencia del deterioro de la unidad generadora de efectivo.

La reclasificación de un activo de una unidad generadora de efectivo a una unidad no generadora de efectivo, o viceversa, sólo se producirá cuando exista una evidencia clara de que esta reclasificación es adecuada.

COMENTARIOS

Por ejemplo, IFC tiene distintas plantas productivas, una produce cables, otras cañerías y otros perfiles de aluminio, cada producto de las distintas plantas son vendidos en un 95% a clientes externos. Pero las tres plantas comparten gastos de infraestructura, recursos humanos, administración y otros gastos operativos.

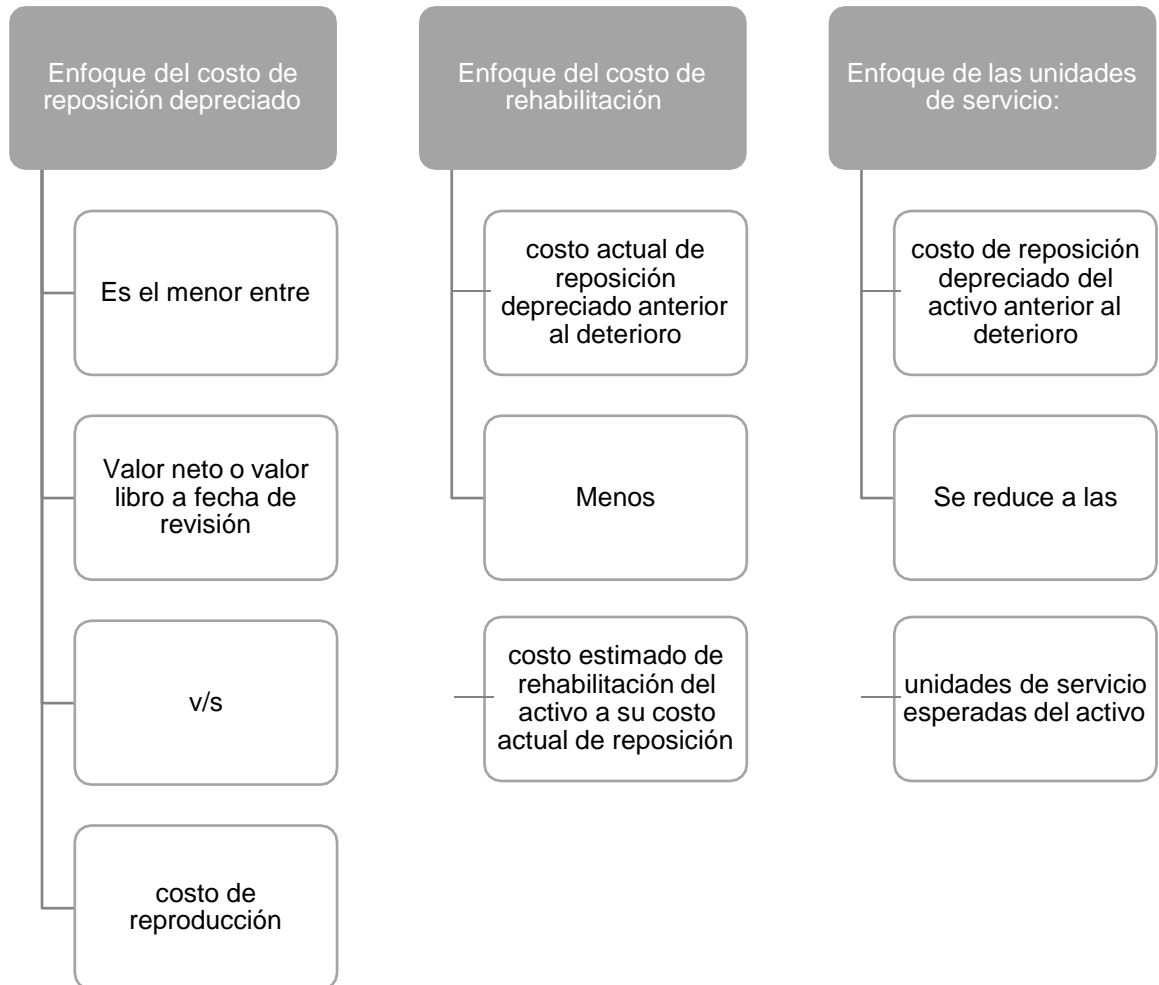
Creemos que cada planta puede ser considerada una UGE. En todo caso la administración debe utilizar el juicio para llegar a esta concluir si estas plantas son o no UGEs, si son una sola UGE, etc...

Ahora si es posible determinar de forma independiente el importe recuperable de una de estas plantas, normalmente entonces debería ser tratada como una UGE independiente. Sin embargo, si todas las plantas son interdependientes, entonces según nuestro punto de vista, es probable que las mismas en conjunto formen una UGE, incluso aunque fuera posible determinar de forma separada el importe recuperable de una explotación en particular.

Por ejemplo, "IFC" tiene una planta donde procesan el cobre, y otra para fabricar cañerías. Ambas podrían ser consideradas UGEs independientes porque hay un mercado donde comercializar los productos. Pero si consideramos que el 100% del cobre procesado es entregado internamente para la fabricación de cañerías, podría considerarse a ambas plantas como una sola UGE.

5. VALOR EN USO DE ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

El valor en uso de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del potencial de servicios restante del activo. Éste se determina usando cualquiera de los siguientes enfoques:



- Enfoque del costo de reposición depreciado: este costo se mide como el menor entre el costo de reproducción (réplica) o el de reposición del activo menos la depreciación acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejar la parte ya consumida o potencial del servicio agotada del activo. El costo de reproducción y el costo de reposición se calculan respecto de la capacidad óptima que debería tener el activo para su uso actual;
- Enfoque del costo de rehabilitación: Es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro. El valor en uso del activo se determina restando el costo estimado de rehabilitación del activo a su costo actual de reposición depreciado anterior al deterioro; o
- Enfoque de las unidades de servicio: El valor corriente del potencial de servicio restante de un activo se determina reduciendo el costo de reposición depreciado del activo anterior al deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro.

La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro.

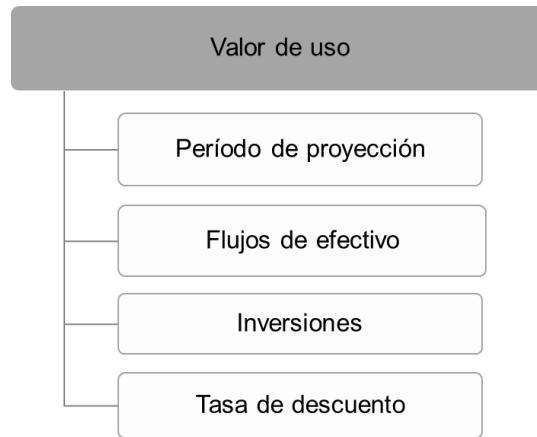
6. VALOR EN USO DE ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

El valor en uso de activos generadores de efectivo se calcula como el valor presente neto de sus flujos de efectivo futuros.

- a) La estimación del valor en uso de un activo conlleva los siguientes pasos:
 - Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su venta final, o disposición por otra vía. En general las proyecciones de flujos de efectivo cubrirán como máximo un periodo de cinco años; y
 - Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.
- b) La tasa o tasas de descuento a utilizar serán las tasas antes de impuestos que reflejen las evaluaciones actuales del mercado de:
 - El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; y
 - Los riesgos específicos del activo para los cuales, las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.

COMENTARIOS

- *Al calcular el valor de uso debemos considerar los siguientes elementos:*
- *Estimación de los flujos futuros de entrada y salida que se van a derivar del activo.*
- *Expectativas sobre variaciones posibles en el importe o plazo de los flujos futuros*
- *El valor temporal del dinero, representado por la tasa libre de riesgo*
- *El precio de la incertidumbre del activo y*
- *Otros factores, como liquidez*



EJEMPLO CALCULO VALOR DE USO

Primero realizamos las proyecciones con un tope de 5 años, y la traemos a valor presente.

FLUJOS	1	2	3	4	5
A	500	500	500	550	400
B	-50	-50	-50	-50	-50
C	-10	-10	-10	-10	-10
TOTAL	440	440	440	490	340
VALOR PRESENTE	400	364	331	335	211

El valor presente (Valor de uso) nos da UM 1.640.

Ese valor se compara con el valor de la UGE UM 2.100 y nos da un deterioro de UM (460), el cual debe ser distribuido a través de prorrateo.

UGE /BIEN	Valor	%		ACTIVO DETERIORADO
1	1.000	48%	- 219	781
2	600	29%	- 131	469
3	500	24%	- 110	390
SUMA	2.100	1	- 460	1.640
VALOR DE USO	1.640			
DETERIORO	- 460			

7. PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS

El deterioro del valor es un hecho separable de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los elementos deteriorados, y por ello se contabilizarán de forma separada.

a) PLAN DE CUENTAS

Con respecto al plan de cuentas se recomienda revisar en módulo 2 el plan de cuentas el siguiente grupo

SUBGRUPO: 148 DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE BIENES DE USO

Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro del bien, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.

SUBGRUPO: 153 DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES

Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro del bien intangible, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por amortización.

SUBGRUPO: 156 DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro de las propiedades de inversión, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.

SUBGRUPO: 159 DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS

Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro de los productos agrícolas y activos biológicos, adicionales y diferentes del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.

SUBGRUPO: 463 AJUSTES

Comprende los ingresos por concepto fluctuación de cambios y ajustes por deterioro, provisiones y reintegros de gastos efectuados en años anteriores.

SUBGRUPO: 563 AMORTIZACIONES Y OTROS AJUSTES

Comprende los gastos producto de los ajustes y por el desgaste natural y adicional de los bienes.

b) BALANCE

BIENES DE USO	
	EDIFICACIONES INSTITUCIONALES
	TERRENOS
	INFRAESTRUCTURA PÚBLICA
	BIENES CONCESIONADOS
	BIENES DE USO EN LEASING
	OTROS BIENES DE USO
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO

BIENES INTANGIBLES	
	BIENES INTANGIBLES
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES

PROPIEDADES DE INVERSIÓN	
	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN
	DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN

ACTIVOS BIOLÓGICOS	
	ACTIVOS BIOLÓGICOS
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
	DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS

c) ESTADO DE RESULTADOS

GASTOS	
	DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN
	DEPRECIACIÓN DE BIENES DE USO
	AMORTIZACIÓN DE BIENES INTANGIBLES
	BAJAS DE BIENES
	DETERIORO

8. REFERENCIA A NICSP

La norma de Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 21 Deterioro de Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.