



Incidencia en la implementación NIC-SP 26 en la superintendencia del terminal petrolero la Libertad, 2022

Roberto Efrén Galarza Ayala¹

rgalarza01@hotmail.com

<https://orcid.org/0009-0000-8612-2612>

Universidad Estatal Península de Santa Elena
Facultad de Ciencias Administrativas
Santa Elena – Ecuador

Javier Arturo Raza Caicedo

jraza@upse.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0002-1754-5803>

Universidad Estatal Península de Santa Elena
Facultad de Ciencias Administrativas
Santa Elena – Ecuador

RESUMEN

El objetivo de la investigación fue abordar la falta de reconocimiento y tratamiento adecuado de la pérdida por deterioro del valor de maquinarias y equipos en la Superintendencia del Terminal Petrolero La Libertad. Se utilizó una metodología contable precisa para estimar dicha pérdida de forma confiable, basada en un análisis descriptivo y documental con enfoque cuantitativo y encuestas como método de recolección de datos. El estudio reveló la carencia de políticas contables y evaluaciones periódicas para identificar indicios de deterioro y evaluar las condiciones físicas de los activos. Además, no se realizaban estimaciones del importe recuperable ni se registraban las pérdidas de manera adecuada, lo que afectaba la precisión de la valoración actualizada en los estados financieros. Para solucionar esta problemática, se implementó un seguimiento de los cambios en los criterios contables de la entidad, mejorando el desempeño y la calidad de los procedimientos. Esto permitió una mayor eficiencia en la información financiera relacionada con los activos no corrientes, homologando su valor contable según estándares internacionales. También se corrigieron los errores contables asociados al deterioro de los activos no identificados y se garantizó la disponibilidad de información para futuras determinaciones del importe recuperable.

Palabras clave: activo; importe recuperable; valor en uso; pérdida; deterioro

¹ Autor principal:

Correspondencia: rgalarza01@hotmail.com

Impact on the implementation of NIC-SP 26 in the superintendence of the La Libertad oil terminal, 2022

ABSTRACT

The objective of the research was to address the lack of recognition and proper treatment of the impairment loss of machinery and equipment at La Libertad Oil Terminal Superintendency. A precise accounting methodology was employed to reliably estimate this loss, based on a descriptive and documentary analysis with a quantitative approach and surveys as the data collection method. The study revealed the absence of accounting policies and periodic assessments to identify indications of impairment and evaluate the physical conditions of the assets. Additionally, there were no estimations of recoverable amount or proper recording of losses, which affected the accuracy of the updated valuation in the financial statements. To address this issue, a monitoring of changes in the accounting criteria of the entity was implemented, improving the performance and quality of the procedures. This allowed for greater efficiency in the financial information related to non-current assets, aligning their accounting value with international standards. Furthermore, corrective actions were taken to address accounting errors associated with unidentified asset impairments, ensuring the availability of information for future determinations of recoverable amount.

Keywords: *assets; recoverable amount; value in use; loss; impairment*

Artículo recibido 05 mayo 2023

Aceptado para publicación: 05 junio 2023

INTRODUCCIÓN

El consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en Inglés) emite las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), normas que determinan requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de transacciones y hechos en los estados financieros con propósito general, diseñadas específicamente para las entidades del sector público ya sean estos nacionales y seccionales. Para la aplicación de estas normas se excluyen a las empresas públicas, pues estas deben aplicar las NIIF emitidas por la IASB.

En un estudio realizado por Illescas Guillen et. al (2020) sobre la convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), se identificaron dificultades en el proceso de adopción de estas normas en las áreas financieras de las instituciones del sector público no financiero en Ecuador. Se destacó la falta de directrices claras por parte del ente rector de las finanzas públicas para llevar a cabo esta transición, así como la escasa capacitación del personal financiero de las entidades que están obligadas a adoptarlas. El análisis de este estudio revela la importancia de contar con una guía clara y precisa por parte de las autoridades financieras para la implementación exitosa de las NICSP en el sector público. La ausencia de estas directrices podría generar confusiones y obstáculos en el proceso de adopción, lo que a su vez afectará la calidad y la comparabilidad de la información financiera presentada por estas entidades. Además, la falta de capacitación del personal financiero podría limitar su comprensión y aplicación correcta de las normas, lo que comprometería la efectividad y la transparencia de los informes financieros.

En este contexto, la evaluación y revelación adecuada del deterioro del valor de los activos generadores de efectivo se convierte en una de las normas de mayor importancia al momento de preparar los estados financieros de las instituciones públicas. En cada fecha de presentación, la entidad deberá realizar una evaluación para determinar si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. En caso de detectarse algún indicio, se debe estimar el importe recuperable del activo de acuerdo con la normativa correspondiente.

La Superintendencia del Terminal Petrolero La Libertad, como parte de los procesos desconcentrados del Ministerio de Transporte y Obras Públicas, tiene como principal responsabilidad la supervisión y control de las transferencias de hidrocarburos por vía marítima en el terminal La Libertad. Su función

fundamental consiste en garantizar la seguridad de las operaciones, prevenir la contaminación y asegurar el cumplimiento de las normativas nacionales e internacionales relacionadas con el transporte de hidrocarburos.

La entidad en estudio obtiene ingresos al brindar servicios utilizando activos que generan flujo de efectivo, específicamente remolcadores, los cuales desempeñan operaciones náuticas y asisten en los movimientos de buques remolcados. Estos remolcadores operan siguiendo las instrucciones del capitán del buque y proporcionan la fuerza motriz necesaria. La entidad dispone de tres remolcadores para llevar a cabo este servicio, los cuales tienen una capacidad de bollar pull (fuerza de tracción medida en toneladas de tire) suficiente para asistir a buques tanques que llegan al puerto para realizar transferencias de hidrocarburos. Durante el año 2022, se registraron un total de 577 arribos de buques, con un promedio de 22.179 TRB (tonelaje de registro bruto). Estos datos reflejan la demanda y actividad significativa en el puerto, lo cual respalda la necesidad de contar con los remolcadores y su capacidad para brindar el servicio requerido.

El servicio que prestan los remolcadores genera un desgaste de todo el activo el cual requiere una identificación de deterioro de valor con la aplicación de la NICSP 26, esto con el propósito de cuantificar el reconocimiento de las correspondientes pérdidas por deterioro de valor, así como también cuando la entidad deberá revertir la pérdida por deterioro del valor y la información a revelar como consecuencia de los ajustes realizados. El deterioro del valor es un concepto esencial en la valoración de activos y análisis de estados financieros. Según Palepu et al. (2013), este fenómeno ocurre cuando el valor contable de un activo excede su valor recuperable, lo que implica que no generará los beneficios económicos esperados en el futuro. El deterioro podría ser causado por diversos factores, como cambios en el mercado, avances tecnológicos u obsolescencia de activos. Medir y reconocer adecuadamente el deterioro es crucial para reflejar la situación financiera de una empresa y permitir decisiones informadas por parte de los usuarios de los estados financieros. El reconocimiento transparente de las pérdidas por deterioro aumenta la confianza y credibilidad entre los interesados, al brindar información precisa sobre los riesgos asociados con los activos de la empresa.

La situación actual, sin registrar y revelar el deterioro de los activos generadores de efectivo no permite mejorar la calidad y transparencia de la información financiera de la institución del sector público a

través del reconocimiento correcto y técnico de las correspondientes pérdidas por deterioro de valor. Es por esto, que existe la necesidad de conocer el proceso de medición del importe recuperable del bien y aplicación de la NICSP 26 sobre el deterioro de los activos generadores de efectivo de la Superintendencia del Terminal Petrolero de La Libertad teniendo en cuenta el registro contable adecuado en los libros financieros y el estado del bien, siguiendo las normas establecidas para las instituciones públicas a las cuales debe sujetarse la entidad objeto de estudio en este artículo.

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), como menciona Gianchino (2011), proporciona beneficios significativos a los usuarios de los estados financieros del sector público y sus organismos. Estos beneficios se reflejan en la implementación de prácticas adecuadas de información financiera y en la consistencia en su aplicación tanto a nivel interno como externo. Al adoptar las NICSP, se promueve la transparencia, la comparabilidad y la confiabilidad de la información financiera, lo que facilita la toma de decisiones informadas por parte de los usuarios. Además, al establecer estándares comunes, se mejora la calidad y la coherencia en la presentación de los estados financieros, lo que contribuye a una mayor confianza en los informes financieros del sector público. Illescas Guillen et. al (2020) mencionan que el Ministerio de Economía y Finanzas, ha realizado un proceso de modernización del Sistema Nacional de Finanzas Públicas (SINFIP) y en apego a las prácticas y normas internacionales ha iniciado la transición a NICSP, para lo cual dicha cartera de estado a través de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental ha realizado actividades para determinar diferencias de conceptualización entre la normas técnicas de contabilidad gubernamental y las NICSP, definiendo de esta forma las acciones a seguir para la convergencia y aplicación de las NICSP.

Es importante indicar que las entidades gubernamentales del Ecuador, de conformidad con el Acuerdo Ministerial No. 0048 suscrito el 10 de agosto de 2022 por el ministro de Finanzas, en su artículo 2, acuerdan actualizar el apartado de las Disposiciones Transitorias de la Normativa Técnica del sistema Nacional de las Finanzas Públicas – SINFIP. Según el Ministerio de Finanzas (2022), estas actualizaciones establecen varias directrices dentro del proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Entre estas directrices se destaca la obligación de disponer de Estados Financieros con aplicación de NICSP en el primer año, así como otras medidas relacionadas con la incorporación paulatina a las normas internacionales.

Según Ablan (2013), las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) comparten una estrecha relación con las normas internacionales aplicables al sector privado. En su análisis, Ablan destaca que la mayoría de las NICSP son adaptaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para ajustarse a las particularidades del sector público. En este contexto, se hace mención específica a la norma NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo, la cual se desarrolló a partir de la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos aplicable al sector privado. Esta interrelación entre las normas internacionales del sector público y privado permite establecer un marco de referencia común y facilita la aplicación coherente de los principios contables en ambos sectores.

Según Perea Murillo (2018) una vez que una entidad identifica señales de deterioro en un activo específico, debe llevar a cabo pruebas de deterioro que implican la determinación de los componentes del importe recuperable. Este último se calcula como el valor más alto entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de venta. Si el importe recuperable es menor que el importe en libros, la entidad debe reconocer una pérdida por deterioro de valor en los activos evaluados (pág. 2).

La norma NICSP 26 (IPSASB, 2008) establece que es responsabilidad de la entidad evaluar si existen signos de deterioro del valor en un activo. Para realizar esta evaluación, se deben considerar fuentes externas como el cese de la demanda de servicios, cambios significativos en el entorno legal, económico, tecnológico o gubernamental que afecten adversamente a la entidad, entre otros factores. Además, se deben analizar fuentes internas de información, como daños físicos en los activos, activos que están inactivos, detención del proceso de construcción antes de su finalización y evidencia documental que indique un rendimiento de servicio inferior al esperado. Estos aspectos permitirán evaluar y cuantificar el deterioro del valor de los activos de manera adecuada.

El objetivo principal de este estudio es estimar la pérdida por deterioro del valor de los activos, específicamente los remolcadores de la entidad, a través de la medición del importe recuperable, con el fin de lograr un reconocimiento confiable y su adecuada revelación en los estados financieros. Para lograr este objetivo, se plantean los siguientes objetivos específicos: en primer lugar, describir las teorías y normativas que respaldan el tratamiento contable de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) 26. En segundo lugar, recopilar los datos necesarios mediante la aplicación de un

proceso metodológico de investigación que incluye una encuesta con preguntas cerradas. Por último, determinar el importe recuperable y la pérdida por deterioro del valor de los remolcadores de la entidad, utilizando los resultados obtenidos de la investigación.

METODOLOGÍA

El presente estudio se basó en un enfoque metodológico adecuado y confiable para obtener la información necesaria y relevante, con el objetivo de realizar un análisis técnico y generar conclusiones fundamentadas. Se utilizó una combinación de métodos de investigación, como la investigación descriptiva para acceder a los procedimientos actuales aplicados por la entidad en estudio, y la investigación documental, mediante el análisis de estados financieros, registros contables y detalles de inventarios proporcionados por la entidad. Hernández Sampieri et. al (2014) argumentan que la investigación descriptiva se centra en la descripción de las características de una población, fenómeno o situación de estudio. Su objetivo principal es observar, registrar, analizar e interpretar los hechos sin manipularlos. Esta metodología permite obtener un panorama detallado y preciso de los elementos que componen el objeto de estudio, proporcionando una base sólida para futuros análisis y toma de decisiones.

El enfoque de investigación se centró en el análisis cuantitativo, utilizando datos numéricos como costos de adquisición, depreciaciones y valores recuperables, con el fin de determinar el deterioro de los activos generadores de efectivo. Para llevar a cabo la investigación, se emplearon técnicas como encuestas, observación y análisis documental.

Según García Ferrando et. al (1993), la encuesta se define como una técnica de investigación que implica la aplicación de procedimientos estandarizados para recopilar y analizar datos de una muestra representativa de una población más amplia. El objetivo de la encuesta es explorar, describir, predecir y/o explicar diversas características (págs. 141-70). Las encuestas se administraron a nueve funcionarios de la entidad pertenecientes a las áreas financiera y administrativa responsables del control de los activos.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

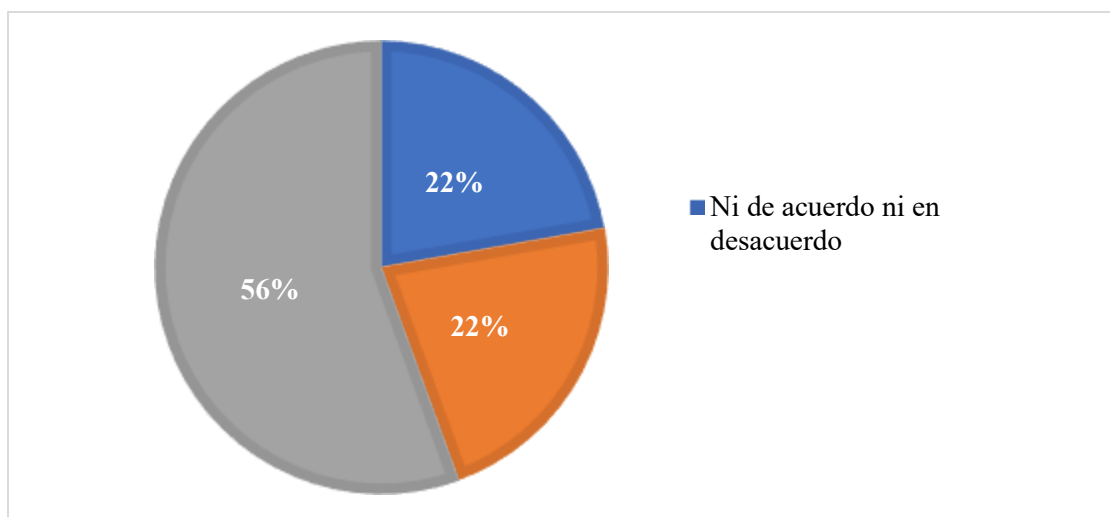
Según Dillman et. al (2014), son reconocidos por su enfoque en el diseño de encuestas utilizando diferentes métodos de recolección de datos. En su libro "Internet, phone, mail, and mixed-mode

surveys: The tailored design method", proporcionan orientación sobre cómo crear encuestas efectivas adaptadas a diversas plataformas, como internet, teléfono y correo, así como combinaciones de estas. Su enfoque principal, conocido como el "método de diseño personalizado", tiene como objetivo maximizar la tasa de respuesta y la calidad de los datos recopilados. Los autores presentan estrategias para abordar los desafíos específicos asociados con cada método, como la selección de muestras, la formulación de preguntas efectivas, el seguimiento de no respuestas y el manejo de los datos recopilados. Según ellos, este libro se convierte en una valiosa referencia para aquellos que buscan mejorar la calidad y la tasa de respuesta en sus estudios de encuestas, proporcionando consejos prácticos, ejemplos y pautas aplicables a diversas áreas y disciplinas de investigación (Dillman et al., 2014).

Producto del análisis y tratamiento de la información obtenida de la encuesta realizada al personal vinculado con la administración y control de los activos en especial de los remolcadores, se detecta la falta de reconocimiento del deterioro del valor de los activos generadores en aplicación a la NICSP 26, resumiendo lo siguiente:

Figura 1

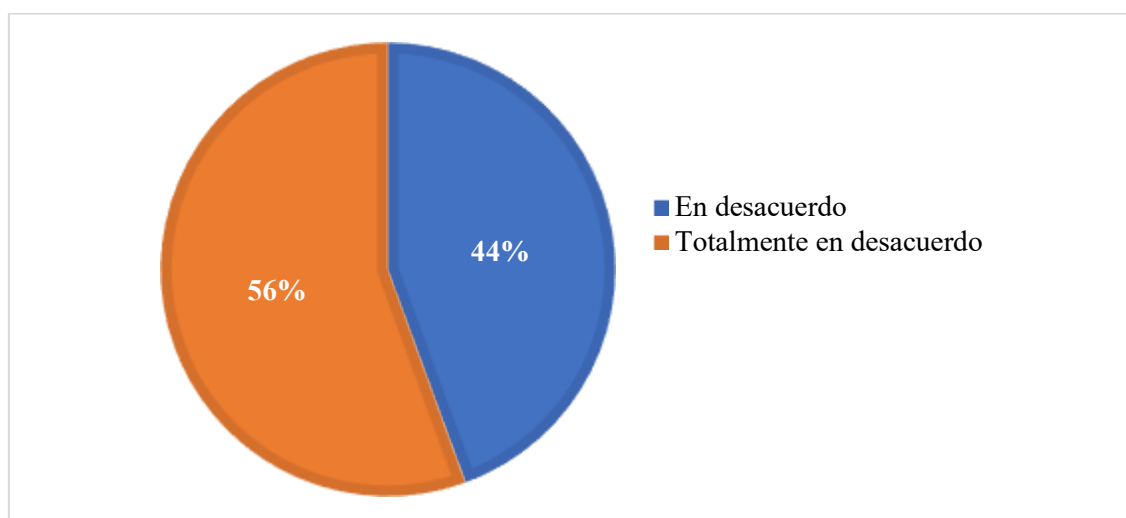
Política contable para determinar el deterioro del valor de los activos



En el contexto analizado, se observa que un significativo 56% de los participantes de la encuesta expresan su desacuerdo en cuanto a la existencia de una política contable en la entidad para evaluar la depreciación de los activos, especialmente en el caso de los remolcadores. Esta discrepancia se debe principalmente a la ausencia de directrices claras sobre este asunto, lo que sugiere que no se han

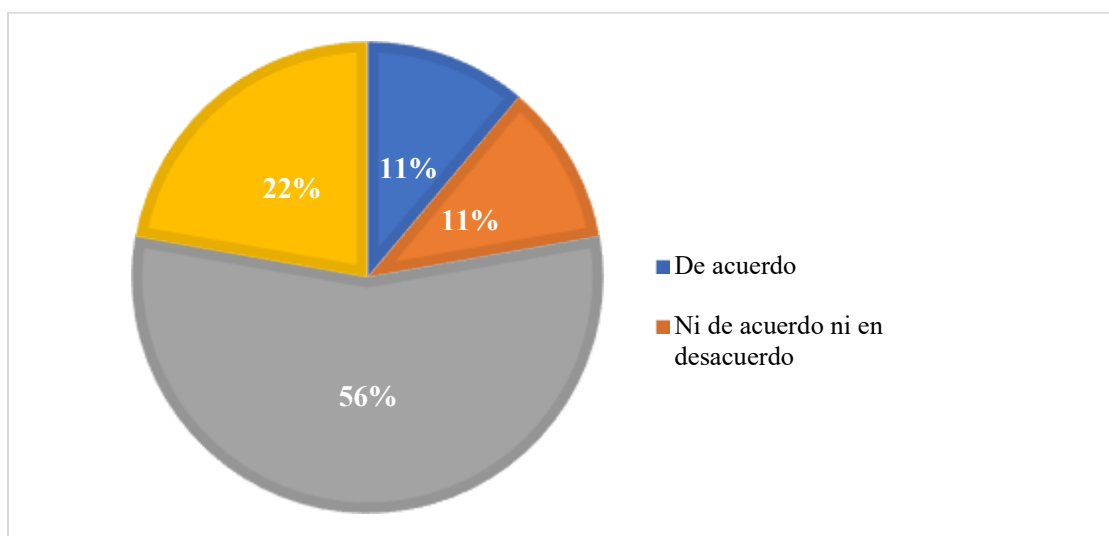
registrado pérdidas por depreciación en dicha entidad. Esta situación resalta la importancia de establecer lineamientos específicos para abordar el deterioro del valor de los activos, a fin de asegurar una contabilidad precisa y adecuada en relación a la valoración de los remolcadores y otros activos relevantes.

Figura 2. *Aplicación del tratamiento contable de las NIC SP 26*



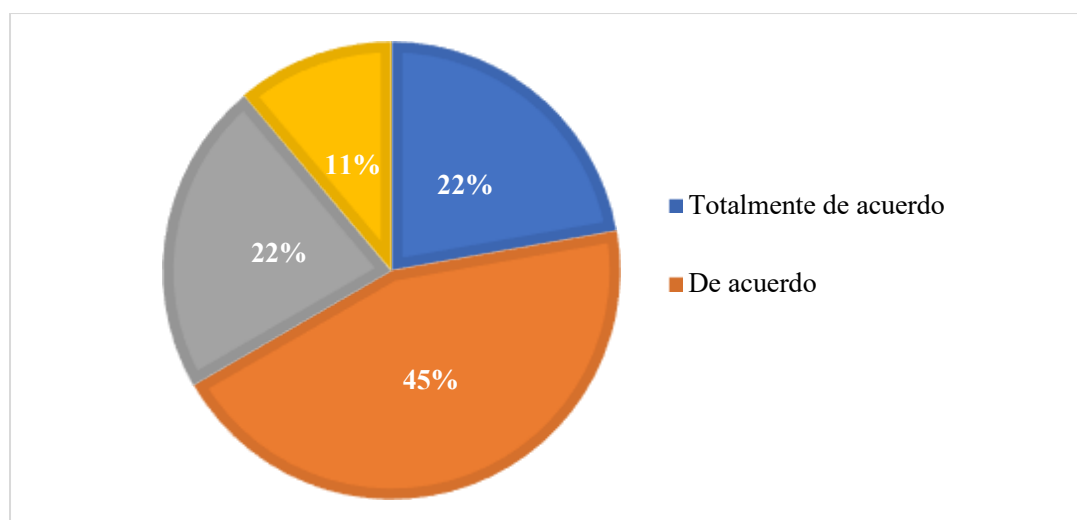
Los resultados de la encuesta revelan un dato relevante, puesto que el 100% de los encuestados indica que la entidad no está aplicando el tratamiento contable establecido por la NICSP 26. Esta constatación refleja una falta evidente de directrices claras por parte del organismo regulador encargado de supervisar las finanzas públicas en el proceso de convergencia hacia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Este hallazgo pone en evidencia la necesidad de establecer lineamientos más precisos y de fomentar una mayor adhesión a las normas contables internacionales en el ámbito público, con el fin de garantizar una contabilidad transparente y coherente con los estándares internacionales. Es fundamental que las entidades públicas se comprometan con la implementación adecuada de las NICSP, lo que permitirá mejorar la comparabilidad y la calidad de la información financiera en el sector público.

Figura 3. *Identificación de disminuciones del valor de mercado del activo*



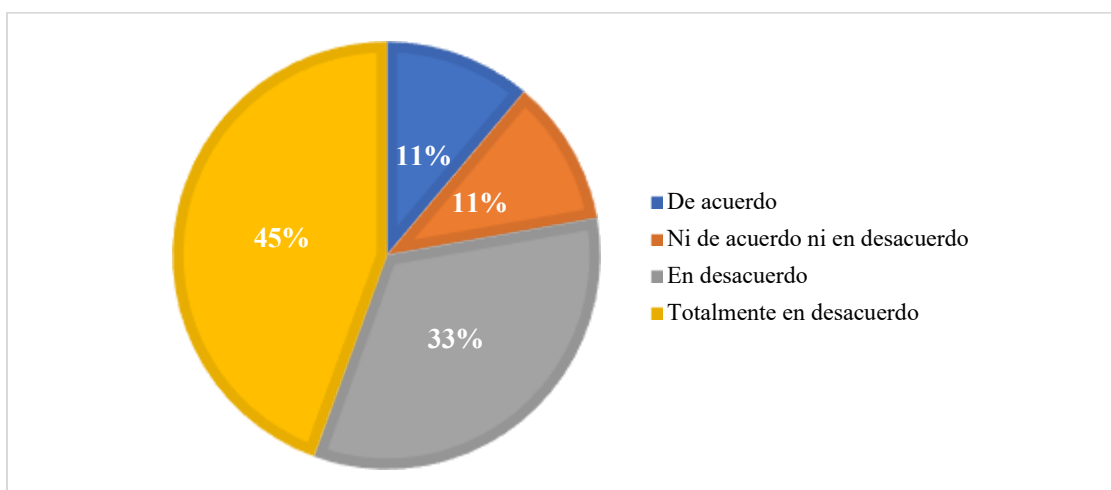
La gráfica revela que el 78% de los encuestados indica que la entidad no ha llevado a cabo evaluaciones para identificar indicios de deterioro en los activos provenientes de fuentes externas, específicamente en relación con la posible disminución del valor de mercado. Esto se debe a la falta de evaluaciones periódicas que la entidad debería haber realizado para identificar posibles señales de deterioro.

Figura 4. *Deterioro físico del activo como indicio de fuente interna*



La información recopilada revela que el 67% de los encuestados coincide en que la entidad ha identificado indicios de obsolescencia o deterioro físico de un activo, lo que indica que existe evidencia interna de posibles pérdidas. Sin embargo, a pesar de contar con esta información, la entidad no ha reconocido oficialmente dichas pérdidas debido a la falta de aplicación de la norma NICSP 26.

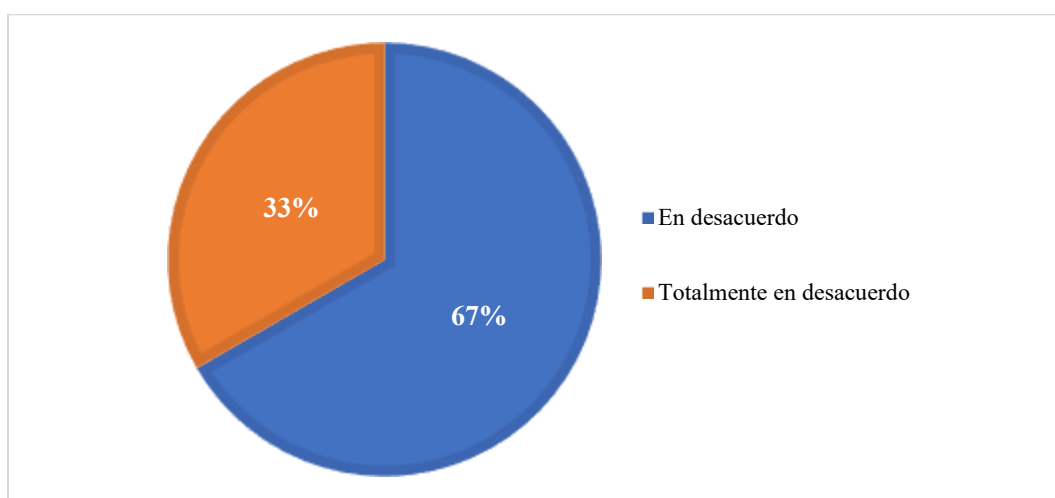
Figura 5. *Estimación del importe recuperable del activo*



Los resultados de la encuesta revelan que un significativo 78% del personal encuestado informa que la entidad no ha realizado estimaciones del importe recuperable del activo en el último año. Esta omisión se atribuye a la falta de directrices claras por parte del organismo regulador de las finanzas públicas y a la falta de aplicación del tratamiento contable establecido en la norma NICSP 26. Esta situación evidencia la necesidad de contar con directrices más específicas y de promover una mayor adhesión a las normas contables internacionales en el ámbito público. La ausencia de estimaciones del importe recuperable del activo tendría implicaciones negativas para la presentación de información financiera precisa y confiable, así como para la toma de decisiones informadas en relación a los activos de la entidad. Es fundamental que se establezcan lineamientos claros y se promueva una cultura de cumplimiento de las normas contables internacionales para mejorar la calidad y la transparencia de la contabilidad en el sector público.

Figura 6.

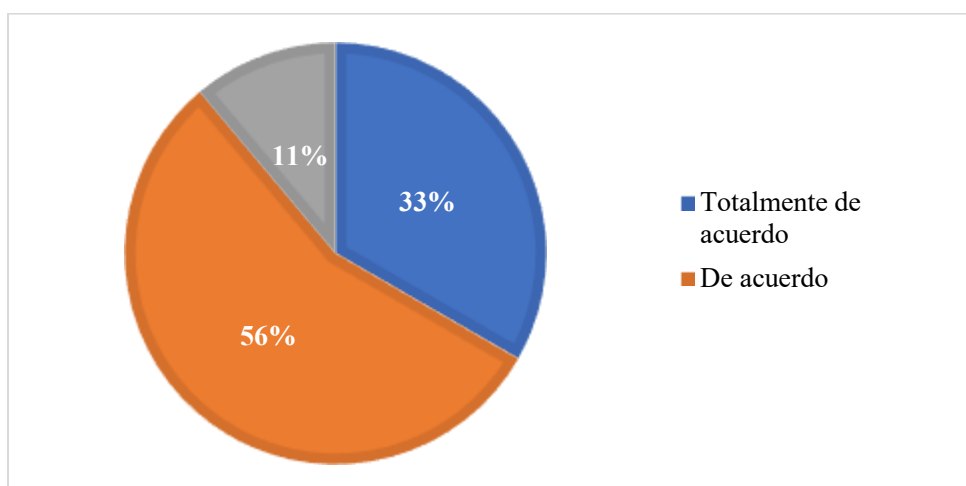
Reconocimiento de pérdidas por deterioro de valor



De acuerdo con la gráfica el 100% de los participantes afirman que la entidad no ha reconocido pérdidas de valor en los activos. Esta situación ha llevado a la conclusión de que los importes netos registrados en las cuentas de activo no reflejan cifras confiables ni razonables en los estados financieros.

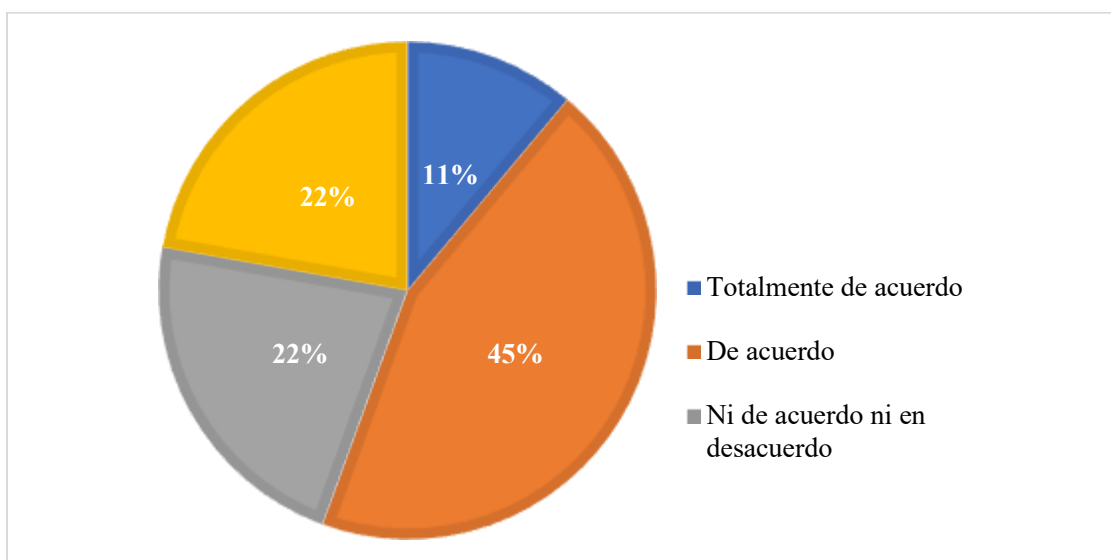
Figura 7.

Disponibilidad de estimaciones sobre los flujos futuros del activo



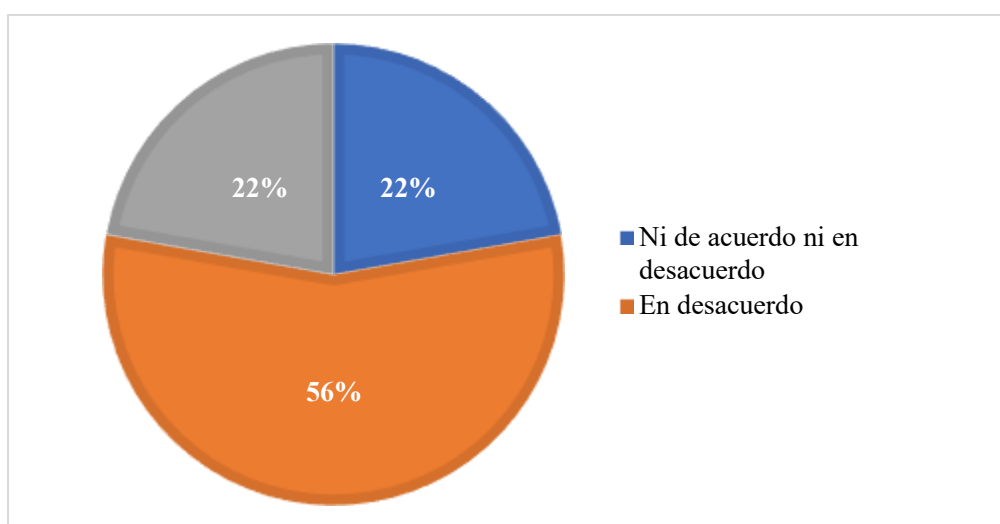
De acuerdo con los resultados de la encuesta, se destaca que un notable 89% de los participantes informa que la entidad ha llevado a cabo estimaciones de los flujos de efectivo futuros asociados al activo en cuestión. Estas estimaciones han sido formuladas por la administración y representan una proyección de la capacidad operativa y generadora de recursos del activo. A pesar de contar con esta información, resulta preocupante observar que la entidad no ha reconocido el importe recuperable del activo ni ha realizado la estimación de las pérdidas de valor correspondientes. Esta discrepancia sugiere una falta de coherencia en la aplicación de las estimaciones realizadas y plantea interrogantes sobre la consistencia en la valoración y el reconocimiento de los activos. Es esencial que la entidad evalúe y ajuste sus prácticas contables para asegurar un tratamiento adecuado de los activos y mantener la integridad de la información financiera. El reconocimiento correcto del importe recuperable y la realización de estimaciones de pérdidas de valor son aspectos cruciales para reflejar la situación financiera real de la entidad y para tomar decisiones informadas en relación a sus activos.

Figura 8. Activo no eficiente en la generación de ingresos



De acuerdo con la gráfica, el 56% de los encuestados indica que la entidad ha identificado un activo que no es eficiente en la generación de ingresos. Esta afirmación se basa en un análisis horizontal del historial de ingresos comparables entre unidades que prestan el mismo servicio. El análisis revela la presencia de obsolescencia o deterioro físico, como se refleja en los resultados obtenidos de la figura 4. Sin embargo, la entidad no ha evaluado esta condición de manera oportuna debido a la falta de aplicación de la NICSP 26.

Figura 9. Precio de mercado en las condiciones actuales de los activos

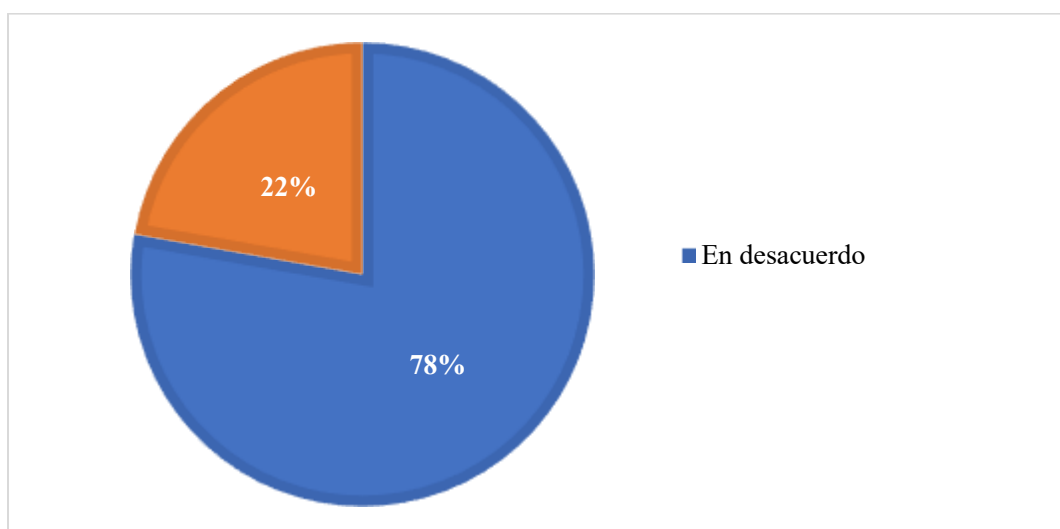


Según el 78% de los encuestados, la entidad no posee un compromiso formal de venta de los activos, lo cual es información necesaria para calcular el valor razonable menos costo de venta. Esta información es fundamental para comparar con el valor en uso y determinar el importe recuperable. Además, la

entidad carece de un peritaje que realice una revisión y evaluación técnica del equipo, incluyendo su superestructura y maquinarias. Como resultado, la entidad ha establecido el importe recuperable basándose únicamente en el valor en uso, debido a que no cuenta con otros datos disponibles.

Figura 10

Expresión del saldo contable de la cuenta maquinarias y equipos



El 100% de los encuestados, específicamente aquellos relacionados con la administración y control de activos, señala que la entidad no refleja de manera adecuada el saldo contable de la cuenta de maquinarias y equipos en sus estados financieros. Esta falta de precisión se debe a la falta de aplicación del tratamiento contable establecido por la NICSP 26. Como resultado, los saldos presentados en los estados financieros carecen de fiabilidad y no reflejan valores razonables.

Medición del importe recuperable y la pérdida por el deterioro de valor

La información proporcionada por Deloitte (2021) destaca que la enmienda tiene como objetivo principal aclarar el procedimiento de medición del importe recuperable para las inversiones cotizadas en subsidiarias, empresas conjuntas y asociadas al final de un período de informe. Esta enmienda se presenta como una oportunidad para brindar orientación adicional o clarificaciones específicas sobre cómo llevar a cabo la medición del importe recuperable en el contexto de las inversiones cotizadas. Con ello, se busca mejorar la comprensión y la aplicación precisa de este proceso, lo que contribuiría a la precisión y la consistencia en la presentación de los estados financieros de las empresas involucradas en inversiones cotizadas.

El siguiente punto trata sobre los procedimientos que la entidad debe aplicar para identificar si sus activos generadores de efectivo presentan deterioro de su valor y determinar su reconocimiento de las pérdidas correspondientes. Para su desarrollo se ha obtenido la información de la unidad financiera de la entidad estudiada, como inventarios de los bienes específicamente de los remolcadores con su información histórica, depreciaciones, valor en libros entre otros datos importantes para el análisis.

La entidad cuenta con tres remolcadores para la prestación del servicio que generan efectivo en forma independiente, estos en su totalidad tienen un costo de adquisición de \$ 3.300.799,07 registrados en la cuenta 141.01.04 Maquinarias y equipos, lo que equivale a Propiedad Planta y Equipo según las NICSP, posee una depreciación acumulada de \$ 2.970.719,17 lo que conlleva a un valor en libros o de salvamento de \$ 330.079,90 que corresponde al valor residual de los equipos estudiados.

La entidad ha identificado un indicio de que el activo podría haberse deteriorado su valor, esto con el reconocimiento de fuentes externas como la disminución significativa del valor del activo en el mercado, así como también de fuentes internas como la evidencia sobre la obsolescencia o su deterioro físico, este último comprobado con los resultados obtenidos y analizados en la figura 4, estas condiciones permitieron continuar con el estudio del caso.

Kieso et al. (2016) define el importe recuperable como el valor más alto entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de venta. El valor en uso se determina mediante la estimación de los flujos de efectivo futuros netos esperados del uso continuo del activo, mientras que el valor razonable menos los costos de venta representan el monto que se obtendría al vender el activo en el mercado, después de deducir los costos necesarios para realizar la venta. Según estos autores, la medición del importe recuperable es crucial en relación con el deterioro del valor de los activos, puesto que permite evaluar si el valor en libros de un activo supera su importe recuperable. Si el valor en libros es mayor que el importe recuperable, se debe reconocer una pérdida por deterioro y ajustar el valor del activo en los estados financieros (Kieso et al., 2016). De conformidad con la directrices para la medición del importe recuperable se debe obtener el valor mayor entre el valor razonable de un activo menos los costos de venta y su valor en uso, con base a los resultados obtenidos en la investigación realizada y expuesta en la figura 9 la entidad no posee información para realizar una estimación fiable de su valor razonable dado que el bien no se negocia en el mercado activo y tampoco se cuenta con un compromiso formal

de venta, en este caso la norma indica que la entidad utilizaría el valor en uso del activo como su importe recuperable.

Para la estimación del valor en uso, la entidad proporcionó información reciente, razonable y fundamentada de las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización del activo como de su venta o disposición por otra vía final, instrumentos que permitió realizar el cálculo al valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del activo, determinando lo siguiente:

Tabla 1

Cálculo de valor en uso de activos (remolcadores)

	SUINLI I	SUINLI II	SUINLI III
Entradas de efectivo	4.550.239,00	1.254.108,00	8.568.641,00
Salidas de efectivo	1.267.523,00	1.134.734,00	1.783.893,00
Flujo neto	3.282.716,00	119.374,00	6.784.748,00
VAN	2.089.437,84	40.063,74	4.267.605,36

Según Penman (2013), la estimación de los flujos de efectivo futuros desempeña un papel crucial en el análisis y la valoración de las empresas. El autor enfatiza que la calidad y precisión de estas estimaciones son fundamentales para evaluar tanto el rendimiento financiero como la viabilidad de un negocio. Penman resalta la importancia de basar estas estimaciones en información relevante y confiable, teniendo en cuenta factores como el crecimiento de las ventas, los márgenes de utilidad, los cambios en el capital de trabajo y las inversiones en activos fijos. Además, señala la necesidad de considerar la incertidumbre y los riesgos asociados con estas estimaciones, adoptando enfoques prudentes y realistas en el proceso de valoración.

La estimación de los flujos se basó en proyecciones pasadas y actuales de cada unidad, considerando sus condiciones individuales. Se utilizaron resultados reales obtenidos en el pasado para calcular los ingresos futuros, utilizando una tasa decreciente durante un período de 5 años. La tasa de descuento aplicada fue del 15%, que refleja la tasa actual de interés libre de riesgo de mercado y los riesgos específicos del activo. Esta tasa representa el rendimiento exigido por los inversionistas. Los valores resultantes del cálculo del valor actual neto en este ejercicio representan el valor en uso del activo.

Estos datos indican que los tres proyectos generan flujos de efectivo positivos en general, debido a que

el flujo neto y los VAN son positivos. Sin embargo, es importante considerar otros factores y criterios de evaluación antes de tomar decisiones finales sobre la rentabilidad y viabilidad de los proyectos.

De acuerdo con Deegan (2014), en su libro "Financial Accounting Theory", la autora examina la pérdida por deterioro como un componente importante de los principios y conceptos contables. En esta obra, se exploran los diferentes enfoques y modelos utilizados para determinar y contabilizar estas pérdidas. La autora destaca la importancia de evaluar adecuadamente el deterioro de los activos y la necesidad de reconocer y registrar las pérdidas por deterioro en los estados financieros. Además, se discuten los factores que darían lugar a la pérdida por deterioro, como cambios en las condiciones económicas, obsolescencia tecnológica o cambios en las regulaciones. El libro proporciona una visión integral de la pérdida por deterioro desde una perspectiva teórica y práctica, ayudando a los profesionales de la contabilidad a comprender y aplicar los principios contables relacionados con este tema.

Para reconocer y medir la pérdida por deterioro del valor, se comparó el valor en libros del activo con su valor en uso determinado anteriormente. Si el importe recuperable es menor que el importe en libros, se redujo el valor en libros del activo hasta alcanzar el importe recuperable. Esta reducción se reconoció como una pérdida por deterioro de valor. En resumen, se aplicó el principio de reducir el valor en libros de un activo cuando su importe recuperable es inferior, como parte del proceso de reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro.

Tabla 2. *Cálculo de la pérdida por deterioro del valor*

	SUINLI I	SUINLI II	SUINLI II	TOTALES
<i>a) Valor del activo</i>	378.557,23	644.017,44	2.278.224,40	3.300.799,07
<i>b) Depreciación Acumulada</i>	340.701,51	579.615,70	2.050.401,96	2.970.719,17
<i>c) Importe en libros (a-b)</i>	37.855,72	64.401,74	227.822,44	330.079,90
<i>d) Importe recuperable</i>				
(valor en uso)	2.089.437,84	40.063,74	4.267.605,36	
<i>Pérdida por deterioro</i>		-24.338,00		

Tras analizar los datos presentados en la tabla 2, se observa que uno de los remolcadores cumple con los criterios establecidos en la norma. Como resultado, se reconoció una pérdida por deterioro del valor de \$24,338, lo que representa una reducción del 62.21% en relación al importe en libros del activo. Este resultado respalda la conclusión obtenida en la figura 4, que señala el deterioro físico identificado en el activo. En consecuencia, se procede a contabilizar la pérdida por deterioro como un cargo en los resultados del ejercicio correspondiente. Estos datos nos muestran la valoración y la situación contable de los activos en cada proyecto. Es importante considerar el importe en libros y el importe recuperable para evaluar si los activos se encuentran correctamente valorados y si existe algún deterioro que deba ser reconocido.

Tabla 3

Asiento contable por pérdida por deterioro del valor

	DEBE	HABER
<i>Pérdida por deterioro del valor</i>	24.338,00	
<i>Deterioro acumulado del valor</i>		24.338,00
<i>R./ pérdida de valor de activo - Remolcador SUINLI I</i>		

Tabla 4

Extracto de los estados financieros

	Saldo Inicial	Saldo Final (APLICANDO NIC SP 26)
Maquinarias y equipos	4.220.543,70	4.220.543,70
Depreciación acumulada	-3.779.620,46	-3.779.620,46
Deterioro acumulado del valor		-24.338,00
Saldo neto cuenta maquinarias y equipos	440.923,24	416.585,24

Se presenta a continuación un extracto de la cuenta relacionada al análisis, el cual muestra una variación del saldo neto del 5.52% al aplicar la NICSP 26. Es relevante destacar que el saldo reportado incluye otros activos además de los estudiados en este documento. A continuación, se proporcionará la

revelación de la cuenta, la cual debe ser incluida como anexo en los estados financieros de acuerdo a la norma. La entidad está obligada a revelar los criterios utilizados en el análisis y la composición de la cuenta.

Figura 11

Revelación de la cuenta Maquinarias y equipos

	SUINLI I	SUINLI II	SUINLI III	Otros activos*	Total
Costo	378.557,23	644.017,44	2.278.224,40	919.744,63	4.220.543,70
Depreciación acumulada	340.701,51	579.615,70	2.050.401,96	808.901,29	3.779.620,46
Deterioro acumulado del valor		24.338,00			24.338,00
Valor en libros	37.855,72	40.063,74	227.822,44	110.843,34	416.585,24

El objetivo principal de este estudio consistió en evaluar de manera precisa y confiable la estimación de la pérdida por deterioro del valor de los activos, mediante la medición del importe recuperable. Se buscó lograr un reconocimiento adecuado de la reducción del importe en libros de los activos, reflejando así las pérdidas por deterioro en los estados financieros.

De conformidad con el análisis de los resultados obtenidos del personal vinculado a la administración y control de los activos de la entidad, se concluye que la entidad no aplica la NICSP 26 por tal motivo no ha estimado su importe recuperable y sus pérdidas por deterioro, describiendo las siguientes condiciones:

- Falta de política contable para determinar el deterioro del valor de los activos.
- La entidad no aplica el tratamiento contable de las NICSP 26 por falta de directrices claras en el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.
- Falta de evaluaciones para identificar si existen indicios de fuente externa de un posible deterioro por la disminución del valor de mercado del activo.
- La entidad cuenta con evidencia sobre del deterioro físico del activo, sin tratamiento contable de la información disponible.
- No se ha realizado la estimación del importe recuperable del activo para posibilitar la identificación de la reducción del valor en libros.
- Existen pérdidas por deterioro de valor no reconocidos por la entidad, reflejando saldos con imprecisiones en los estados financieros.

- La entidad no ha realizado el reconocimiento del importe recuperable basándose en las estimaciones sobre los flujos futuros disponibles.
- Se evidencio la existencia de un deterioro en un activo generador de efectivo, debido a la obsolescencia que presenta en su record de ingresos en comparación a las demás unidades generadores de efectivo.
- Ausencia de precios en las condiciones actuales de los activos que impidió establecer el valor razonable menos costo de venta para la determinación del importe recuperable.
- La entidad no expresa con razonabilidad en el saldo contable de la cuenta maquinarias y equipos dado que no se ha reconocido las pérdidas por deterioro.

Incidencia en la implementación, situación actual

El estudio de Schauer y Zimmermann (2016) se enfoca en los desafíos de implementar la contabilidad de devengo en el sector público, utilizando Suiza como caso de estudio. Aunque el estudio no se centra específicamente en las NICSP, proporciona información relevante sobre los desafíos generales asociados con la adopción de la contabilidad de devengo en el sector público. Estos desafíos incluyen el cambio cultural y de mentalidad necesario para adoptar un enfoque contable diferente, la complejidad técnica de la contabilidad de devengo, los cambios requeridos en los sistemas y procesos de información existentes, y la necesidad de contar con personal capacitado. Aunque las NICSP son normas específicas para el sector público, este estudio brinda una visión general de los desafíos comunes que podrían surgir en la implementación de la contabilidad de devengo en el ámbito público.

Se ha identificado como un problema en la entidad la falta de políticas y evaluaciones para identificar el deterioro de valor, lo cual ha resultado en la falta de reconocimiento del importe recuperable y las pérdidas de los activos. Esta situación se debe principalmente a la no aplicación de la NICSP 26, lo que ha llevado a saldos contables del activo que no son razonables.

Sin embargo, la implementación de la NICSP 26 tiene el potencial de mejorar el desempeño de la entidad en términos de la calidad de los procedimientos contables. Esto permitiría alcanzar una mayor eficiencia en la información financiera relacionada con los activos corrientes, con importes en libros que sean razonables y estén alineados con los estándares internacionales. Además, se podría reducir la posibilidad de que existan indicios de deterioro no identificados y garantizar la disponibilidad de mayor

información para la determinación del importe recuperable en períodos futuros.

CONCLUSIONES

La investigación se enfocó en abordar la falta de reconocimiento y tratamiento adecuado de la pérdida por deterioro del valor de maquinarias y equipos en la Superintendencia del Terminal Petrolero La Libertad. Se utilizó una metodología contable precisa para estimar dicha pérdida de forma confiable, basada en un análisis descriptivo y documental con enfoque cuantitativo y encuestas como método de recolección de datos.

Los hallazgos revelaron la carencia de políticas contables y evaluaciones periódicas para identificar indicios de deterioro y evaluar las condiciones físicas de los activos. Además, no se realizaban estimaciones del importe recuperable ni se registraban las pérdidas de manera adecuada, lo que afectaba la precisión de la valoración actualizada en los estados financieros.

Para solucionar esta problemática, se implementó un seguimiento de los cambios en los criterios contables de la entidad, mejorando el desempeño y la calidad de los procedimientos. Esto permitió una mayor eficiencia en la información financiera relacionada con los activos no corrientes, homologando su valor contable según estándares internacionales. También se corrigieron los errores contables asociados al deterioro de los activos no identificados y se garantizó la disponibilidad de información para futuras determinaciones del importe recuperable.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ablan, N. (2013). *Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela*. Mérida, Venezuela: Visión Gerencial.
- Deegan, C. (2014). *Financial Accounting Theory*. McGraw-Hill Education.
- Deloitte. (2021). *IFRS in Focus — IASB amends IAS 36 to clarify the measurement of quoted investments in subsidiaries, joint ventures and associates at the end of a reporting period*. Recuperado de <https://www.iasplus.com/en-gb/publications/in-focus/2021/iasb-amends-ias-36>
- Dillman, D. A., Smyth, J. D., & Christian, L. M. (2014). *Internet, phone, mail, and mixed-mode surveys: The tailored design method*. John Wiley & Sons.
- Finanzas, M. d. (2022). *Acuerdo Ministerial No. 0048 del 10 de agosto de 2022*. Recuperado de

<https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2022/08/AM-0048-2022.pdf>

- García Ferrando, M., Ibañez, J., & Alvira, F. (1993). *El análisis de la realidad social. Métodos y técnicas de Investigación*. Madrid: Alianza Universidad Textos.
- Gianchino, C. (2011). *Implementación de normas internacionales de contabilidad para el sector público – NICSP- Debilidades y Fortalezas*. San Juan, Puerto Rico: Trabajo Técnico de la XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la investigación*. México: McGraw Hill.
- Illescas Guillen, L. P., Narváez Zurita, C. I., & Erazo Álvarez, J. C. (2020). Procesos de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA*, 120.
- IPSASB. (2008). NICSP 26 - Deterioro del valor de activos generadores de efectivo. *Normativa Internacional*. IFRS.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2016). *Intermediate Accounting: IFRS Edition*. John Wiley & Sons.
- Palepu, K., Healy, P., & Peek, E. (2013). *Business Analysis and Valuation: Using Financial Statements*.
- Penman, S. H. (2013). *Financial Statement Analysis and Security Valuation*. McGraw-Hill Education.
- Perea Murillo, S. P. (2018). Inconsistencias del deterioro del valor de activos y la normatividad contable internacional. *Cuadernos de contabilidad*, 2.
- Schauer, R., & Zimmermann, J. (2016). The Challenges of Implementing Accrual Accounting in the Public Sector: The Case of Switzerland. *Financial Accountability & Management*, 32(3), 336-357.