

Deterioro del valor de los activos NIC 36¹

Vicente René Encalada Encarnación²

Resumen

Introducción. Es deber del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad publicar e informar a los usuarios interesados sobre diversos temas contables. La norma responsable que ilustra sobre los activos – que son componentes preponderantes de la contabilidad– es la NIC 36. **Objetivo.** Analizar el deterioro del valor de los activos –el alcance– es identificar el mayor valor módico menos los costos de disposición y el valor en uso. **Materiales y métodos.** Para elevar el nivel de contribución se utiliza material científico que sirve para propiciar nuevas teorizaciones. Los métodos que se utilizan son el valor de plaza libre y el matemático financiero que juntos propician la técnica del valor razonable para garantizar que el registro en el sistema contable de un activo no supere la tasación recuperable. **Resultados.** Este aporte garantiza

que las propiedades de las corporativas no se registren a una cantidad mayor del que se espera recuperar. Así pues, la NIC 36 se utiliza para reconocer una gama de activos excepto estos que están sujetos a deterioro según otras normas. Esta contribución resalta cómo calcular el importe que se espera recuperar de los bienes, así como explicar los componentes a considerar para una posible recuperación del valor de los bienes en los que se ha perdido valor. **Conclusiones.** En esta parte del manuscrito se registran los elementos comunes y las discrepancias que dieron origen a la problemática –la pérdida del valor monetario de los bienes–, por otra parte, se deja abierta la posibilidad de una posible reversión de la pérdida, debido a mejoras en el futuro en la plaza activa.

Palabras clave: deterioro, activo, valor actual, valor en uso, valor recuperable

1 Artículo original derivado del proyecto de estudios de posgrado intitulado *MBA Business Administration Concentration Data Analytics*, originado en Tampa Florida, Estados Unidos con respaldo de Saint Leo University, ejecutado entre agosto de 2023 y mayo de 2024 por el grupo de investigación Data Analytics, Advanced Data Analytics, Business Intelligence y Web Analytics y financiado por el autor.

2 Postdoctor en Dirección de la Investigación Científica y de la Innovación por la Universidad de Cienfuegos, Cuba, doctor en Economía por la Universidad de Oriente, Cuba, magíster en Auditoría y Contabilidad, ingeniero en Contabilidad y Auditoría por la Universidad Técnica de Machala, Ecuador, maestrando de MBA Business Data Analytics por la Saint Leo University. Docente de posgrado de la Universidad Metropolitana (UMET) y de la Universidad Estatal Península de Santa Elena (UPSE), exmiembro del comité científico de la UMET, investigador científico reconocido por la Secretaría de Educación Superior Ciencia, Tecnología e Innovación (SENESCYT-Ecuador) registro No. Reg-Inv-20-04626 y miembro del grupo de investigación Managerial Economics, Financial and Managerial Accounting, Marketing, Strategic Management and Statistics. Correo institucional: vicenterene.encala@email.saintleo.edu; vencalada@upse.edu.ec; rencalada@umet.edu.ec; Correo personal: otimaxie@gmail.com; encaladarenev@gmail.com; Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-9775-1817>; Google Scholar: <https://scholar.google.com/citations?user=NFCK-hEAAA&hl=es>.

Autor para Correspondencia: otimaxie@gmail.com; encaladarenev@gmail.com; correo institucional: vicenterene.encala@email.saintleo.edu
Recibido: 22/08/2023 Aceptado: 08/07/2024

*Los autores declaran que no tienen conflicto de interés

Impairment of assets–IAS 36

Abstract

Introduction. It is the duty of the International Accounting Standards Board to publish and inform interested users on various accounting topics. The responsible standard that illustrates assets, which are predominant components of accounting, is IAS 36. **Objective.** To analyze the “impairment in the value of assets”, the scope is to identify the highest reasonable value less disposal costs and the value in use. **Materials and methods.** To raise the level of contribution, scientific material is used to promote new theorizations. The methods used are the free market value and the financial mathematics that together promote the fair value technique to guarantee that the registration in the accounting system of an asset does not exceed

the recoverable appraisal. **Results.** This contribution guarantees that the properties of corporate companies are not recorded at a greater amount than is expected to be recovered. Thus, IAS 36 is used to recognize a range of assets except those that are subject to impairment under other standards. This contribution highlights how to calculate the amount expected to be recovered from the assets, as well as explaining the components to be considered for a possible recovery of the value of assets in which value has been lost. **Conclusions.** In this part of the manuscript the common elements and discrepancies that gave rise to the problem —loss of monetary value of the goods— are recorded. On the other hand, the possibility of a possible reversal of the loss is left open, due to future improvements in the active market.

Keywords: impairment, asset, current value, value in use, recoverable value

Deterioração do valor do ativo–IAS 36

Resumo

Introdução. É dever do International Accounting Standards Board publicar e informar os usuários interessados sobre diversos temas contábeis. A norma responsável que ilustra os ativos, componentes predominantes da contabilidade, é a IAS 36. **Objetivo.** Para analisar a “impairment no valor dos ativos”, o escopo é identificar o maior valor razoável menos os custos de alienação e o valor em uso. **Materiais e métodos.** Para elevar o nível de contribuição, utiliza-se material científico para promover novas teorizações. Os métodos utilizados são o valor de mercado livre e a matemática financeira que juntos promovem a técnica do valor justo para garantir que o registro no sistema contábil de um ativo não exceda a avaliação recuperável.

Resultados. Esta contribuição garante que os imóveis das sociedades anônimas não sejam registrados por um valor superior ao que se espera recuperar. Assim, a IAS 36 é utilizada para reconhecer uma gama de activos, excepto aqueles que estão sujeitos a imparidade ao abrigo de outras normas. Esta contribuição destaca como calcular o valor que se espera recuperar dos ativos, bem como explica os componentes a serem considerados para uma possível recuperação do valor dos ativos em que o valor foi perdido. **Conclusões.** Nesta parte do manuscrito são registrados os elementos comuns e as discrepâncias que deram origem ao problema —perda do valor monetário dos bens—. Por outro lado, fica em aberto a possibilidade de uma possível reversão da perda, devido a melhorias futuras no mercado ativo.

Palavras-chave: deterioração, ativo, valor atual, valor em uso, valor recuperável.

Introducción

La expansión y el crecimiento de las economías ha hecho que los postulados contables sean útiles a escala global, por tanto, era necesario establecer un lenguaje contable unificado y estandarizado para las entidades y el mercado y esto se logró utilizando principios internacionales de contabilidad, en este sentido, es deber de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad o International Accounting Standards Board (IASB, por sus siglas en inglés) publicar e informar a los usuarios interesados sobre diversos temas contables. La norma responsable que ilustra sobre los activos, que son componentes preponderantes de la contabilidad, es la NIC 36, que trata la disminución del valor de los bienes.

Tomando como punto de partida las contribuciones del IASB sobre el cambio de nuevos paradigmas respecto de la contabilidad financiera en el contexto global, internacional, regional, caribeño y local, cabe preguntarse ¿Cómo afecta la NIC 36 a la calidad de los datos contables, financieros y a las decisiones de los interesados externos? ¿Cuáles son los obstáculos principales que las corporativas afrontan al implementar la NIC 36 y de qué manera pueden superarlos? Pues bien, usar la NIC 36 para el reconocimiento, valoración, registro, presentación y divulgación de los datos contables equivale al efecto relevante de la naturaleza sobre la calidad de los registros financieros al incidir en la exactitud del cálculo matemático, contable y financiero (Encalada-Encarnación y Encarnación-Merchán, 2023). De igual modo, resaltan las perfectivas de los acreedores, inversionistas, proveedores –entre otros interesados– acerca de la estabilidad económica que elevaba las fortalezas de la corporativa, lo que incide en

la toma de buenas elecciones en cuanto a financiamiento, apertura de nuevos mercados e inversiones financieras.

Vale decir que, en la práctica empresarial, económica, contable y financiera siempre existirán desafíos de toda índole que se relacionen con la detección y cuantificación de la disminución monetaria de los bienes, la valuación para posible recuperación de los ingresos a fecha presente y la selección de créditos bancarios a un porcentaje equilibrado de interés. Estas barreras requieren ser abordadas a partir del perfeccionamiento de los procesos contables, de la calidad de los registros y de los controles rigurosos internos (Encalada Encarnación, 2023). También, es crucial preparar y transmitir de manera clara las políticas de tratamiento contable que permitan reducir niveles de riesgos para retroalimentar confianza a los interesados en los datos financieros.

Esta norma contable se enfoca en los bienes, y tiene como propósito asegurar que los bienes de las corporativas no sean registrados por un valor superior al que se puede recuperar. Esto significa que se considera el valor operativo actual menos los costos de disposición y el valor en uso, asimismo, si un activo muestra signos de deterioro³, una prueba de deterioro es esencial y obligatoria para una empresa. La NIC 36 se usa para todos los bienes excepto los que están sujetos a deterioro según otras normas, por tanto, el objetivo de la norma es identificar que el registro del valor contable en el sistema o módulo de los bienes no supere la cantidad estimada de recuperación y definir cómo se determina el valor de rescate.

También, vale comentar que la NIC 36 surge como propuesta de norma en mayo de 1997 y fue aprobada en junio de 1998 y quedó operativa para el conjunto de estados

3 Es la pérdida del valor económico de los activos, es decir, es el importe que supera el valor reconocido en el sistema contable de un bien o Unidad Generadora de Efectivo al valor futuro por recuperar.

financieros que empezaran como periodo contable a partir de 1 de julio de 1999 en todo ese lapso fue publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en 1998. Años después, se perfeccionó la norma y se amplió la cobertura, tanto así que el 31 de marzo de 2004 fue el turno para la plusvalía y los bienes intangibles obtenidos por mezclas de negocios con fecha convenida desde el 31 de marzo de 2004 o posterior, y para los demás activos en lo posterior con fecha de registro el 31 de marzo de 2004. Es decir que el primer periodo anual debía empezar en marzo 31 de 2004 o en fecha posterior (Deloitte, n.d.).

Luego vinieron otros cambios importantes a la NIC 36 que produjeron mejoras anuales para las normas internacionales de información financiera (NIIF) y que se publicaron en mayo 22 de 2008, dicho cambio permitió establecer montos que pudieran ser recuperados. Entre los cambios se reconoce el lapso en frecuencias anuales que empieza el reconocimiento del hecho o ciclo económicos a partir del 1 de enero de 2009. Una nueva modificación se generó el 16 de abril de 2009 para atender mejoras que provienen de las NIIF 2009, exclusivas para pruebas de pérdidas del valor económico de los activos por créditos mercantiles usando parámetros bajo NIIF 8 antes la incorporación (Deloitte, n.d.), es decir, para frecuencias anuales que iniciaran el 1 de enero de 2010.

En mayo 29 de 2013 se modificó una vez más la norma financiera NIC 36 para atender revelaciones de montos no recuperables para activos no financieros, es decir, *cubre las aclaraciones por revelaciones requeridas*. Como todo proceso organizado, se priorizaron periodos anuales que iniciaran a enero 1 de 2014. Asimismo, nuevos ajustes se gestaron a la NIC 36 en 2019 y febrero de 2023, es decir, este hecho reciente sirve para resaltar que no toda pérdida del valor de los activos afecta los resultados, ello dependerá del efecto de la revalorización.

En ese contexto, se puede decir que la NIC 36 es responsable de aclarar todos los requisitos sobre cómo medir el valor recuperable de los activos. No obstante, estos requerimientos están establecidos por la NIC 16 y la NIC 28, por ello, la NIC 36 es responsable de divulgar el monto recuperable del activo y mencionar en notas sobre la medición del valor operativo actual, en ese sentido, la cantidad que se espera recuperar del bien se apoya en el valor operativo actual menos los costos de disposición (Delgado-Vaquero *et al.*, 2022; Amel-Zadeh *et al.*, 2017).

Sin embargo, por la investigación realizada, se ha podido determinar que las entidades tienen elevadas dificultades en cuanto al cálculo para obtener el deterioro del valor de los bienes. Cuando el valor de una propiedad o bien ha disminuido, esto puede causar pérdida del valor, a la vez, afecta los estados financieros de la entidad (Gould y Arnold, 2020), ese hecho no esperado, es posible que pudiera minimizar la capacidad de operación por limitaciones para producir ingresos y poder atender la demanda, en esa línea, es probable que la empresa pierda algún grado de valor en el mercado (Debell and Kalidas, 2020). Otras dificultades que se presentan en las entidades respecto a la pérdida del valor económico de los activos es establecer el valor razonable (Organización Internacional del Trabajo, 2016; Consejo de Administración Coca-Cola Femsa, 2020; Fiechter and Novotny-Farkas, 2017), lo que implica determinar el valor a fecha actual de los activos en el mercado y no desestimar factores como la demanda, el mercado de las ofertas y el escenario económico.

Para dar respuesta a los fenómenos detectados en la investigación se reconoce el objetivo como parte de la acción estratégica para analizar la merma del valor de los bienes. La importancia de esta contribución va encaminada a estudiar los factores del macroentorno y del microentorno para determinar los cambios por naturaleza de

los activos, por el uso, abuso y obsolescencia, entre otros elementos relacionados.

Como parte de la propuesta en esta investigación se utilizaron los métodos valor operativa actual y matemático contable-financiero que juntos propician la técnica del valor discriminante para asegurar que el registro en el sistema contable de un activo no supere las proyecciones estimadas a no ser que las inclemencias del tiempo, el avance de la tecnología y el abuso acelerado del activo en determinadas circunstancias no haga posible o viable minimizar los impactos.

Composición del estado del arte de las variables de investigación

Para explicar la composición de las variables a partir de los estudios de la norma financiera

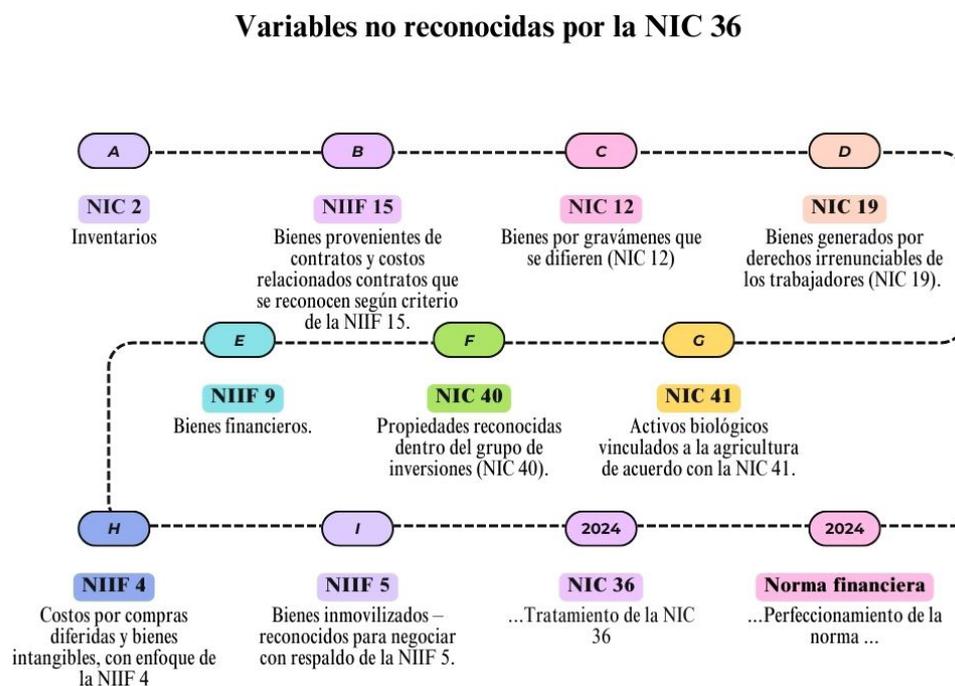
NIC 36 y fomentar la discusión potente para propiciar alternativas de solución que estén encaminadas a ilustrar a los usuarios sobre información contable acerca de las pérdidas del valor económico de los activos, se ha considerado profundizar en el análisis para resaltar el aporte y la contribución de la norma objeto de investigación.

Campo de acción de la NIC 36

De la investigación realizada y del análisis de la norma financiera NIC 36 se puede decir que dicha norma sirve para aplicar al momento de reconocer la merma por "pérdida del valor económico de los bienes" (IASB, 2023, p. 1), distintos de los presentados en la **figura 1**.

Figura 1.

Normas financieras que difieren de la NIC 36



Nota. Elaboración propia a partir de IASB (2024).

De la información registrada en la **figura 1**, y a partir de lo desarrollado por el IASB (2023), Borges (2022) y de Flagmeie (2022),

se puede afirmar que la NIC 36 se usa para el tratamiento de bienes, como se puede observar en la **figura 2**.

Figura 2.

Análisis de la NIC 36



Nota. Elaboración propia a partir de IASB (2024).

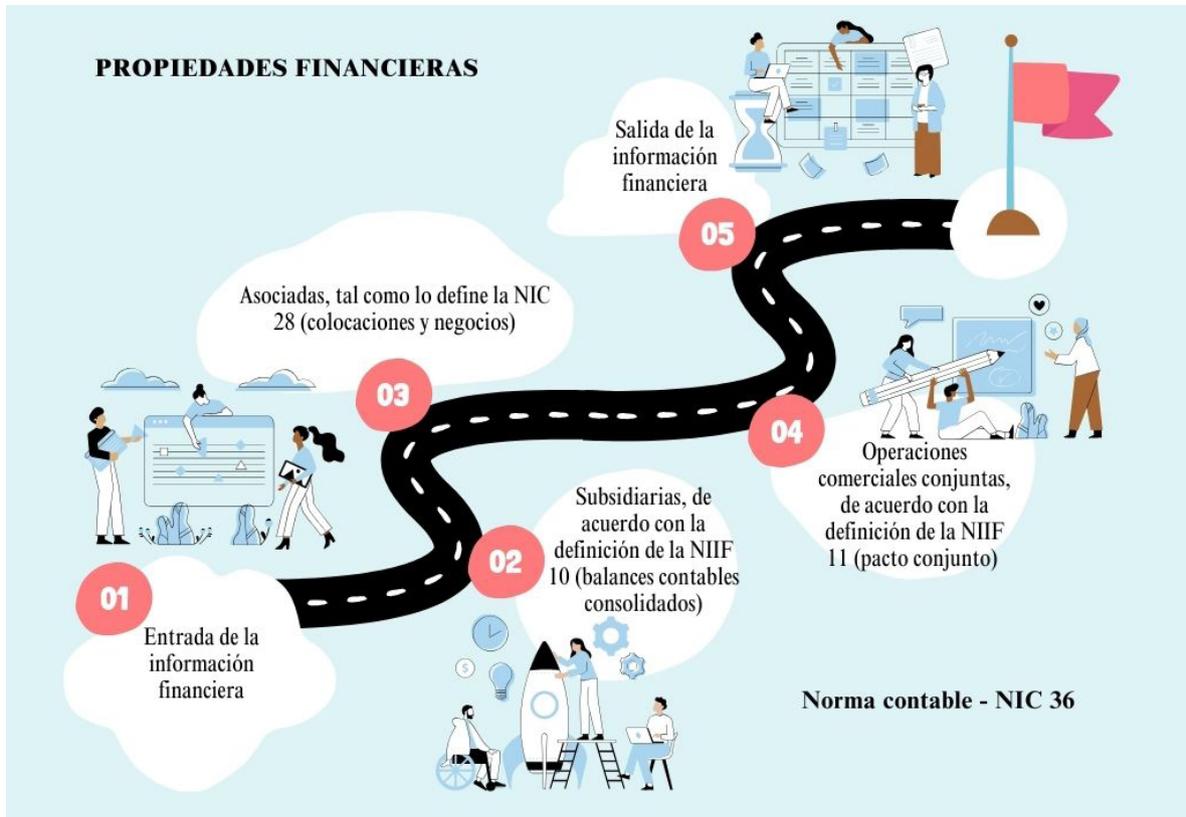
La NIC 36 enfatiza que esta norma se utiliza para el tratamiento de propiedades financieras registradas, tal como se infiere de la **figura 3**.

Vale resaltar que la NIC 36 no admite trabajar con activos financieros que se encuentran bajo los parámetros de la NIIF 9 (operaciones financieras), asimismo, restringe las actividades distintas o que no formen parte

de la operación medidas a valor operativo actual que surjan del portafolio de la NIC 40, tampoco participan los activos biológicos que tengan relación con las actividades agrícolas reconocidas con el valor de plaza libre menos los costos generados para la comercialización del producto y esté sostenido por la NIC 41 (IASB, 2023; Ghio *et al.*, 2018).

Figura 3.

NIC 36, propiedades financieras



Nota. Elaboración propia a partir de IASB (2024).

Sin embargo, los principios financieros de la normativa objeto de investigación se utilizan en los activos revaluados, es decir, el valor de mercado en el momento de revaluación menos el desgaste del bien acumulado futuro y las pérdidas por desgaste acumuladas futuras, con relación a NIIF dispares, como lo indica la metodología de revalorización argumentado por la NIC 16 (planta, equipo y propiedades) (Palacios y Barreto, 2014), y la norma contable 38 (activos intangibles). Así pues, la disparidad entre el precio libre de mercado de un producto y el precio de libre mercado menos otros valores reconocidos es el costo adicional incluido de forma directa al producto (IASB, 2023).

La norma financiera insta a las entidades a que los activos se valoren de forma permanente para descartar algún indicio que pudiera perjudicar el valor de los activos por deterioro, para ello, es oportuno se consideren factores de macroentorno y microentorno mínimos (IASB, 2023; Ron Bucheli, 2015), como sigue:

- Factores externos que contribuyen con información (macroentorno)
 - a. Se detectan claros indicios de que el valor del bien es menor a lo esperado a lo largo del tiempo, debido al uso, abuso u obsolescencia.

- b. Durante el periodo, el entorno que relaciona las políticas públicas y de gobierno, como la plaza libre de mercado donde opera la industria, ha sufrido o sufrirá cambios significativos en un futuro cercano que afectan de forma negativa el uso de los activos de la entidad.
 - c. Es probable que los aumentos (porcentajes) por pagos de créditos bancarios u otros rendimientos de inversión de mercado durante el periodo provoquen afectaciones con el porcentaje de descuento aplicado para obtener el valor en uso del bien, esto resultará en un aumento significativo en el monto recuperable.
 - d. El valor reconocido en el sistema contable de las propiedades netas de la empresa es significativo respecto al valor de mercado.
- Factores internos que contribuyen con información (microentorno)
 - a. Se tiene evidencia de que la propiedad está envejecida, con pérdida del valor o dañada.
 - b. Durante el período, ha habido o se espera que haya un cambio importante en la cantidad o forma de uso del activo o del uso esperado, que afecte de manera negativa al negocio. Dichos cambios incluyen la inactividad de los activos, los planes para discontinuar o reorganizar el negocio que posee el bien, las acciones para disponer de los activos en caso de lo previsto y las revisiones de los activos de vida limitada.
 - c. Se tiene evidencia por las evaluaciones internas que la productividad financiera del bien es o será contrario a lo estimado.

Medición del valor que se espera recuperar

La NIC 36 explica que el valor que se estima recuperar de una propiedad o de una unidad generadora de equivalente de efectivo (UGE) se entiende como el valor superior obtenido de la plaza libre menos los costos de disposición y el valor en uso. Desde otro punto de vista, es probable que no exista el requerimiento motivado para calcular siempre el valor operativo actual del bien menos los costos de disposición y el valor en uso, cuando se tiene la evidencia de que cualquiera de estos montos excede el valor reconocido en la contabilidad, en ese sentido, el activo no está deteriorado y no justifica estimar otros montos.

La norma financiera indica que el flujo que se estima obtener por la recuperación de los bienes se obtenga de forma individual o a menos que no sea posible, en ese caso, se puede aplicar el método UGE. A no ser que: i) el valor de mercado de la propiedad menos el costo de disposición sea superior que el valor reconocido en la contabilidad; ii) el valor en uso de una propiedad se estima para aproximarse a su valor de mercado menos el costo de colocación, siempre que este último sea medible.

Valor de plaza libre menos los costos de disposición

La NIC 36 señala que los costos relacionados o de disposición son los costos de naturaleza jurídica, el impuesto de timbre y otros gravámenes de transferencias relacionados, los costos de desmantelamiento que tengan relación directa con la actividad o traslado del activo y cualquier otro costo adicional asociado

con la preparación del activo listo para la comercialización (IASB, 2023).

Valor en uso

Si lo relacionamos con alguna unidad monetaria, pues el valor en uso es la cantidad de dinero traída de los flujos futuros a la fecha actual con la participación de un bien o UGE. Cuando se habla de dinero futuro o flujos de equivalente, se hace relación a una estimación de la unidad monetaria por el uso de un bien (Correa García y Correa Mejía, 2021). En ese sentido, valor en uso quiere decir estimar los ingresos y salidas de unidades monetarias en fechas posteriores, tanto del uso consecutivo del bien como de la terminación por vida útil; además, por la utilización de la tasa de rendimiento a las entradas de dinero futuros.

Unidad generadora de efectivo

Con relación a la norma financiera, esto quiere decir que es un grupo pequeño de activos y de fácil identificación que están en condiciones para generar ingresos en beneficio de la entidad, que son en gran media independientes unidades monetarias traídas de otros bienes o grupos de bienes.

Tasa de descuento

La norma financiera señala que la tasa para descontar debe ser la tasa que se reconoce como escudo fiscal, que proporciona las

valoraciones en el momento actual para el mercado activo de ese activo (Giner *et al.*, 2020). Es decir, analiza la importancia del tiempo en relación con el valor del dinero y los posibles riesgos que conlleva (Mantilla-García *et al.*, 2022), en concreto, ¿qué significa la tasa de descuento? Es una tasa que permite determinar la proyección actual de pagos futuros, también, se puede decir que es un indicador que sirve para representar el costo de capital o el tipo de interés utilizado para alcanzar la estimación actual de los ingresos de dinero (Rincón-Soto y Gómez-Villegas, 2021). Vale decir que para calcular la tasa de descuento existen varias alternativas, sin embargo, en este artículo se registran tres opciones, la primera es bastante utilizada pero compleja de calcular, debido que se debe aplicar la fórmula del costo de capital promedio ponderado (por las sigla en inglés WACC); la segunda, es poco utilizada pero sencilla y práctica, solo se tiene que aplicar la tasa disponible vigente del sistema financiero dirigida para ese tipo de actividad u operación o la más cercana (promedio) a la actividad de la empresa; la tercera opción es que se puede aplicar la tasa de escudo fiscal como se menciona más arriba en este acápite, no obstante, se pasa a registrar las relaciones como aporte y apoyo para los futuros investigadores y científicos con apoyo de Encalada-Encarnación (2019).

- Para calcular el costo de capital promedio ponderado (WACC tradicional):

$$WACC = Kdt * \left(\frac{D}{D + P}\right) + Ke * \left(\frac{P}{D + P}\right) \quad \text{Ecuación [1]}$$

Donde:

WACC=costo de capital promedio ponderado

D=importe del financiamiento

P=valor del patrimonio

Kdt=costo del financiamiento después de gravámenes

Ke=costo del patrimonio

- Para calcular la tasa de escudo fiscal ajustado:

$$TS_n = Ku_n - \frac{WACC_n}{V_{n-1}^L} \quad \text{Ecuación [2]}$$

Donde:

TS_n = tasa de escudo fiscal

Ku_n = costo de financiamiento de una corporativa desapalancada

$WACC_n$ = costo de capital promedio ponderado

V_{n-1}^L = valor de una empresa apalancada.

Reconocimiento y medición por la disminución (deterioro) del valor de un bien

La norma financiera NIC 36 señala que, de comprobarse las disminuciones por desgaste del activo, se reconocerán en el momento que se detecte y se afectarán en la cuenta de resultados, a no ser que el bien se contabilice por el importe del revalúo con criterio de la NIC 16 que admite aplicar la metodología de valor actual. Vale resaltar que, cuando se produzca cualquier tipo de merma por desgaste del activo en las propiedades reevaluadas, se lo registrará en *otro resultado integral* como decremento por revaluación según esta otra norma NIC 16.

En la medida en que la NIC 36 permita reconocer las pérdidas del valor económico de los activos, se insta a terminar las inversiones y deudas por gravámenes diferidos que corresponda (Diniz Leroy *et al.*, 2022), para ello se debe comprobar el valor reconocido en el sistema contable examinado del bien frente a

la disposición tributaria, en dependencia con la NIC 12 (tributos por beneficios) (Novillo-Pino y Torres-Palacios, 2021).

Ahora bien, si las mermas por desgaste del valor provienen de las UGE, en ese caso se procede a distribuir para disminuir el valor registrado en el módulo de contabilidad los bienes que está compuesto el grupo o la unidad.

Valor que se estima recuperar e importe en el sistema contable de la UGE

La norma financiera indica el importe que se proyecta a recuperar de una UGE, es la que proviene de la estimación traída del valor operativo actual menos los costos asociados de la unidad y la proyección en uso, por otra parte, en la cantidad anotada en contabilidad de una UGE solo serán reconocidos aquellos activos que son atribuidos de forma directa, o de acuerdo a los criterios fiable y uniforme.

Plusvalía

La plusvalía se conoce como un instrumento mercantil que sirve para una relación comercial, esto se refiere a activos provenientes de futuros beneficios que no han sido identificados y confirmados por separado de otros bienes obtenidos en una relación comercial (Moro, 2020). La plusvalía mercantil no produce circulante en dinero de manera individual de distintos bienes (Pallarés *et al.*, 2021), sin embargo, de manera constante apoya la producción de circulantes generados por varias UGE.

Recuperación de la disminución del valor

Una empresa tiene el deber de evaluar al cierre de cada ciclo económico sobre el que se informa, para comprobar si existen elementos de juicio para determinar que las mermas registradas en fechas anteriores en propiedades distintas de la plusvalía ya no existen o pueden haber reducido el impacto, si tales indicios existen, la corporativa deberá reevaluar y reconocer el nuevo valor recuperable del bien. Para determinar el nuevo valor del activo por disminución o inexistencia de la pérdida, distinta de la plusvalía, la gerencia corporativa y contable debe considerar los elementos mínimos, así:

- **Factores externos o macroentorno**

- » Existe información o signos claros comprobados de que el importe del bien ha incrementado de manera considerable en el ciclo económico durante la marcha.
- » Se tiene evidencia de que a lo largo del periodo han producido o se producirán cambios representativos en beneficio de las corporativas con relación al escenario jurídico, económico,

ambiental, tecnológico o de plaza activa para comercializar el activo en que opera.

- » Estudios financieros indican que el porcentaje de capital financiero o el porcentaje de retorno por inversiones se han movido hacia arriba (incremento), y que es bastante probable que vayan a afectar la tasa de descuento utilizada para obtener el valor en uso del bien.

- **Factores internos o microentorno**

- » Se estima que en el ciclo económico sobre el que se informa ha habido, o se proyecta que haya, cambios representativos en la cantidad o método de uso o uso esperado de los activos que afectan de manera favorable a la empresa. Dichos cambios refieren a los costos incurridos en el ciclo operativo para perfeccionar o desarrollar la operación del bien o para recomponer el negocio al que pertenece el activo.
- » Las revisiones internas indican que el desempeño financiero del bien es o será superior de lo previsto.

Materiales y métodos

Como respaldo a la investigación, el autor ha considerado hacer uso de importantes materiales que se encuentran disponibles en plataformas electrónicas de instituciones de prestigio de corte internacional y local que explican el tema objeto de investigación como factor imperativo y de apoyo a la valoración de los activos. Asimismo, se toma como apoyo, material científico que se encuentra registrado

en revistas científicas que responden a las bases de datos de primer impacto como *Scopus*, *Web Of Science*, *Jstor*, entre otras bases, de las cuales forman parte periódicos de ciencia que participan con temas relacionados con la propuesta que, de algún modo, se relacionan con la temática, entre estas fuentes están: Cárdenas Pérez *et al.* (2022), Han *et al.* (2021), Jarion (2021), Belze *et al.* (2020), Andreicovici y Daphne (2020), Fuertes (2018), Perea-Murillo (2018), Encalada Encarnación *et al.* (2017), Perea Murillo (2017), Ramírez Ruano *et al.* (2017), Kanakriyah (2013). Estos aportes permitieron analizar y mejorar datos, además se analizó información de expertos –tales como Hellman y Hjelström (2023) – que, de alguna forma, se articula con las experiencias del autor sobre el tema de estudio.

Por otra parte, el método que se aplicó en la investigación parte del análisis con el fin de esclarecer los elementos comunes y las discrepancias en torno a la merma del valor reconocido de los bienes. También, como aporte de esta propuesta, se modelan ejercicios metodológicos y prácticos que dan como salida la discusión y el aprendizaje en cuanto al deterioro de los bienes y la posible reversión del valor. Todo ello permite comprender el tratamiento técnico financiero de la NIC 36 como proceso de respaldo para garantizar una información financiera creíble y sustentada a partir de los aportes de la norma financiera.

Resultados

Esta sección sirve para presentar los reconocimientos, la valoración, los registros, la presentación y publicación de la información financiera, y a la vez, con la práctica, cubrir ciertos vacíos que se pudieran evidenciar con el análisis cualitativo.

Práctica contable NIC 36

Para la práctica de la merma del valor económico de los bienes, la norma financiera NIC 36 los desagrega en dos escenarios: i) pérdida del valor de los inventarios; y ii) pérdida del valor económico de los bienes dispares de los inventarios. El autor concuerda en que la NIC 36 trata la pérdida del valor económico de los activos, por tanto, no se refiere en específico al reconocimiento de los inventarios –eso es materia de la NIC 2 (mercancías)– la NIC 36 centra la atención en la evaluación de los activos para determinar algún indicio que pudiera afectar el valor de algún activo en las operaciones de la empresa. Con esas condiciones, la NIC 36 se fundamenta para explicar y publicar los principios y procedimientos que en buena postura aportan a determinar si los activos, por supuesto incluido los inventarios, están anotados a un valor superior de lo razonable. Con las indicaciones expresadas, se modelan los planteamientos y se empieza por estudiar los inventarios como aporte a la ciencia y la investigación:

Información de la gerencia administrativa y de la gerencia contable-financiera indica que la información está representada o se basa en el costo, el inventario tiene un valor en libros de 430.000 unidades monetarias (um) y, a la fecha del informe (31,12, 20X6), el inventario muestra una pérdida del valor debido al atajo de la demanda del producto. En lo posterior, a partir de una extensa indagación, se espera que se comercialice por alrededor de 420.000 um. El costo de comercialización se estima en 7.000 um.

Determinar el valor en el sistema de contabilidad que refiere a la cuenta inventarios al momento del reporte.

- **Modelación financiera 1. NIC 36**

Valor registrado en libros contables 430.000 um.

Precio de comercialización 420.000 um.

(-) Costo de comercialización proyectado (7.000) um.

Para atender a los señalamientos de la NIC 36 se procede con la operación matemática: como requiere restar 420.000 menos 7.000 um, se obtendría un precio de comercialización menos costo de comercialización que da como resultado de la relación 413.000 um.

El nuevo valor obtenido da como resultado una reducción, por encontrarse la mercadería en estado de no aceptada, sería lo mismo pérdida por amortización de inventario para la entidad. Dado que el valor en libros contables de 430.000 um es superior al precio de comercialización menos el costo de comercialización de 413.000 um, la diferencia de 17.000 um representa una reducción por malas condiciones de la mercadería, entonces, las 17.000 um corresponde anotarlas como disminución por deterioro del valor.

- **Reversión del deterioro del valor NIC 36**

- Las circunstancias anteriores que llevaron a una disminución en el valor de la mercancía ya no existen.
- Existe evidencia creíble de la elevación de los precios de comercialización menos los costos de disposición y comercialización, debido a cambios en el entorno económico.
- La corporativa revertirá el deterioro, por tanto, este nuevo hecho se reconocerá en resultados.

En el ejercicio anterior se dijo que la reducción de la mercancía era de 413.000 um, esto es: costo original 430.000 um menos deterioro de 17.000 um, en esa línea, considerar que para el cierre del ejercicio económico (31-12-20X7) más expectativas de mercado se han vuelto satisfactorias. Por tanto, eso ha provocado un cambio, y el valor de mercado actual de la mercancía es de 445.000 um. Con la información anterior (445.000 um) cabe registrar la nueva operación.

- **Modelación financiera 2. NIC 36**

Valor de plaza libre para la mercancía al 31, 12, 20X7: 445.000 um.

Costo original de la mercancía 430.000 um al 31, 12, 20X6.

Costo original de la mercancía 430.000 um al 31, 12, 20X7.

(-) Estimación por pérdida (17.000) um al 31, 12, 20X6.

(+) Reversión de la pérdida 17.000 um.

Estimación por deterioro 0,00 al 31-12-20X7

A partir del cálculo obtenido, cabe decir que el valor total al 31, 12, 20X6 responde a 413.000 um, mientras al 31, 12, 20X7 el valor de la mercancía se anota en 430.000 um producto de la reversión por condiciones mejoradas. El asiento contable es como sigue: 17.000 um a favor (revertido) por condiciones económicas y de plaza activa para la comercialización de la mercancía.

Deterioro del valor económico de la propiedad distinto de las mercancías NIC 2

Una corporativa opera un motor. De acuerdo con la información de gerencia administrativa y gerencia contable-financiera, la entidad recibe una propuesta de adquisición de dicho motor por el valor de 80.000 um con costo de venta

de 12.000 um. El motor tiene un valor de uso estimado de 70.000 um y un valor en libros contables es de 85.000 um.

Con la información presentada considerar todos los factores y determinar si el valor del motor está en riesgo de deterioro.

- **Modelación financiera 3. NIC 36**

El valor de mercado menos el costo de comercialización es igual a 68.000 um calculado de $[(80.000 - 12.000)]$ um.

Valor en uso es igual a 70.000 um.

Atendiendo a la NIC 36 se debe tomar el mayor valor, en este caso es 70.000 um, pues el valor registrado en el sistema informático contable es de 85.000 um se produce una rebaja por reducción del importe anotado de 17.000 um calculado de $[(85.000 - 68.000)]$ um.

Disminución de la tasación del goodwill (crédito mercantil)

Los datos registrados en la **tabla 1**, responden o son proporcionados por la gerencia contable-financiera y corroborada por la gerencia de la corporativa, en la que informan la reducción de una UGE a la fecha de presentación.

Tabla 1.

Conjunto de activos

No	Cuentas	Valor registrado en contabilidad
1	Plusvalía	43.000,00
2	Barcaza	100.000,00
3	Motor multifunción	64.000,00
=	Suman	207.000,00

Tomando como referencia la NIC 36, y con base en el procedimiento de flujos de efectivo descontado, el valor que se proyecta recuperar de la UGE se estima en 165.700 um. Con dicha información, se procede a destinar la rebaja de las propiedades de la UGE.

- **Modelación financiera 4. NIC 36**

La vía para establecer la pérdida por el desgaste del valor económico de los activos y distribuir la merma entre los distintos bienes de la UGE, sería:

- La disminución por desgaste de 98.760 um es igual a la diferencia entre la cantidad registrada en contabilidad y el valor que se estima recuperar $[(207.000 - 108.240)]$ um.
- La plusvalía registra una pérdida del 100 %, es decir, 43.000 um.
- La barcaza y el motor multifunción representan un saldo de 55.760 um distribuido en proporción de acuerdo con el valor registrado en contabilidad.
- El porcentaje asignado para la barcaza es 60,98 % calculado de $100.000 \text{ um} / (100.000 + 64.000)$ um.
- En ese caso, la asignación corresponde 34.002,45 um para la barcaza y 21.757,55 um para el motor multifunción.
- Entonces, a la fecha de informe se tiene el efecto global del deterioro, tal como indica la **tabla 2**.

Tabla 2.*Efecto global del deterioro*

No	Cuentas	Valor registrado en contabilidad	Porcentaje de deterioro	Deterioro	Ajustado – valor en contabilidad
1	Plusvalía	43.000,00	100 %	43.000,00	-
2	Barcaza	100.000,00	60,98 %	34.002,45	65.997,55
3	Motor multifunción	64.000,00	39,02 %	21.757,55	42.242,45
=	Suman	207.000,00	-	98.760,00	108.240,00

Del análisis de la información presentada en la norma contable NIC 36, vale señalar que al registrar una disminución en una UGE (conjunto de bienes o grupos de activos), el crédito mercantil –también llamado *goodwill*– si lo hubiere, como en este caso, debe registrarse primero, seguido de otros activos restantes de forma prorrateada.

La práctica propuesta y registrada en la **tabla 2**, muestra que el valor de la plusvalía ha disminuido en un 100 % de lo registrado en libros de contabilidad, por lo que la corrección o ajuste del valor es igual a cero. También, la barcaza presenta un deterioro del 60,98 % del valor registrado, pues este hecho ha promovido un ajuste de 43.002,45 um en el valor contable, al igual que el motor multifunción registra un ajuste de 21.757,55 um que representa el 39,02 % de la degradación del valor con pérdida.

A partir de los señalamientos de NIC 36, se ha podido plantear y desarrollar un conjunto de prácticas contables en las que se exhiben distintos escenarios para justificar el aporte de la norma financiera en las operaciones contables de las corporativas, dichos ejemplos han permitido establecer procedimientos para calcular el deterioro del valor económico de los bienes y revertir cualquier deterioro cuando las condiciones del macroentorno y del microentorno contribuyan con los estudios y se lleve a cabo este proceso.

Discusión

La NIC 36 se enfoca en la disminución del valor de los bienes reconocidos en el sistema de contabilidad de las corporativas, en ese contexto, es esencial propiciar una contabilidad con base actuarial y en términos financieros, ya que ofrece directrices clave para perfeccionar no solo el lenguaje contable, sino también los procesos al identificar elementos que limitan un adecuado tratamiento cuando se producen fenómenos inesperados que afectan el rendimiento de los activos y de las UNG.

Como resultado de la investigación, se destaca un aspecto preponderante articulado con la disminución del importe de la mercadería. Se determina que la cantidad o valor anotado en el módulo de contabilidad supera en 4,07 % del valor de la plaza libre ajustado del costo de negociación. Dicho porcentaje expresa el volumen que disminuye, debido a la merma del importe de las mercaderías. Esto permite decir que es de relevancia evaluar de forma responsable los bienes de las corporativas para no publicar datos financieros que puedan limitar la gestión de la empresa y las decisiones.

Asimismo, se puede decir que el motor multifunción ha sufrido un desgaste de 39,02 % del valor registrado en contabilidad debido al uso o abuso acelerado. Este

indicador subraya la importancia de evaluar de forma técnica y cuidadosa los bienes que posee la organización, por supuesto, jamás centrar la atención solo en las mercaderías debido a que la disminución del importe en bienes distintos de los que se encuentran en perchas y en bóvedas tienen mayor efecto y son representativos. Además, es válido destacar que la utilización de la NIC 36 ha permitido revertir la pérdida del importe de la mercadería en un estimado de 3,89 % producto de las condiciones positivas del escenario económico y de mercado. Este porcentaje estimado revela la consecución de las corporativas que se adaptan a los nuevos cambios, estilos y tipos de plazas para de alguna forma intentar rescatar el valor de los bienes.

En lo que respecta al manejo del *goodwill*, se puede observar que la plusvalía sufre una disminución total del 100 % del valor registrado en el módulo de contabilidad, mientras que la barcaza se deteriora en 60,98 % estimado, el motor multifunción tiene una merma de 39,02 % al respecto. Dichos resultados o porcentajes indican la relevancia de auditar de manera adecuada, tanto los bienes incorpóreos como los corpóreos de las industrias, sin duda esto ayudará a modelar planes de acciones para permitir reducir los riesgos por devaluación del valor.

Conclusiones

Para resaltar, la NIC 36 estudia la pérdida del valor económico de los activos productivos que mantienen las corporativas para producir y comercializar, o bien para la prestación de los servicios en una plaza libre. Para ello, dicha norma propone principios contables que permiten reconocer, medir y presentar los fenómenos causados, que en lenguaje contable están considerados como pérdidas por reducción del valor de los activos y de

algún modo perjudican las utilidades de los inversionistas si la gerencia administrativa y financiera no toman medidas correctivas para minimizar los riesgos.

Al estudiar y aplicar la NIC 36 en las empresas, es importante que los responsables de las gerencias administrativa y financiera consideren las condiciones del macroentorno y del microentorno de manera permanente para conocer las expectativas del mercado, es decir, dependiendo de las estimaciones del mercado se va consolidando un sistema de indicadores que permita establecer las oportunidades, buscar nuevos mercados, potenciar el portafolio de clientes, pero, a la vez, apalancarse de la misma plaza activa para minimizar los riesgos por deterioro del valor de las mercancías o de las propiedades, equipo y planta.

Otros de los elementos a tomar en cuenta cuando se analiza la NIC 36, es que esta norma contable tiene relación directa con la NIC 16 que trata de los activos fijos, es decir que, la pérdida del valor de los activos puede darse al menos por tres vías como son: por el uso, abuso u obsolescencia del bien. También, dependiendo del caso, se debe valorar la posibilidad de ciertos impuestos diferidos que se estudia en la NIC 12, estos impuestos conllevan a estudiar el marco jurídico tributario para el cumplimiento con la administración tributaria, sin embargo, el autor desde esta tribuna insta a los estudiosos a centrar la atención en la ciencia financiera y en los principios contables de corte internacional para perfeccionar los procesos contables que en el futuro permitan modelar los estados financieros con base creíble para que un grupo interesado de la información cualitativa y cuantitativa pueda tomar las mejores alternativas de decisión económica y financiera.

Si bien es cierto que el artículo trata de recoger en buena parte las explicaciones de la norma objeto de estudio, como los

costos incrementales, valor en libros, valor recuperable, pérdida del valor, UGE, valor en uso, valor de mercado, etc., también es cierto que esta norma se relaciona con otros grupos de normas contables que en esta propuesta solo están mencionados, pero no existe profundidad en la explicación. Por tanto, se requiere que otros investigadores profundicen en los temas de interés.

Para finalizar, la NIC 36 se enfoca en los activos y tiene como fin garantizar que las corporativas no registren activos en exceso del valor recuperable. Es decir, el valor de plaza libre máximo menos los costos de disposición y el valor en uso. El aporte de dicha norma contable es garantizar que un bien tenga un valor adecuado registrado en contabilidad y no exceda del importe recuperable y además

busca establecer cómo calcular el valor de salvamento. Sin embargo, no todos los deterioros de activos afectarán los resultados operativos, lo cuales dependerán del impacto de la revaluación.

Agradecimientos

El autor de este artículo científico agradece a la academia *Saint Leo University* ubicada en Tampa Florida Estados Unidos de Norte América, por la oportunidad de estudios de posgrado e investigaciones y por permitirle utilizar los distintos sistemas, los instrumentos de investigación y los materiales científicos en el campo de los negocios y el análisis de datos. También, sirva esta sección para agradecer a la Revista Lasallista de Investigación por hacer visible los resultados de esta investigación.

Referencias

- Amel-Zadeh, A., Barth, M. E. and Landsman, W. R. (2017). The contribution of bank regulation and fair value accounting to procyclical leverage. *Review of Accounting Studies*, 22, 1423-1454. <https://doi.org/10.1007/s11142-017-9410-6>
- Andreicovici, I. and Daphne, A. (2020). Disclosure transparency and disagreement between economic agents: The goodwill impairment case. *European Accounting Review*, 29(1), 1-26. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1677259>
- Belze, L., Larmande, F. and Schneider, L. (2020). Transaction costs, option prices and model risk in fair value accounting. *European Accounting Review*, 29(2), 201-232. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1627891>
- Borges, V. (31 de agosto de 2022). NIC 36. Deterioro del valor de los activos (prueba de recuperación). *CPCON*. <https://lc.cx/JoTugB>
- Cárdenas Pérez, A., Chango Galarza, M. y Benavides Echeverría, I. (2022). Importancia de la NIC 36 deterioro del valor de activos para la toma de decisiones gerenciales. *Journal of Science and Research*, 7(4), 173-193. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7630099>
- Consejo de Administración Coca-Cola Femsa. (2020). *Estados financieros*. https://coca-colafemsa.com/wp-content/uploads/2021/03/KOF_Estados_Financieros-2020_Final.pdf
- Correa García, J. y Correa Mejía, D. (2021). Importancia del estado de flujos de efectivo para la gestión financiera sostenible. *Cuadernos de Contabilidad*, 22, 1-19. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc22.iefe>

- Debell, T. and Kalidas, V. (2020). *A look at current financial reporting issues. Accounting implications of the effects of coronavirus*. <https://lc.cx/RDgZkR>
- Delgado-Vaquero, D., Morales-Díaz, J. and Villacorta, M. (2022). Relevance of fair value disclosures in spanish credit institutions. *Revista de Contabilidad*, 25(2), 175-189. <https://www.doi.org/10.6018/rcsar.431971>
- Deloitte. (n.d.). *IAS 36. Impairment of Assets*. <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias36>
- Diniz Leroy, R., Sáez-Martín, A., Caba-Pérez, M. and Cabral de Ávila, L. (2022). Scientific progress of fiscal transparency research at national governments level. *Revista de Contabilidad*, 25(2), 316-328. <https://www.doi.org/10.6018/rcsar.412231>
- Encalada Encarnación, V. (2023). Auditoría forense: riesgo de auditoría, fraude y materialidad. *Suma de Negocios*, 14(31), 122-135. <https://doi.org/10.14349/sumneg/2023.V14.N31.A4>
- Encalada-Encarnación, V. y Encarnación-Merchán, O. (2023). *La gerencia y la empresa: desafíos y oportunidades. Con enfoque de las normas internacionales de información financiera*. Universidad del Rosario. <https://doi.org/10.12804/urosario9789585001701>
- Encalada-Encarnación, V. (2019). *Modelo para el perfeccionamiento de la gestión económico-financiera en pequeñas y medianas empresas ecuatorianas* [Tesis de Doctorado, Universidad de Oriente].
- Encalada Encarnación, V., Ruiz Quesada, S. y Encarnación Merchán, O. (2017). Gestión empresarial a partir de la NIIF sección 27: deterioro del valor de los activos. *Buzón de Pacioli*, (100), 5-16.
- Fiechter, P. and Novotny-Farkas, Z. (2017). The impact of the institutional environment on the value relevance of fair values. *Review of Accounting Studies*, 22(1), 392-429. <https://doi.org/10.1007/s11142-016-9378-7>
- Flagmeie, V. (2022). The content of the information on deferred taxes under IFRS. *European Accounting Review*, 31(2), 495-518. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1826338>
- Fuertes, J. (2018). Deterioro del valor de los activos. Un enfoque global. *Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas*, 18, 57-63.
- Ghio, A., Filip, A. and Jeny, A. (2018). *Fair Value Disclosures and Fair Value Hierarchy: Literature Review on the Implementation of IFRS 13 and SFAS 157*. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.11458.43208>
- Giner, B., Allini, A. and Zampella, A. (2020). The value relevance of risk disclosure: An analysis of the banking sector. *Accounting in Europe*, 17(2), 129-157.
- Gould, S. y Arnold, C. (13 de abril de 2020). Las implicaciones del covid-19 en la entrega de información financiera. *Federación Internacional de Contadores*. https://lc.cx/8mo_P3
- Hellman, N. and Hjelström, T. (2023). The goodwill impairment test under IFRS: Objective, effectiveness and alternative approaches. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 52, 1-18. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2023.100558>

- Han, H., Tang, J. and Tang, Q. (2021). Impairment of goodwill, securities analysts and transparency of information. *European Accounting Review*, 30(4), 767-799. <https://doi.org/10.1080/09638180.2020.1791725>
- International Accounting Standards Board -IASB. (2024). *IAS 36. Impairment of assets*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>
- International Accounting Standards Board -IASB. (2023). *Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 36. Deterioro del valor de los activos*. <https://lc.cx/1eoj3u>
- Jarion, P. (2021). Hedge Funds vs. Alternative Risk Premia. *Financial Analysts Journal*, 77(4), 65-81. <https://doi.org/10.1080/0015198X.2021.1960133>
- Kanakriyah, R. (2013). *The effect of Asset Impairment (IAS 36) in Improving the Quality of Accounting Information According to Users' Perspective: Evidence from Jordan* [Doctoral Thesis, Durham University]. <https://lc.cx/RmaQ7w>
- Mantilla-García, D., Martellini, I., Milhau, V. and Ramírez-Garrido, H. (2022). Improving interest rate risk hedging strategies through regularization. *Financial Analysts Journal*, 78(4), 18-36. <https://doi.org/10.1080/0015198X.2022.2095193>
- Moro, R. (2020). *The Valuation of Digital Intangibles*. Palgrave Macmillan.
- Novillo-Pino, X. y Torres-Palacios, M. (2021). NIC 36: implicaciones contables y tributarias de los efectos del Covid-19. *Cienciamatria*, 7(2), 69-97.
- Organización Internacional del Trabajo -OIT. (2016). *Mejore su negocio. Registros contables*. OIT.
- Palacios, A. y Barreto, A. (2014). Implementación de la NIC 16 -propiedad, planta y equipo. *Apuntes Contables*, (17), 37-57.
- Pallarés, J., Pérez, J. and Gonzalo-Angulo, J. (2021). (IR) Relevance of goodwill impairment: The case of European banking (2005-2015). *Journal of Banking Regulation*, 22, 24-38. <https://doi.org/10.1057/s41261-020-00126-0>
- Perea Murillo, S. (2017). *El concepto deterioro del valor. Una fundamentación epistemológica a la luz de la teoría subjetiva del valor de Carl Menger* [Tesis de Doctorado, Universidad de los Andes]. https://lc.cx/K9-D_X
- Perea-Murillo, S. (2018). Inconsistencias del deterioro del valor de activos y la normatividad contable internacional. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(48), 1-12.
- Ramírez Ruano, J., del Toro Ríos, J. y Gil Basulto, M. (2017). El deterioro del valor de los activos. *Revista Cubana de Finanzas y Precios*, 1(2), 39-47.
- Rincón-Soto, C., & Gómez-Villegas, M. (2021). La medición a valor razonable en activos fijos. Caso empresas de servicios públicos domiciliarios cotizadas en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 22, 1-18. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc22.mvra>
- Ron Bucheli, E. (2015). *Análisis práctico de la aplicación de las normas internacionales de contabilidad "propiedad, planta y equipo" y "deterioro del valor de los activos" NIC 16 y NIC 36, en el año 2011 y su impacto tributario* [Tesis de Maestría, Universidad Simón Bolívar]. <https://lc.cx/ONvE00>