

Aplicación de la NIC 16 en el Contexto Empresarial Ecuatoriano: Análisis de las Empresas de Actividades de Atención de la Salud Humana

Application of IAS 16 in the Ecuadorian business context: Analysis of companies involved in human health care activities

Vera Santistevan Víctor Patricio¹, Vera León Yuliana Sofía² y Saltos Ceballos Diana Anaís³

Fecha de recepción: Junio 2024, Fecha de aceptación: Junio 2024

RESUMEN

Las Normas Internacionales de Información Financiera desempeñan un papel esencial en la elaboración de estados financieros, su correcta aplicación permite a sus usuarios, ya sean internos o externos, la correcta toma de decisiones. Por su parte, la propiedad planta y equipo es parte fundamental de los activos de una empresa, más aún en empresas de Atención de Salud Humana (grupo Q), debido a la complejidad inherente a sus operaciones, abarcando desde edificios hasta equipos médicos especializados. Por este motivo es requerido un análisis de su correcto tratamiento y presentación. Este estudio tiene como objetivo evaluar la conformidad con la Norma Internacional de Contabilidad 16 en el ámbito empresarial ecuatoriano, especialmente en empresas dedicadas a la atención de la salud humana. La investigación se llevó a cabo mediante el análisis de la información presentada por 50 empresas grandes a la Superintendencia de Compañías, utilizando los estados financieros y las notas explicativas como fuentes de información. Además, se empleó una lista de verificación para evaluar el cumplimiento de los parámetros establecidos por la norma. Los resultados revelaron que en promedio, la Propiedad, Planta, y Equipo de las grandes empresas de salud representaron en el 2022, el 28% del total de los activos, demostrando cómo contribuyen de manera significativa a la solidez financiera de estas empresas. Aunque la mayoría de estas entidades muestran buenas prácticas contables, hay oportunidades para mejora, especialmente en áreas de mayor especialización. Al implementar estas mejoras las empresas podrían fortalecer la confiabilidad de los estados financieros en el sector, mejorando potencialmente su posición financiera mediante una aplicación completa de la normativa.

Palabras clave: Estados financieros, notas explicativas, sector salud, propiedad, planta y equipo

¹ Magister en Auditoría Integral, Certificación en Normas Internacionales de Información Financiera, Guayaquil-Ecuador. E-mail vvera@ups.edu.ec, Orcid: 0000-0002-6266-5417

² Licenciada en Contabilidad y Auditoría, Guayaquil-Ecuador. E-mail yveral@est.ups.edu.ec, Orcid: 0009-0007-4661-7718

³ Licenciada en Contabilidad y Auditoría, Guayaquil-Ecuador. E-mail saltosc1@est.ups.edu.ec, Orcid: 0009-0003-3748-896X

ABSTRACT

The International Financial Reporting Standards play an essential role in the preparation of financial statements; their correct application allows their users, whether internal or external, to make the right decisions. Property, plant and equipment is a fundamental part of a company's assets, even more so in Human Health Care companies (group Q), due to the inherent complexity of their operations, ranging from buildings to specialized medical equipment. For this reason, an analysis of their correct treatment and presentation is required. The objective of this study is to evaluate compliance with International Accounting Standard 16 in the Ecuadorian business environment, especially in companies dedicated to human health care. The research was conducted out by analyzing the information submitted by 50 large companies to the Superintendencia of Companies, using financial statements and explanatory notes as sources of information. In addition, a checklist was used to evaluate compliance with the parameters established by the standard. The results revealed that on average, the Property, Plant, and Equipment of large healthcare companies represented 28% of total assets in 2022, demonstrating how they contribute significantly to the financial soundness of these companies. Although most of these entities show good accounting practices, there are opportunities for improvement, especially in areas of greater specialization. By implementing these improvements, companies could strengthen the reliability of financial statements in the sector, potentially improving their financial position through full application of the regulations

Keywords: Financial statements, explanatory notes, health sector, property, plant and equipment

¹ Magister en Auditoría Integral, Certificación en Normas Internacionales de Información Financiera, Guayaquil-Ecuador. E-mail vvera@ups.edu.ec, Orcid: 0000-0002-6266-5417

² Licenciada en Contabilidad y Auditoría, Guayaquil-Ecuador. E-mail yveral@est.ups.edu.ec, Orcid: 0009-0007-4661-7718

³ Licenciada en Contabilidad y Auditoría, Guayaquil-Ecuador. E-mail saltosc1@est.ups.edu.ec, Orcid: 0009-0003-3748-896X

INTRODUCCIÓN

Los estados financieros son documentos que presentan la condición económica y financiera de una empresa cuyo propósito es proporcionar información confiable y relevante, convirtiéndose así en una herramienta crucial en procesos de auditoría y evaluación de conformidad.

Las NIIF ofrecen un panorama general que fomenta la consistencia, similitud y claridad de los datos contables, como señala Arrocha (2023). En este contexto, García et al. (2023) indican que la NIC 16 se consolida como un modelo decisivo para el tratamiento de PPE, desarrollando un papel esencial en la garantía de la precisión y coherencia de los datos financieros. Esta norma emerge como un pilar esencial en la presentación de activos tangibles utilizados en la atención de la salud humana, sin embargo, se presentan obstáculos en la comprensión y adaptación de la misma. Se subraya la obligación de cumplir tanto con normativas internacionales como locales, establecidas por la Superintendencia de Compañías, para reflejar adecuadamente las inversiones significativas en bienes fijos y su depreciación en los estados contables.

El propósito del estudio es realizar un análisis detallado de los informes económicos y las notas aclaratorias de las empresas de atención de la salud en Ecuador, centrándose en evaluar la conformidad y precisión en la aplicación de la NIC 16. Se busca identificar áreas de cumplimiento y oportunidades de mejora en las prácticas contables, destacando la relevancia práctica de la investigación para contadores, auditores, reguladores y estudiantes de ciencias contables. La problemática abordada se concentra en los posibles obstáculos que estas entidades enfrentan al aplicar la norma y cómo estos podrían impactar la excelencia y la capacidad de asemejar la información monetaria.

La contribución esperada de este análisis es mejorar la toma de decisiones y la credibilidad de los beneficiarios de la información financiera en el sector de salud, proporcionando avances significativos y transparencia en la gestión contable. Para el efecto se ha realizado una revisión detallada de literatura relativa al tema, la cual se muestra a continuación.

Es importante indicar que en Ecuador el sector salud abarca actividades que buscan fomentar, detectar, evitar y atender la salud de la ciudadanía. Según López et al. (2019) este enfoque integral no solo beneficia la salud individual, sino que también actúa como un motor

económico al generar bienes y servicios que contribuyen al desarrollo del país y fomentar la generación de empleo.

En este sector invierte el estado, pero también la empresa privada. En cuanto al presupuesto asignado a la salud, el INEC (2023) informa que en 2022 el sector público destinó \$4.924 millones, superando en 1.6 veces el presupuesto del sector privado, que fue de \$2.983 millones. En términos de gasto nacional en salud en relación con el Producto Interno Bruto (PIB) el sector público representó el 4.9%, mientras que el sector privado alcanzó el 1.5% en el mismo año. Estas cifras resaltan la notable inversión del gobierno en el sector público de salud y la importancia que tiene, no solo desde la parte humana, sino también desde lo económico.

En lo referente a estudios similares realizados, Iza (2022) efectuó un análisis para identificar cómo la NIC 16 afecta a las empresas ecuatorianas certificadoras, destacando los cambios financieros generados por esta normativa; utilizando un enfoque descriptivo que analizó los desafíos monetarios mediante encuestas y revisión bibliográfica. Además, exploró el impacto económico que generan a través del análisis horizontal y vertical, junto con indicadores financieros claves. Se concluyó que la mayoría de las empresas certificadas mostraron reducción de activos por depreciaciones aceleradas según normativa, en años 2019-2020.

De la misma manera González (2020) realizó un estudio de los aspectos relevantes de la NIC 16, que influyen en el adecuado cálculo de la depreciación en empresas comerciales. Se exploran los componentes y métodos permitidos por la normativa, respaldados por un estudio de caso que ilustra el incumplimiento la norma y propone medidas correctivas. El trabajo se fundamentó en la revisión de normativas, leyes y opiniones de expertos para resaltar la importancia de aplicar correctamente las normas contables en la depreciación de estos activos. Se concluyó que la NIC 16 es crucial para el tratamiento contable correcto de la depreciación en propiedad, planta y equipo, PPE en adelante, la cual ofrece directrices técnicas para un cálculo preciso y coherente en informes financieros.

Por su parte Varela (2021) realizó una revisión bibliográfica con el fin de guiar la valoración de activos fijos según la NIC 16. De acuerdo con su criterio esto permite a las compañías valorar sus activos con precisión, asegurando datos confiables en transacciones, así como al realizar un correcto registro y valoración, se facilitan las decisiones informadas para empresarios, socios y accionistas, cumpliendo con estándares internacionales. Se concluyó que

el registro apropiado de activos requiere la adhesión a normativas internacionales, específicamente la NIC16, para la gestión de componentes como PPE.

En la investigación realizada por Chávez (2020) se resume la experiencia personal en roles como asesor en las NIIF para distintas entidades tributarias, durante procedimientos de actualización y modificaciones en las leyes fiscales. En conclusión, destaca que a pesar de sus objetivos distintos, las regulaciones financieras y tributarias pueden armonizarse mediante la reconciliación fiscal y la declaración de impuestos diferidos.

Calle y Erazo (2021) realizaron un estudio que se centra en la PPE, activos tangibles o intangibles que generan beneficios económicos para la entidad. Se buscaba proporcionar a la Corporación Eléctrica del Ecuador un modelo de gestión para mejorar la liquidez, considerando el costo de los procesos de verificación física de este tipo de activos, donde se aplica la investigación descriptiva destacando la perspectiva de los administradores. Se obtuvieron resultados que planteaban que el cumplimiento obligatorio de la normativa legal aplicable posibilita un eficiente control de los activos en funcionamiento por parte de sus administradores.

Cando et al. (2020) determinaron el efecto de la adopción de las NIIF en los registros contables. Se llevó a cabo una investigación descriptiva documental, analizando la literatura relacionada con estas normas. La conclusión resalta que estas normativas no solo facilitan la estandarización internacional de los estados financieros, sino que también mejorarán la nitidez y eficiencia de los mercados financieros, disminuyendo los costos de capital para las empresas.

Finalmente., García et al. (2023) evaluaron el estado de avance en la aplicación de la NIC 16 en empresas comerciales ecuatorianas que la han implementado desde 2011. La metodología utiliza un enfoque cuantitativo y un diseño transaccional descriptivo con herramientas como una matriz basada en la NIC 16. Los resultados revelan que la mayoría de las organizaciones aplican el modelo del costo, emplean el método de depreciación de línea recta y, en su mayoría, cumplen con los requerimientos de revelación de información exigidos por la norma.

Es así como, evaluar la conformidad con la NIC 16 es esencial para brindar a inversionistas y analistas datos confiables. Los estados financieros deben detallar costos de adquisición, puesta en marcha, renovación, y notas explicativas pertinentes (Sáenz, 2020). De acuerdo con Escobar y Calle (2020) esta regulación incide en decisiones financieras al evaluar eficiencia, rentabilidad de inversiones a largo plazo y acceso a financiamiento. Por

consiguiente, resulta fundamental que las organizaciones del ámbito de la salud lleven a cabo una exhaustiva revisión de sus estados financieros y las notas aclaratorias, con el fin de garantizar el cumplimiento de las normas contables y proporcionar información precisa a los usuarios de dichos informes financieros, como inversionistas, entidades reguladoras, entre otros.

MATERIALES Y MÉTODOS

Este estudio propone una investigación aplicada con enfoque mixto, que integra métodos cualitativos y cuantitativos. Siguiendo la perspectiva de Ortiz (2020) este enfoque facilita una comprensión completa al emplear ambos tipos de datos. Se abordarán problemas particulares vinculados con la implementación de esta norma contable, con el objetivo principal de evaluar el cumplimiento y señalar áreas potenciales de mejora.

El alcance de esta investigación es de naturaleza descriptiva, con el objetivo de describir los rasgos esenciales de conjuntos coherentes de eventos mediante criterios organizados y consistentes, según lo indicado por Guevara et al. (2022). El cual consiste en derivar conclusiones a través de una revisión exhaustiva de documentos contables, con especial atención a aspectos específicos vinculados a la aplicación de la NIC 16. Estos aspectos abarcan el reconocimiento, la valoración, la amortización y las revelaciones asociadas con los activos de PPE.

En el diseño de la investigación se empleará un enfoque no experimental, el cual se caracteriza por la carencia de dominio del investigador sobre los factores, según lo señalado por Alan y Cortez (2018). Dado que los datos ya existen y han sido procesados de manera uniforme, se ha optado por un enfoque transversal.

La población objeto de este estudio está constituida por todas las empresas dentro del sector de cuidado a la salud humana que están requeridas a presentar sus estados financieros a la Superintendencia de Compañías.

Entre los criterios de inclusión destaca el periodo de tiempo, eligiendo la información del 2022 al considerarse la más actualizada. Respecto al tamaño, se incluye a empresas que, de acuerdo con el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones, son reconocidas como grandes empresas, que se ubican en la categoría Q, referida como actividades de atención médica humana y servicios de asistencia social. Se excluye de la investigación a aquellas empresas con informes incompletos, datos en blanco o empresas inactivas según los registros del organismo de control

Para llevar a cabo la investigación propuesta, se empleará una técnica de muestreo no probabilístico por conveniencia. La muestra estará compuesta por al menos 50 grandes empresas del sector de atención a la salud humana, elegidas a partir de la información disponible en el portal oficial del ente de control. La elección de este criterio se justifica por la accesibilidad y relevancia de las empresas en el ámbito de la atención a la salud humana, dada su sujeción a requisitos específicos de reporte financiero que implican la aplicación de normativas contables como la NIC 16. Esta selección se considera especialmente adecuada para lograr los objetivos de la investigación en este contexto específico.

El uso del portal de la Superintendencia de Compañías asegura la obtención de información oficial y confiable para la identificación de las compañías que serán incluidas en el conjunto de muestra. Este enfoque facilita una recopilación de datos enfocada y eficiente, especialmente adecuada para los objetivos descriptivos de la investigación.

Es crucial destacar que, dada la naturaleza del muestreo empleado, los resultados deben interpretarse con precaución, reconociendo que la muestra no pretende representar a todas las empresas del sector de cuidado a la salud en Ecuador. No obstante, este método proporciona una valiosa oportunidad para obtener un entendimiento preliminar sobre la aplicación de la NIC 16 en un segmento significativo de la economía ecuatoriana, sirviendo como base para investigaciones futuras más amplias o específicas.

Durante la investigación propuesta, se emplearán técnicas e instrumentos especializados para recopilar y procesar datos, asegurando un análisis minucioso. Para la obtención de datos, se llevará a cabo el análisis documental. En este contexto, se examinarán los estados financieros y las notas explicativas disponibles en el portal de la Superintendencia de Compañías. Esto permitirá gestionar información fidedigna relacionada con los bienes de capital en empresas dedicadas a la atención a la salud humana.

En relación con las herramientas de procesamiento de datos, se emplearán hojas de cálculo con el fin de cuantificar los porcentajes que representan los activos de PPE en relación con el total de activos de cada empresa. Además, se implementará una lista de verificación que se basa en criterios específicos establecidos por la normativa contable pertinente. A continuación, se presenta dicha lista de verificación.

Tabla 1*Lista de verificación en base a la NIC 16*

Los estados financieros han sido elaborados bajo la siguiente norma	NIIF Completas	NIIF Pymes
La empresa cuenta con políticas definidas para el tratamiento de la propiedad, planta y equipo	Cumple	No cumple

Las políticas establecidas por la empresa contienen información relacionada a:

La determinación de los costos iniciales, detallando aquellos rubros que deben considerarse para el registro del mismo	Cumple	No cumple	
La forma en que se realiza la medición posterior	Cumple	No cumple	
Detalle el modelo utilizado en la medición posterior	Costo	Revaluación	
La forma en que se realiza la depreciación	Cumple	No cumple	
Detalle el método de depreciación utilizado	Lineal	Decreciente	Unid. producción
Descripción de la estimación de vida útil	Cumple	No cumple	
La vida útil determinada es la establecida por la LRTI	Sí	No	
El valor residual establecido o el proceso para obtenerlo	Cumple	No cumple	
Las consideraciones a tener en cuenta para la baja del activo	Cumple	No cumple	
Criterios utilizados en la determinación de las estimaciones	Cumple	No cumple	

Las notas a los estados financieros relacionadas a la Propiedad, Planta y Equipo detallan:

La composición o detalle de los bienes comprendidos dentro de PPE	Cumple	No cumple
El detalle del importe bruto y depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor) de los bienes, a principio como al fin del periodo	Cumple	No cumple
La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo que incluye adiciones, mantenidos para la venta, adquisiciones, depreciaciones	Cumple	No cumple
Información relativa a restricciones, en curso de construcción, compromisos de adquisición, compensaciones	Cumple	No cumple
Información relativa a cambios en las estimaciones contables	Cumple	No cumple
En caso de revaluación:		
La fecha de revaluación	Cumple	No cumple
Detalle de utilización de un tasador independiente	Cumple	No cumple
Importe en libros del bien si se lo hubiese reconocido al costo	Cumple	No cumple
El superávit de revaluación	Cumple	No cumple

Para el análisis inicial de los datos recolectados, se utilizó inicialmente un enfoque cuantitativo, el cual se apoya en la medición contable, el conteo y el análisis estadístico para identificar indicadores específicos, según lo señalan Sánchez et al. (2022).

Posteriormente, se llevará a cabo una evaluación basada en la lista de verificación propuesta. Se revisará cada ítem utilizando la información de los estados financieros, marcando el nivel de cumplimiento correspondiente. Los resultados se recopilarán y analizarán para identificar patrones y señalar áreas potenciales de mejora.

En la etapa final, a través de un análisis cualitativo, se interpretarán las explicaciones presentes en las notas de los estados financieros, centrándose especialmente en aquellas relacionadas con depreciación, revaluación et al. datos relevantes de la normativa.

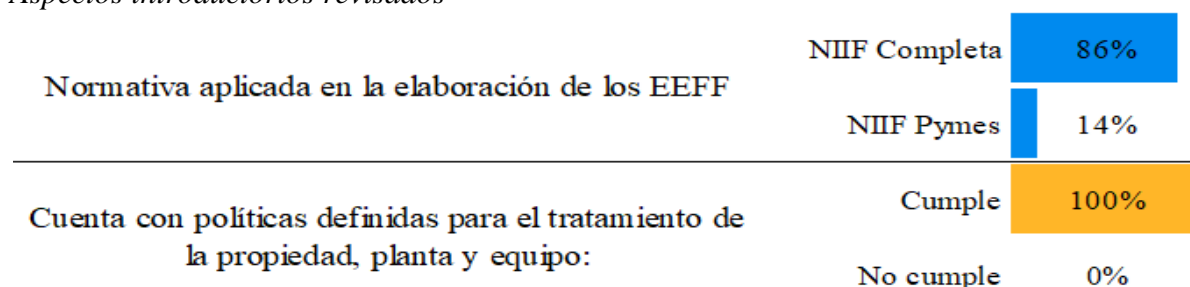
RESULTADOS

El rubro PPE en las grandes compañías del sector de la salud es de gran importancia. En 2022, en promedio representó el 28% del total de los activos en las empresas evaluadas, lo cual es un valor significativo. Esto demuestra que las empresas de salud invierten un porcentaje considerable en activos de infraestructura y equipos médicos, lo que les permite ofrecer servicios de alta calidad, así como un efectivo funcionamiento.

La lista de verificación inicial busca primero, identificar la normativa empleada en la preparación de los estados financieros, además de determinar si la empresa tiene políticas establecidas para gestionar los activos de PPE. Los resultados se muestran en la Figura 1:

Figura 1

Aspectos introductorios revisados



Nota: Elaborado en base a la información recopilada

Un 86% de las entidades analizadas han elaborado sus estados financieros basándose en las NIIF completas, mientras que el 14% optó por las NIIF para Pymes. Esto guarda relación con el tipo de empresas analizadas, considerando sin embargo las grandes empresas sin responsabilidad pública de rendición de cuentas, tienen la flexibilidad para el uso de NIIF pymes.

Adicionalmente se visualiza que el total de empresas analizadas en el sector de la salud muestra contar con políticas establecidas para la gestión de los activos de PPE. Este hallazgo resalta el conocimiento y cumplimiento de las recomendaciones de las NIIF para el adecuado manejo de los bienes de PPE.

La segunda parte de la revisión efectuada se centró en determinar si las políticas informadas por la empresa cumplen con lo establecido por la NIC 16. Los resultados, que se visualizan en la Figura 3, muestra en su mayor parte un cumplimiento por parte de estas, en especial en aspectos tales como detallar la manera en que se realiza la depreciación, el método de depreciación utilizado, el registro de costes iniciales, la estimación de la vida útil y la forma de realizar la medición posterior, donde el cumplimiento es casi al 100%

El 98% de las compañías del sector salud cumplen con lo relacionado a proporcionar información en cuanto a los costos iniciales de PPE, lo que garantiza un registro detallado. Esto indica, al menos desde sus políticas, que la mayor parte de las empresas registran la PPE considerando su costo, más todos aquellos valores relacionados o atribuibles a su puesta en marcha, incluso un futuro desmantelamiento. Esto es muy común en empresas del sector de la salud, donde para la puesta de funcionamiento de equipos especializados, es requerido la adecuación de espacios, lo que requiere a su vez de una importante inversión adicional a la ya realizada en los equipos. Por tanto, resulta representativo que se tome en cuenta lo establecido por la norma.

Adicional, todas las entidades evaluadas incluyen dentro de sus políticas la forma en que se realiza la depreciación, demostrando transparencia en sus prácticas contables y conocimiento en la correcta aplicación de las NIIF. Todas emplean el método lineal para depreciar sus activos, lo que indica que estas entidades buscan la consistencia en sus estados financieros optando por un método sistemático. Es importante destacar que dentro del registro de PPE, deben constar bienes tales como equipos médicos, cuyos montos de adquisición son significativos y cuya vida útil puede ser muy variable; en este punto el 98% de las empresas describen la manera en que estiman la vida útil de su PPE, por lo que sería importante conocer la calidad de esta información, pues como se mencionaba dentro del sector de la salud se cuenta con variedad de equipo médico, algunos con especificaciones muy detalladas y necesarias para su mejor desempeño y por tanto su conservación y vida útil.

Figura 2

Análisis de las políticas establecidas por la empresa en lo relacionado a PPE

La determinación de los costos iniciales, detallando aquellos rubros que deben considerarse para el registro del mismo:	Cumple	98%
	No cumple	2%
La forma en que se realiza la medición posterior:	Cumple	98%
	No cumple	2%
Modelo utilizado en la medición posterior	Costo	88%
	Revaluación	12%
Detalla la forma en que se realiza la depreciación	Cumple	100%
	No cumple	0%
Método de depreciación utilizado	Lineal	100%
	Otros	0%
Descripción de la estimación de la vida útil	Cumple	98%
	No cumple	2%
El valor residual establecido o el proceso para obtenerlo	Cumple	76%
	No cumple	24%
Las consideraciones a tener en cuenta para la baja del activo	Cumple	82%
	No cumple	18%
Criterios utilizados en la determinación de las estimaciones	Cumple	90%
	No cumple	10%

Nota: Elaborado en base a la información recopilada

Otro dato relevante, es que 44 de las 50 empresas evaluadas opta por el método de costo para llevar a cabo la valoración subsiguiente de la PPE, esto representa el 88%. Por su parte, el 12% considera que el método de revaluación es la mejor manera para reflejar con mayor precisión el valor de sus activos de este grupo en los estados financieros.

El apartado con menor grado de cumplimiento respecto a la norma es el relacionado al proceso establecido para obtener el valor residual. Este rubro es de suma importancia para las organizaciones, pues afecta de manera directa a los valores que se registran como depreciación. Para su determinación es requerido un alto nivel de conocimiento de las características y realidad del negocio y del bien a analizar. Solo el 76% de las empresas incluye en sus políticas información relativa a la forma en que se determina el valor residual, mientras que el 12% no lo hace, siendo un número importante y necesario de un análisis más a fondo que revele la razón de esta calificación.

Seguido del valor residual, el otro criterio con menor cumplimiento, 88%, fue el de detallar las consideraciones a tener en cuenta para dar de baja a los activos. Este campo es importante dentro de las políticas de manera tal que los estados financieros muestren únicamente aquellos bienes de PPE que se encuentran operativos dentro de la empresa y de los cuales la empresa está obteniendo un beneficio.

Finalmente, aunque no forma parte de las políticas empresariales sino más bien es un tema de tipo tributario, se estimó necesario conocer si la determinación de la vida útil que realizan las empresas analizadas coincide con las establecidas por la Ley de Régimen Tributario, o si por el contrario no son tomadas en cuenta para el efecto.

Figura 3

Comparación años de vida útil con LRTI

La vida útil determinada es la establecida por la LRTI	Sí	72%
	No	28%

Nota: Elaborado en base a la información recopilada

El resultado mostrado en la Figura 3 indica que el 72% de las empresas analizadas se apegan a los establecido por la Ley, Sin embargo, el 28% restante no lo hace, sin que esto signifique un incumplimiento puesto que, como se ha mencionado, existe variedad de bienes que deben estar incluidos en el rubro Maquinarias, sin embargo no a todos por defecto se les puede estimar una vida útil de 10 años, existirán equipos similares, con las mismas características que de acuerdo dónde sean utilizados, diferirán en el tiempo de vida útil que la empresa asigne. Así por ejemplo un equipo de rayos X de una clínica privada, comparado a

otro de similares características que es utilizado en un hospital durante las 24 horas del día, no deberían tener el mismo tiempo de vida útil.

Para la última parte del análisis, fueron revisadas las notas a los estados financieros presentados por las empresas, los resultados obtenidos están reflejados en la Figura 4. Se muestra cómo mientras más específicos son los campos requeridos por la Norma, menor es el cumplimiento.

El 98% de las empresas cumple con proporcionar en las notas explicativas la composición o detalle de los bienes comprendidos dentro de PPE. Hacerlo es de gran importancia para los lectores con interés en los estados financieros, pues permite conocer a detalle los componentes de la cuenta, dándose una idea de aquellos que aportan de mayor o menor manera a su composición, visualizando la inversión que ha realizado la empresa a lo largo de los años. En equipo médico la tecnología es de gran relevancia.

De la misma manera, un 94% presenta el detalle de la PPE tal como lo especifica la norma, esto es el importe bruto del bien junto a la depreciación acumulada del mismo, tanto al inicio como al final del periodo sujeto a análisis, lo que permite tener certeza de que anualmente los bienes han sido sujeto del análisis de depreciación que le corresponde, además de determinar y conocer de mejor manera el valor en libros de los diferentes bienes con los que cuenta la empresa. El 6% no proporciona estos detalles, y podría impedir una evaluación completa por parte de los interesados en los estados financieros. Análisis similar aplica para las empresas que muestran la conciliación entre los valores contables al inicio y al final del período, contemplando adiciones, activos clasificados como destinados a la venta, adquisiciones y depreciaciones.

Figura 4

Información contenida en las Notas a los estados financieros

La composición o detalle de los bienes comprendidos dentro de PPE	Cumple	98%
	No cumple	2%
Describe el detalle del importe bruto y depreciación acumulada de los bienes a principio como al final del periodo	Cumple	94%
	No cumple	6%
La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo que incluye adiciones, mantenidos para la venta, adquisiciones, depreciaciones.	Cumple	94%
	No cumple	6%
Información relativa a restricciones, en curso de construcción, compromisos de adquisición, compensaciones	Cumple	80%
	No cumple	20%
Información relativa a cambios en las estimaciones contables	Cumple	84%
	No cumple	16%

Nota: Elaborado en base a la información recopilada

A diferencia de los campos anteriores, se observa una reducción en el cumplimiento cuando la norma solicita la información relativa a restricciones, bienes en curso de construcción, compromisos de adquisición o compensaciones, alcanzando un 80%. Esto puede deberse a que el tipo de actividades mencionadas, no necesariamente son frecuentes, ni ocurren en todas las empresas en un periodo por lo que no hay necesidad de que las notas a los estados financieros presenten estas especificaciones.

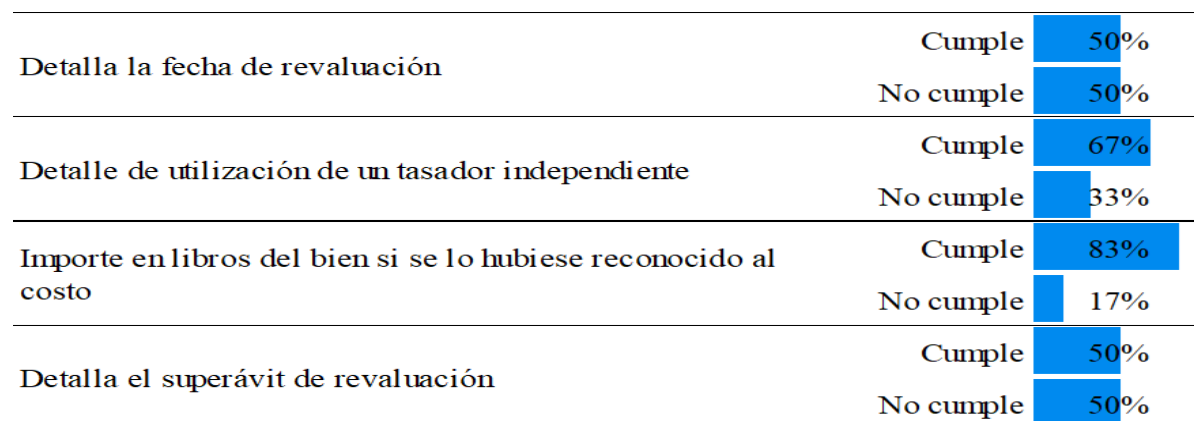
Se muestra un ligero incremento en el cumplimiento al analizar la información relativa a los cambios en las estimaciones contables, alcanzando un 84%. Las estimaciones relacionadas a la PPE pueden ser las relacionadas al periodo de utilidad, valores residuales y de la misma manera pueden no resultar tan comunes en las empresas, o ser comunes, pero poco significativas de manera tal que las empresas prefieren no ejecutarlo. La no presentación de esta información, en caso de si tenerla, señalaría la falta de divulgación de información en cuanto a cambios realizados en cada una de estas compañías.

Para terminar, el último análisis realizado se concentra en aquellas empresas que han establecido como método de valoración posterior el modelo de la revaluación. Respecto a este tema se evaluaron los aspectos contenidos en la figura 5.

De las seis empresas que optaron por el método de revaluación, tres de ellas detallan en sus informes la fecha en que ha sido realizado este proceso, información que es de gran interés para los interesados en los estados financieros, debido a los resultados que puede generar. Asimismo, un 67% utilizaron un tasador independiente en sus procesos de valoración de PPE, lo que proporciona mayor seguridad de que el proceso fue realizado considerando todos los elementos relacionados al mismo, y apegados a la ley que le compete.

Figura 5

Análisis de notas de empresas que usan revaluación de PPE



Nota: Elaborado en base a la información recopilada

En empresas que utilizan el método de la revaluación es requerido presentar en sus estados financieros y en las notas que le corresponden, el valor contable del bien revaluado, en caso de que hubiese reconocido al costo acumulado. Esta comparación es realizada en 5 de las 6 empresas que realizan este proceso. Finalmente hay que indicar que un 50% de las empresas cumplen con detallar el superávit de revaluación, evidenciando una práctica transparente en la presentación de información financiera detallada, así como permite apreciar el registro adecuado de este tipo de movimiento, en base a lo que establece la norma.

CONCLUSIONES

Se procedió a dar cumplimiento propósito principal de la investigación, el cual buscaba valorar la conformidad y precisión en la aplicación de la NIC 16 por medio del análisis detallado de los estados financieros y sus notas, así como a las políticas de las empresas. En promedio, en las grandes empresas analizadas del sector de la salud, la propiedad, planta y equipo representa un 28% del total de los activos, lo cual demuestra la importancia de este rubro y cómo aporta a brindar solidez a los estados financieros.

La medición inicial de los activos fijos y equipo dentro de las empresas analizadas es uno de los ítems de mayor cumplimiento. Al menos constatado desde las políticas, la mayor parte de las empresas cumple con realizar una correcta clasificación de este tipo de activos, así como realizar los registros iniciales en base a lo establecido por la NIC 16, es decir al costo más todos aquellos valores necesarios para que el bien esté listo para su operación.

En lo concerniente a la valoración posterior, el método del costo acumulado continúa siendo la primera opción para las empresas de este sector. Es importante destacar que la mayor parte de las empresas sujetas al estudio, utilizan NIIF completas para la preparación de sus reportes financieros, lo cual permitiría a la mayoría elegir entre los métodos de medición posterior, ya sea al costo acumulado o revaluación. Sin embargo, como se mencionaba, es el método del costo acumulado el más común, convirtiéndose además en la única opción para las 7 empresas que trabajan con NIIF pymes.

A pesar de que en el sector de la atención médica el manejo de equipos de alto valor monetario y de última tecnología es muy común, todas las empresas optan por una depreciación lineal, o en línea recta. Al menos en las empresas analizadas no hay evidencia del uso de métodos acelerados decrecientes o por unidades producidas, lo cual llama la atención.

También es notable el hecho de que la estimación del tiempo de vida útil de los activos fijos en estas empresas coincide con lo estipulado por la legislación fiscal interna en la mayoría de los casos, sin embargo se visualiza un progreso significativo al demostrar que cada vez más empresas han dejado de basar sus políticas contables en lo establecido por la normativa tributaria, como había sido la práctica predominante durante más de tres décadas en América Latina, como lo menciona Chávez (2020) en su estudio denominado NIIF y tributación: desafíos y oportunidades para las Administraciones tributarias. El porcentaje de empresas en que el cálculo de duración efectiva ha coincidido con lo establecido con la ley tributaria, un 72%, es aún representativo y podría ser sujeto de investigaciones posteriores más específicas.

Finalmente, en lo que respecta a transparencia y calidad de las revelaciones, es notorio que en donde existe un mayor cumplimiento, es en aquellos rubros comunes o de cálculo mucho más sencillo. Otros que guardan relación con las estimaciones contables, por ejemplo, el valor residual, es más común un incumplimiento, sin que necesariamente sea una mayoría, pero si un porcentaje importante. Ocurre además en las consideraciones a tener en cuenta en caso de la venta de un activo de este grupo. Esto adicionalmente podría asociarse a la poca utilización del método de la revaluación.

En conclusión, la mayoría de las empresas analizadas demuestran buenas prácticas contables en la gestión de los activos fijos, pero existen algunos criterios donde se pueden mejorar, sobre todo en aquellos que requieren un mayor nivel de especialización o análisis más detallados, donde al parecer las empresas prefieren no involucrarse ni invertir recursos, pero que sin duda servirían para fortalecer la confiabilidad y utilidad de los reportes financieros en el ámbito de la salud, y por qué no, inclusive mejorar la posición financiera a través de una aplicación al 100% de lo determinado por la norma.

BIBLIOGRAFÍA

- Alan, D., & Cortez, L. (2018). *Procesos y Fundamentos de la Investigación Científica*. Machala-Ecuador: Ediciones UTMACH. Obtenido de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/14232/1/Cap.4-Investigaci%c3%b3n%20cuantitativa%20y%20cualitativa.pdf>
- Arrocha, O. (2023). NIIF globales Vs NIIF Pymes y su implicaciones contables en la empresas en Panamá. *Revista Faeco Sapiens*, 19-32.
doi:<https://doi.org/10.48204/j.faeco.v6n2.a4006>

- Calle, C., & Erazo, J. C. (2021). Gestión de propiedad, planta & equipo. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía*, vol. 6, núm. 12, 1-23. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=576868967001>
- Cando, J., Cunuhay, L., Tualombo, M., & Toaquiza, S. (2020). Impactos de las NIC y las NIIF en los estados financieros. *Revista FIPCAEC*, 328-340. Obtenido de <https://istvicenteleon.edu.ec/cidivl/wp-content/uploads/2020/03/Impactos-de-las-NIC-y-las-NIIF-en-los-estados-financieros.pdf>
- Chávez, L. (2020). NIIF y tributación: desafíos y oportunidades para las Administraciones tributarias. *Revista de Derecho Fiscal* n.º 17, 115-145. Obtenido de https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3620388
- Escobar, J., & Calle, R. (2020). NIC 16: propiedades, planta y equipo y su incidencia en los estados financieros de la empresa Exandal S.A.C. en el año 2020. Lima: Universidad Tecnológica del Perú. Obtenido de <https://hdl.handle.net/20.500.12867/6312>
- García, G., Hernández, M., Rojas, F., & Granda, C. (2023). Estado del avance en la aplicación de la NIC 16: un estudio en la empresa grande del Ecuador. *Revista Económica y Política*, 2477-9075. doi:<https://doi.org/10.25097/rep.n38.2023.06>
- González, R. (2020). Estimación contable de depreciación según normativa en elemento de propiedad. Santa Elena: Universidad Estatal Península de Santa Elena. Obtenido de <https://repositorio.upse.edu.ec/bitstream/46000/5509/1/UPSE-TCA-2020-0046.pdf>
- Guevara, G., Verdesoto, A., & Castro, N. (2022). Metodologías de investigación educativa (descriptivas, experimentales, participativas, y de investigación-acción). *RECIMUNDO*, 4(3), 163-173. doi:[https://doi.org/10.26820/recimundo/4.\(3\).julio.2020.163-173](https://doi.org/10.26820/recimundo/4.(3).julio.2020.163-173)
- INEC. (2023). Registro Estadístico de Empresas. Ecuador. Obtenido de https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Registro_Empresas_Establecimientos/2022/Boletin_Tecnico_REEM_2022.pdf
- Iza, M. (2022). Análisis del impacto financiero en la aplicación de la NIC 16 propiedad, planta y equipo en las empresas certificadoras de la calidad durante el período 2020. *Repositorio de la Universidad Politécnica Salesiana Ecuador*, 1-59. Obtenido de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/24077/1/MSQ504.pdf>

- López, R., Lucio, R., Leines, N., & Terán, J. (2019). El financiamiento de la salud en Ecuador. *Revista Pontificia Universidad Católica del Ecuador*, 81-124. Obtenido de <https://revistapuce.edu.ec/index.php/revpuce/article/view/215/288>
- Ortiz, L. (2020). La teoría fundamentada como método de investigación para el desarrollo de la educación contable. *Revista Visión Contable*, (22), 60-77.
doi:<https://doi.org/10.24142/rvc.n22a3>
- Sáenz, L. (2020). Estados Financieros: competencia contable básica en la formación de contadores públicos autorizados. *Revista Saberes APUDEP*, 69-81. Obtenido de https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberes_apudep/article/view/1426/1182
- Sánchez, M., Mejías, M., & Olivety, M. (2022). Diseño de Metodologías Mixtas una revisión de las estrategias para combinar. *Revista Electrónica - Humanos*, 10-13. Obtenido de https://www.portal.uasj.unpa.edu.ar/_files/ugd/f9834d_784cc19611714c87890006bc7cb4715d.pdf#page=10
- Varela, K. (2021). Revisión bibliográfica sobre reconocimiento y medición de activos fijos según NIC 16 de una empresa. *Universidad Católica Sedes Sapiental*, 1-36. Obtenido de <https://repositorio.ucss.edu.pe/bitstream/handle/20.500.14095/1050/Trabajo%20de%20Investigaci%3%b3n%20-%20Varela%20Gutierrez%2c%20Keny%20Escubion.pdf?sequence=1&isAllowed=y>