



“Responsabilidad con pensamiento positivo”

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA

ISRAEL

TRABAJO DE TITULACIÓN EN OPCIÓN AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTABILIDAD PÚBLICA Y AUDITORÍA

TEMA

Diagnóstico de errores más comunes en la implementación de “Normas Internacionales de Información Financiera”

Autor: Luis Vinicio Quihuango Echeverría

TUTOR METODOLÓGICO: Phd. Alfredo González

TUTOR TÉCNICO: Phd. Grisel Pérez Falco

QUITO – ECUADOR

AÑO 2018

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de tutor DIRECTOR del Proyecto: Diagnóstico de errores más comunes en la implementación de “Normas Internacionales de Información Financiera”. Presentado por el ciudadano, Luis Vinicio Quihuango Echeverría, estudiante del programa de Licenciatura en Contabilidad Pública y Auditoría de la Universidad Tecnológica Israel considero que dicho informe investigativo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la revisión y evaluación respectiva por parte del Tribunal de grado que se digne para su correspondiente estudio y calificación.

Quito, 13 de agosto de 2018

EL TUTOR

Phd. Grisel Pérez Falco

DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD

El abajo firmante, declara que los contenidos y los resultados obtenidos en el presente proyecto, como requerimiento previo para la obtención del Título de Licenciatura en Contabilidad Pública y Auditoría, son absolutamente originales, auténticos y personales, de exclusiva responsabilidad legal y académica del autor.

Luis Vinicio Quihuango Echeverría

C.I. 1704896263

APROBACIÓN DEL TRIBUNAL DE GRADO

**Proyecto de aprobación de acuerdo con el Reglamento de Títulos y Grados
de la Facultad de Ciencias Administrativas, de la Universidad Tecnológica**

Israel.

Quito,

Para constancia firman:

TRIBUNAL DE GRADO

F.....

PRESIDENTE

F F

VOCAL

VOCAL

AGRADECIMIENTO

**Expreso mi profundo agradecimiento al personal docente de la carrera de
Licenciatura en Contabilidad y Auditoría por todo el apoyo prestado
durante mi preparación en esta ilustre institución.**

Gracias

DEDICATORIA

Con este trabajo espero enaltecer aún más la profesión de contador de mi país, ya que está dedicado a todos los contadores ecuatorianos por la labor tan sacrificada que realizan, día a día.

El Autor

ÍNDICE GENERAL

APROBACIÓN DEL TUTOR	II
DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD	III
APROBACIÓN DEL TRIBUNAL DE GRADO	IV
AGRADECIMIENTO	V
DEDICATORIA	VI
ÍNDICE GENERAL	VII
ÍNDICE DE TABLAS	VIII
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	VIII
ÍNDICE DE ILUSTRACIONES.....	VIII
RESUMEN	IX
SUMMARY	X
INTRODUCCIÓN.....	1
Problema de Investigación	2
Objetivo General	2
Objetivos Específicos:	2
JUSTIFICACIÓN	2
CAPÍTULO I	4
MARCO TEÓRICO	4
CAPÍTULO 2	16
MARCO METODOLÓGICO	16
Enfoque Metodológico	16
Población	16
Muestra	17
Indicadores	17
Métodos y Técnicas de Investigación	17
Tabulación de los resultados de la encuesta	18
CAPÍTULO 3	22
PROPUESTA O PRODUCTO QUE DA SOLUCIÓN AL PROBLEMA Y VALORACIÓN.....	22
CONCLUSIONES.....	70
RECOMENDACIONES.....	72

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	74
----------------------------------	----

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Cálculo de interés por periodo	65
Tabla 2. Resumen de los errores más comunes	67

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfica 1. Frecuencia de calificación	18
Gráfica 2. Encuesta de conocimientos de NIIF	19
Gráfica 3. cuadro comparativo de procesos	24
Gráfica 4. Activo	25
Gráfica 5. pasivo	26
Gráfica 6. ingresos	28
Gráfica 7. gastos	30
Gráfica 8. objetivos	53

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1. proceso de impuestos diferidos	61
--	----

RESUMEN

Esta investigación tiene como objetivo el diagnóstico de los errores más comunes en la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), como lo establece el Marco Conceptual y que sirven para la elaboración, preparación y presentación de estados financieros de las empresas en el Ecuador, país suscriptor de convenios internacionales. El presente diagnóstico se realizó en la ciudad de Quito, en el Colegio de Contadores Públicos de Pichincha y del Ecuador, utilizando una metodología sencilla y comprensible por parte de los contadores de Quito-Ecuador. Esta aplicación se realiza basado en la NIC 1, Elaboración de Estados Financieros, definiendo los problemas más comunes al presentar la información financiera en las empresas de la ciudad de Quito. Con el diagnóstico quedan definidos los principales errores cometidos por los contadores a representar las operaciones contables por no considerar las NIIF; además queda presentada adecuada forma de registrar las operaciones relacionadas con los, impuestos diferidos; propiedad, planta y equipos; ingresos ordinarios y contratos con clientes, inventarios e instrumentos financieros.

PALABRAS CLAVES: marco conceptual, régimen tributario, políticas contables.

SUMMARY

The objective of the objective of this research is to diagnose the most common errors in the implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS), as established in the Conceptual Framework and that serve for the preparation, preparation and presentation of financial statements of companies in Ecuador, a country that subscribes to international agreements. The present diagnosis was made in the city of Quito, in the Public Accountants Association of Pichincha and Ecuador, using a simple and understandable methodology by the Quito-Ecuador accountants. This application is made based on IAS 1, Preparation of Financial Statements, defining the most common problems when presenting financial information in the companies of the city of Quito. With the diagnosis are defined the main errors made by the accountants to represent the accounting operations for not considering the IFRS; In addition, an adequate way to record operations related to deferred taxes is presented; property, plant and equipment; ordinary income and contracts with customers, inventories and financial instruments.

KEYWORDS: conceptual framework, tax regime, accounting policies.

INTRODUCCIÓN

El Ecuador dentro de los convenios internacionales que ha realizado firmó el de adopción de “Normas Internacionales de Información Financiera”, razón por la cual se tiene que cumplir con todos y cada una de las normas y secciones emitidas por el “International Accounting Standards Board (IASB)”, que es el órgano creador de dichas normas. Aquí cabe aclarar algo muy importante el Ecuador un país adoptante y no adaptante como sucedió con la Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC). Dicho marco normativo está vigente en el Ecuador desde el año 2006 y los organismos de control han puesto sus propios cronogramas para su aplicación.

En el país ha sucedido un fenómeno que al igual que en otros países se ha creado un híbrido de la contabilidad al mezclar las Leyes tributarias con las normas y principios de contabilidad. Resultado de esto la contabilidad que no refleja la verdadera situación económica-financiera de las instituciones, que más bien procuran cumplir con las leyes por sus actos coercitivos que el Servicio de Renta Internas (SRI) ejerce sobre los contribuyentes. Es esta la motivación para la realización del presente estudio que servirá de guía, para no mezclar los dos procesos como son: el contable-financiero y el tributario, sino que más bien cada uno se lo elabore con su propia normativa ya que estos dos procesos cuentan con su propia normativa legal emitida.

Este estudio se lleva a cabo a través del Colegio de Contadores Públicos de Pichincha y del Ecuador. Grupo de profesionales organizados gremialmente para agrupar a los contadores de nuestro país, difundiendo por su intermedio capacitación y actualización a nivel nacional. Fundando hace más de 75 años y preocupados en la ayuda de la normativa contable financiera del país. Se encarga de impulsar, crear y

normar las relaciones con organismos internacionales de contabilidad, que son los que están transformando a través de las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF). Siendo el Colegio de Contadores Públicos de Pichincha y del Ecuador una institución que ha tratado de ser un órgano de enlace con los organismos de control, como son: Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos, Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y del Servicio de Rentas Internas (SRI), enfocándose por lo tanto en una coyuntura de carácter técnico-consultivo con estos organismos que son los encargados de normar y hacer cumplir las Leyes ecuatorianas.

Problema de Investigación

¿Cómo determinar los errores más comunes en la aplicación de las (NIIF) en Ecuador para que los estados financieros reflejen la realidad económica de las empresas?

Objetivo General

Determinar los errores más comunes en la aplicación del proceso contable-financiero, bajo las “Normas Internacionales de Información Financiera”, para las empresas en Quito - Ecuador.

Objetivos Específicos:

- Diagnosticar la situación actual de la aplicación de NIIF en Quito.
- Identificar los componentes y estructura de los Estados Financieros.
- Valorar por criterio de especialistas del CCPPE la propuesta.

JUSTIFICACIÓN

Este diagnóstico muestra la problemática que existe al momento de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador y se realiza con el objetivo de que los profesionales contables tengan muy en cuenta que

se están cometiendo errores en la presentación de los estados financieros, ya que se está realizando conforme las leyes tributarias y no como lo establece las Normas Internacionales de Información Financiera. Esta puede ser una información muy útil para que todas las instituciones del país tomen muy seriamente el concepto de que el proceso contable es un proceso totalmente diferente del proceso tributario. Es por esta razón que los órganos de control deberían canalizar mayores ayudas para su correcta realización. De esta manera se logrará que los estados financieros sean presentados de forma correcta conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera del cual el Ecuador es país suscriptor para su adopción y aplicación.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

Para realizar la presente propuesta no se realizó una investigación inicial, ya que las “Normas Internacionales de Información Financiera” están siendo procesadas por parte del “International Accounting Standards Board (IASB)”. Organismo que inicio su trabajo actualizando las Normas Internacionales de Contabilidad, que fue el punto de partida para ir creando las NIIF, que hasta la actualidad ya se han emitido 16 NIIF y las demás se irán creando conforme se vaya realizando la investigación por parte del órgano competente, por lo tanto, se parte de las normas que ya fueron emitidas y se realizó un breve análisis de las que están emitidas, pero aún no entran en vigencia.

Contextualización del problema

A nivel mundial todas las economías han sufrido cambios vertiginosos, han evolucionado rápidamente conforme los tiempos han cambiado. Es por esta razón que la contabilidad no podía quedarse atrás tenía que evolucionar conjuntamente con las nuevas tendencias del mundo como es la globalización, es decir una ruptura de las fronteras intangibles que existían en el mundo antiguo. Las formas de hacer negocios ahora son tan rápidas como que un continente duerme y en el otro utiliza el dinero para negociar y realizar todo tipo de negocios que al planeta lo mantiene en constante movimiento económico sin lugar a detenerse y no dar la menor oportunidad de que otro se les adelante.

En las últimas décadas la contabilidad ha experimentado un cambio considerable, con la inclusión de nuevos temas de investigación contable y esto es corroborado por muchos tratadistas como, por ejemplo:

Johnson, H.(1987).*Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston. Estados Unidos: editorial Harvard Business School Press.

Cooper, P. (1987). *Estudio de las publicaciones sobre contabilidad de gestión en Brasil y España*. Estados Unidos: editorial red de revista científicas de América Latina.

Hiromoto, T. (1988). *Another Hidden Edge Japanese Management Accounting*. Tokyo: Editorial University in Tokyo.

Bromwich, M. (1990).*The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets*. Edinburgh: editorial School of Management and Languages Heriot-Watt University Edinburgh.

Todos estos temas de investigación contable fueron publicados en revistas exclusivas en contabilidad de gestión, y especialmente los estudios con perspectivas multidisciplinar.

Kaplan, R. y Norton, D. (2001), esto se refleja principalmente con el florecimiento de los costos basado en las actividades de gestión, la contabilidad de gestión en Japón, gestión estratégica de costos, contabilidad de gestión estratégica, cuadro de mando integra y control estratégico.

Estos cambios no son percibidos y más bien son incorporados de una forma lineal, dependen directamente del nivel de desarrollo que la contabilidad ha ido obteniendo durante las últimas décadas en cada país. De manera que al entender el

nivel de desarrollo la contabilidad se ha ido conceptualizando como el estudio de las redes sociales, que han dado forma a las investigaciones e instituciones de muchos países de diferentes partes del mundo.

Es pertinente poner énfasis que gracias a los modernos métodos informáticos le han dado un fuerte cambio a la contabilidad convencional, facilitando a través de sistemas contables mayor rapidez y más controles, minimizando los tiempos para obtener resultados que servirán para corregir posibles errores y mantener informada a la gerencia de una manera oportuna.

Casi todos estos autores conceptualizan a la contabilidad como la disciplina que analiza y proporciona información en torno de las decisiones económicas de un proyecto o institución. Si se habla de la contabilidad se habla tanto de una ciencia, dado que brinda conocimiento verdadero, una técnica, en la medida en que trabaja con procedimientos y sistemas, un sistema de información, dado que puede captar, procesar y ofrecer conclusiones acerca de piezas de información, y una tecnología social, porque conjuga saberes de la ciencia para resolver problemas concretos de la vida en sociedad”.

Es por este contexto que la contabilidad también tenía que evolucionar en su forma y fondo, razón por la cual se formó el “International Accounting Standards Board (IASB)”, organismo independiente del sector privado que es quien crea y aprueba las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF). Organismo con sede en Inglaterra y que hasta el momento ha actualizado las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las ha ido paulatinamente transformando en “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF), en las cuales se establece claramente la forma ordenada y coordinada de realizar una contabilidad que realmente expreso la verdadera situación de las empresas.

Razones fundamentales para la realización de las contabilidades dentro de las instituciones en general, tanto privadas como públicas. Para que de esta manera no se siga con la misma propuesta creado a través de ese híbrido que se venía mezclando conjuntamente con las leyes tributarias y proporcionando una información errónea que no refleja la verdadera situación económica y financiera de la empresa.

Cuerpo teórico conceptual

El Ecuador dentro de este marco normativo, a través de convenios internacionales, suscribió uno en el cual adopta las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF), para su aplicación dentro del territorio ecuatoriano, de tres formas:

- NIIF completas
- NIIF para pymes
- NIC-SP Para el estado

Dichas normas estarán para su regulación y control por parte de las diferentes instituciones públicas que posee el estado ecuatoriano, como son:

- Superintendencia de bancos
- Superintendencia de compañías valores y seguros
- Superintendencia de economía popular solidaria

Es por tal motivo que el Ecuador a partir de este momento de adopción tiene que cumplir con todos los conceptos y preceptos que las normas establecen.

La gestión contable financiera de las empresas, según Sergio Ventura, (2005) establece que; “En las empresas la gestión contable permite llevar un registro y un control de las operaciones financieras que se llevan a cabo en la organización”, (p. 12).

Se trata de una propuesta básica que es complementada con un sistema de información que ofrece compatibilidad, control y flexibilidad, acompañado con una correcta relación de coste y beneficio.

La gestión contable se lleva a cabo en tres etapas:

- Registrar la actividad económica de la empresa, en donde se lleva el registro de las actividades comerciales de la organización.
- Clasificar la información en diferentes categorías, en donde se procederá a la agrupación de las transacciones que se reciben en dinero y las que se emiten.
- Realizar un resumen de la información para poder ser empleada por las personas que se encargan de tomar las decisiones dentro de la organización.
- Las etapas mencionadas son medios utilizados para crear la información, que permitirá guiar a la gestión contable de la empresa”.

Durante las últimas décadas la economía de los países ha sufrido cambios vertiginosos, con respecto a la manera como se comercializaba en siglos anteriores al siglo 20, razón por la cual las maneras de controlar estos movimientos debían también cambiar, tomando en cuenta que la contabilidad es una herramienta que esta destina a dar una información: clara, real, consistente y en especial simple para que sea entendida por personas que no tienen una educación contable, sino más bien conocimientos generales de ella, y puedan utilizar esta información como base para la toma de decisiones muy importantes para el incremento o decremento de sus operaciones, empresariales destinadas a la correcta administración de sus negocios.

De aquí la necesidad de que la contabilidad de un giro de 180 grados, razón por la cual los organismos internacionales dedicados al estudio e investigación de las

ciencias contables financieras y debido a la falta de revisiones contables para que los estados financieros demuestren y contengan todo lo que la gerencia necesita y sea netamente financiera y no tributaria dicha información.

Dentro de los principales problemas que atravesamos esta, por ejemplo: el confundir dos procesos claramente definidos como son; el proceso contable-financiero con el proceso tributario. Es decir, mezclar estos dos procesos y obtener como resultados un híbrido que resulta inaceptable para los objetivos de la contabilidad de una empresa, ya que cada uno tiene su propia normativa y se rige estrictamente a los postulados que cada uno de los procesos tiene dentro de su marco conceptual, tanto en leyes para el proceso tributario como en normas y principios de contabilidad para el proceso contable-financiero. Es por esto la necesidad que se tiene de separar los dos procesos ya que el uno con el otro actúan de diferente forma y por lo tanto, los Estados financieros que netamente son contables y tratamos de interpretar de una manera tributaria y nos preocupa los controles que el Servicio de Renta Internas (SRI) ejerce sobre los contribuyentes. Está completamente equivocado, ya que dicho órgano de control en sus revisiones se concreta específicamente a la correcta aplicación de las leyes tributarias.

Dentro de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, se ha puesto mucho énfasis en la relación que tiene todos los contadores, quienes son los encargados de llevar técnicamente la contabilidad de una forma tal que sea clara y precisa para que cumpla con todos los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas de contabilidad. Ya que de esta manera el contador tiene que prepararse y actualizarse de forma más continua ya que los estados financieros son el resumen del trabajo que se realiza durante todo un año completo de transacciones que realiza una empresa o institución. Esta situación conlleva para que

haya un trabajo conjunto entre el contador y la gerencia general o representante legal, quien es el responsable de los resultados que los estados financieros contengan información que sea la adecuada para la toma de decisiones.

Dentro de la normativa vigente que el Ecuador tiene suscrito, dentro de los convenios internacionales se está considerando cambios profundos para que los accionistas de las empresas puedan realizar inversiones seguras ya que la mayor parte de problemas que se han suscitado en las últimas décadas es a consecuencia de que los estados financieros no contienen información real. Sino que contienen información maquillada y por lo tanto puede ser causal para que existan errores al momento de invertir en acciones de una empresa que al parecer tiene unos excelentes resultados. Pero la realidad no es esa, sino que los estados financieros fueron manipulados por gente inescrupulosa que se aprovecha de que para realizar una inversión en acciones se solicita la información a través de estados financieros que son los que reflejan la situación económica financiera que arrojan las empresas anualmente.

Es por esta y otras razones que las “Normas Internacionales de Información Financiera”, ha puesto empeño en cambiar la forma como se controlaba la información que contenían los estados financieros, por una que sea más eficiente y que preste las garantías necesarias para que los estados financieros sean confiables y contengan información clara y entendible para muchos usuarios que se informan a través de estos.

Los objetivos que se pretenden con la creación de las “Normas Internacionales de Información Financiera” es la comparabilidad de los estados financieros con años anteriores y con otras empresas de su ramo, para de esta manera exista una igualdad de criterios de los profesionales contables. Todo este proceso se realizará bajo una normativa llamada, “Marco Conceptual para la preparación y presentación de los

estados financieros”, que fue elaborado por el International Accounting Standards Board (IASB), (2012):

Este Marco Conceptual establece los conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos. El propósito del Marco Conceptual es:

- (a) ayudar al Consejo en el desarrollo de futuras NIIF y en la revisión de las existentes;
- (b) ayudar al Consejo en la promoción de la armonización de regulaciones, normas contables y procedimientos asociados con la presentación de estados financieros, mediante el suministro de fundamentos para la reducción del número de tratamientos contables alternativos permitidos por las NIIF;
- (c) ayudar a los organismos nacionales de emisión de normas en el desarrollo de las normas nacionales;
- (d) ayudar a las personas encargadas de preparar los estados financieros en la aplicación de las NIIF y en el tratamiento de algunos aspectos que todavía no han sido objeto de una NIIF;
- (e) ayudar a los auditores a formarse una opinión acerca de si los estados financieros están de acuerdo con las NIIF;
- (f) ayudar a los usuarios de los estados financieros a interpretar la información contenida en los estados financieros preparados de acuerdo con las NIIF; y
- (g) suministrar a todos aquéllos interesados en la labor del IASB información acerca de su enfoque para la formulación de las NIIF.

Este Marco Conceptual no es una NIIF, y por tanto no define normas para ninguna cuestión particular de medida o información a revelar. Ningún contenido de este Marco Conceptual deroga una NIIF específica.

El Consejo reconoce que en un limitado número de casos puede haber un conflicto entre el Marco Conceptual y una NIIF. En esos casos en que exista conflicto, los requerimientos de la NIIF prevalecerán sobre los del Marco Conceptual. No obstante, como el Consejo se guiará por el Marco Conceptual al desarrollar futuras NIIF y en su revisión de las existentes, el número de casos de conflicto entre el Marco Conceptual y las NIIF disminuirá con el tiempo. El Marco Conceptual se revisará periódicamente, a partir de la experiencia que el Consejo haya adquirido trabajando con él.

El objetivo de la información financiera con propósito general constituye el fundamento del Marco Conceptual. Otros aspectos del Marco Conceptual, el concepto de entidad que informa, las características cualitativas y restricciones de la información financiera útil, elementos de los estados financieros, reconocimiento, medición, presentación e información a revelar se derivan lógicamente del objetivo.

Las decisiones que tomen inversores existentes o potenciales sobre la compra, venta o mantenimiento de patrimonio e instrumentos de deuda dependen de la rentabilidad que esperen obtener de una inversión en esos instrumentos, por ejemplo: dividendos, pagos del principal e intereses o incrementos del precio de mercado. De forma similar, las decisiones que tomen prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales sobre proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito dependen de los pagos del principal e intereses u otra rentabilidad que esperen obtener. Las expectativas de inversores, prestamistas y otros acreedores sobre rentabilidades dependen de su evaluación del importe, calendario e incertidumbre sobre (las perspectivas de) la entrada de efectivo neta futura a la entidad. Por consiguiente, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales

necesitan información que les ayude a evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura a la entidad.

Para evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura de una entidad, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información sobre los recursos de la entidad, los derechos de los acreedores contra la entidad y la medida en que la gerencia y el órgano de gobierno han cumplido eficiente y eficazmente con sus responsabilidades relacionadas con el uso de los recursos de la entidad. Ejemplos de estas responsabilidades incluyen proteger los recursos de la entidad contra efectos desfavorables de factores económicos, tales como cambios tecnológicos o en precios, y asegurar que la entidad cumple con la legislación, la regulación y las disposiciones contractuales que le sean aplicables. La información sobre el cumplimiento de la gerencia con sus responsabilidades es también útil para las decisiones de inversores, prestamistas y otros acreedores existentes que tienen el derecho de aprobar las acciones de la gerencia u otro tipo de influencia.

Numerosos inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no pueden requerir que las entidades que informan les proporcionen información directamente, y deben confiar en los informes financieros con propósito general para obtener la mayor parte de la información financiera que necesitan. Por consiguiente, ellos son los principales usuarios a quienes se dirigen los informes financieros con propósito general.

Sin embargo, los informes financieros con propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales. Esos usuarios necesitan considerar la información pertinente de otras fuentes, por ejemplo: las condiciones económicas

generales y las expectativas, los sucesos y la situación política, y las perspectivas del sector industrial y de la empresa.

Los informes financieros con propósito general no están diseñados para mostrar el valor de la entidad que informa; pero proporcionan información para ayudar a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales a estimar el valor de la entidad que informa.

Los usuarios principales individuales tienen necesidades de información y deseos diferentes, y que posiblemente entran en conflicto. El Consejo, al desarrollar las normas de información financiera, tratará de proporcionar el conjunto de información que satisfaga las necesidades del mayor número de usuarios principales. Sin embargo, centrarse en las necesidades de información comunes no impide que la entidad que informa incluya información adicional que sea más útil a un subconjunto particular de usuarios principales.

La gerencia de una entidad que informa también está interesada en información financiera sobre la entidad. Sin embargo, la gerencia no necesita confiar en informes financieros con propósito general porque es capaz de obtener la información financiera que necesita de forma interna.

Otras partes, tales como los reguladores y el público distinto de los inversores, prestamistas y otros acreedores, pueden encontrar también útiles los informes financieros con propósito general. Sin embargo, esos informes no están principalmente dirigidos a estos otros grupos.

En gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas. El Marco Conceptual establece los conceptos que subyacen en esas estimaciones, juicios y modelos. Los conceptos son las metas que se esfuerzan en alcanzar el Consejo y las personas encargadas de

preparar los informes financieros. Como en la mayoría de las metas, la visión del Marco Conceptual de la información financiera ideal es improbable que se alcance en su totalidad, al menos no a corto plazo, porque lleva tiempo comprender, aceptar e implementar nuevas formas de analizar transacciones y otros sucesos. No obstante, es esencial establecer una meta hacia la que dirigirlos esfuerzos si se quiere que la información financiera evolucione para mejorar su utilidad”.

Es por esta razón que se ha propuesto este estudio utilizando como base las normas que ya han sido expedidas, “International Accounting Standards Board (IASB)”, especialmente lo que se refiere al marco conceptual, que luego se desarrollará durante el avance de este diagnóstico.

CAPÍTULO 2

MARCO METODOLÓGICO

Enfoque Metodológico

Para la ejecución de la propuesta se realizó una investigación cuantitativa a través de una encuesta, en la cual se ha planteado varias interrogantes, como por ejemplo la participación de los contadores quiteños y cuál sería la forma más adecuada para observar la participación del marco investigativo partiendo de escenarios objetivos y reales que permitan identificar claramente los puntos de partida para la obtención de resultados claros y precisos tratando de mantener una independencia y una relativa libertad sobre los conceptos emanados de las contestaciones que se den a las diferentes preguntas de la encuestas. Teniendo como objetivo un enfoque metodológico mixto que proponga una discusión de orden metódico que se considere pertinente y necesario para la construcción y planteamiento de una correcta forma de investigación acerca de los problemas de aplicación que se tiene al momento de la contabilización de las diferentes transacciones que realizan los contadores diariamente y el involucramiento de los mismos en una correcta aplicación de las Normas de Internacionales de Información Financiera para la obtención de resultados correctos.

Población

La población consiste en los tres grupos de socios del Colegio de Contadores Públicos de Pichincha, que se encuentran recibiendo capacitación de “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF).

Muestra

De los tres grupos de socios del Colegio de Contadores Públicos de Pichincha y del Ecuador solo se escoge un grupo como muestra al azar para de esta manera realizar el cuestionario físico a cada uno de ellos.

Para la presente muestra se tomó aquellos que han sido ya capacitados en las “Normas Internacionales de Información Financiera”.

Indicadores

Nivel de conocimiento de las NIIF

Grado de conocimiento de las Leyes tributarias

Procedimiento para procesos contables

Diferenciación entre los procesos contable-financieros y el proceso tributario

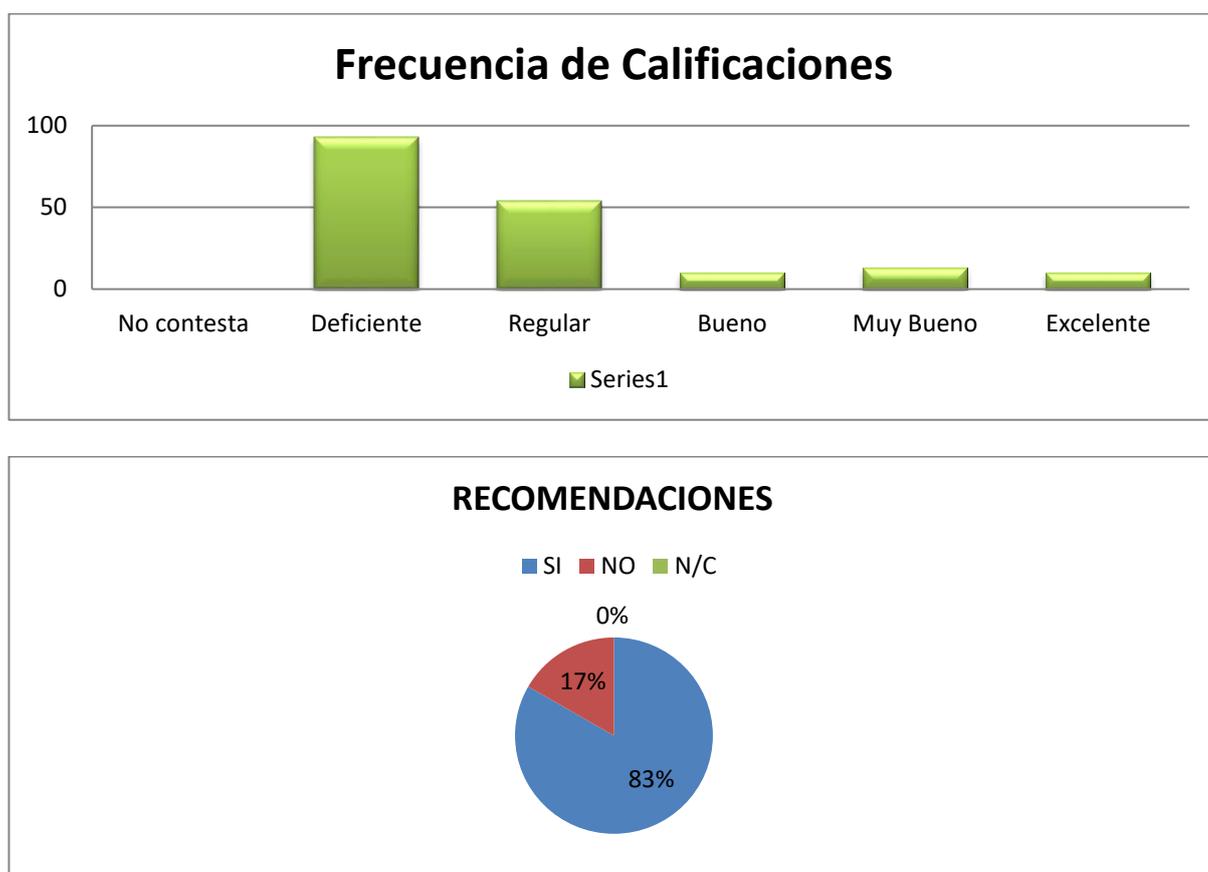
Métodos y Técnicas de Investigación

Encuesta:

Aplicada a los profesionales que se estaban capacitando en NIIF con el objetivo de obtener información sobre el nivel de conocimientos que fueron adquiridos durante la capacitación y si en realidad se están aplicando dentro de sus respectivos lugares de trabajo con lo aprendido durante la capacitación de NIIF que obtuvieron.

Para obtener las preguntas de la encuesta se tomó en consideración varios aspectos, como son: nivel de conocimiento, tipo de empresa, principales cuentas que utilizan en sus contabilidades y otros tipos de cálculos que se realizan para el cálculo de retenciones en la fuente con lo referente al proceso tributario.

Tabulación de los resultados de la encuesta



Gráfica 1. Frecuencia de calificación

Fuente: elaboración propia

Plan integrador carrera de CPA

Encuesta de conocimientos de NIIF

Evaluación a capacitados del CCPPE

FECHA:

viernes, junio 30, 2017

EVALUADOR

ING. VINICIO QUIHUANGO

CURSO:

NIIF

PARTICIPANTES

30

total	30
alumnos:	30
N/C:	0
N/C:	0

A

PREGUNTA	N/C	1	2	3	4	5	TOTAL	
1	0	16	8	2	3	1	30	
2	0	15	9	1	3	2	30	
3	0	16	7	2	2	3	30	
4	0	15	9	3	1	2	30	
5	0	18	9	1	1	1	30	
6	0	13	12	1	3	1	30	
	N/C	1	2	3	4	5	TOTAL	
1	0	16	8	2	3	1	30	
2	0	15	9	1	3	2	30	
3	0	16	7	2	2	3	30	
4	0	15	9	3	1	2	30	
5	0	18	9	1	1	1	30	
6	0	13	12	1	3	1	30	
SI	NO	N/C						
25	5	0						

30

Gráfica 2. Encuesta de conocimientos de NIIF

Fuente: elaborado por el autor

Análisis de los resultados de la tabulación

De acuerdo a los resultados obtenidos de la tabulación de la encuesta realizada, se puede determinar que existe un gran número de encuestados que sí responden a la encuesta. Se ha determinado que los resultados son poco alentadores, ya que un 83% de la población tiene los conocimientos que se calificarían como deficientes, un 7% con conocimientos regulares, y la diferencia restante del 10% muy bueno, es decir los resultados de conocimientos son muy pobres.

Regularidad del diagnóstico

Con lo que respecta al nivel de conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, cabe recalcar que es un nivel obtenido muy bajo, por lo que se requiere realizar la presentación de los estados financieros como la norma lo exige.

Se determinó, a través de esta encuesta que existe un nivel aceptable de conocimientos de las Leyes tributarias, ya que por parte del órgano de control hay muchos controles y por lo tanto los profesionales ponen mucho cuidado en su aplicación.

De acuerdo a los resultados obtenidos de la encuesta con respecto al procedimientos para procesos contables, se puede notar el bajo interés que los profesionales ponen con respecto a la presentación de los estados financieros y más bien tiene mucho cuidado en la aplicación de las Leyes tributarias, ya que el Servicio de Rentas Internas (SRI), mantiene un control bastante estricto del cumplimiento de las mismas.

Al comparar si hay alguna diferenciación entre los procesos contables-financiero y el proceso tributario se determinó que es necesario que se ponga mayores controles por parte de los organismos de control que en el país se cuenta para tal

efecto, ya que la Superintendencia de Compañías no está ejerciendo la suficiente presión en la presentación de los estados financieros, que se realiza de forma anual. Es decir, todas las empresas de acuerdo a la Ley de Compañías en cada cierre de año presentan estados financieros, unas auditados y otras no, pero la revisión no se debería realizar conforme lo que las Normas Internacionales de Información Financiera establecen.

CAPÍTULO 3

PROPUESTA O PRODUCTO QUE DA SOLUCIÓN AL PROBLEMA Y VALORACIÓN

La metodología que se aplica al enfoque del desarrollo de los procesos Tributario y Contable-Financiero es cualitativo y se basa en:

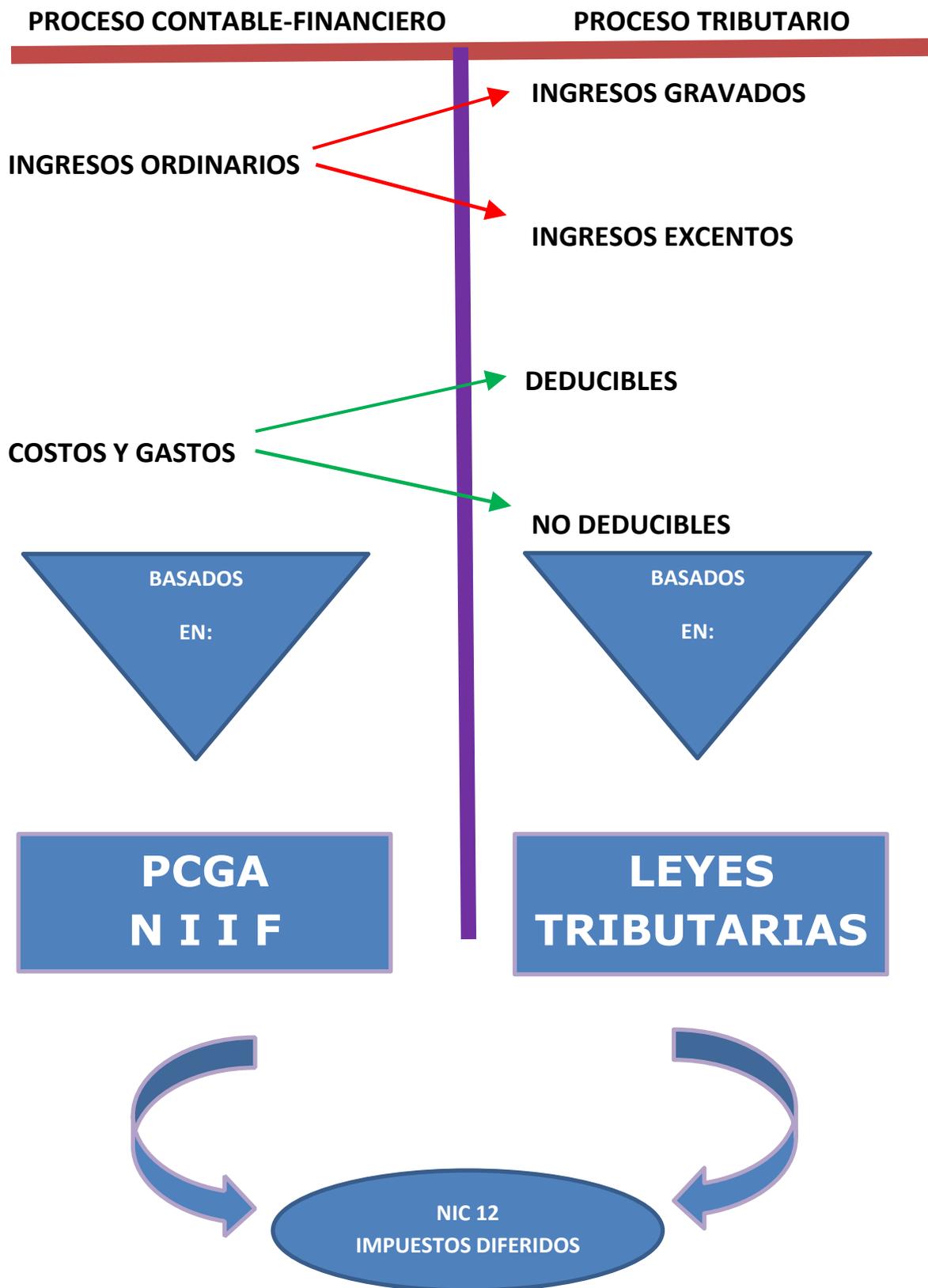
Diagnóstico y Planificación. Se inicia con la verificación e identificación de la correcta aplicación de las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF) y con el fiel cumplimiento de las Leyes Tributarias, realizando un profundo análisis sobre la elaboración de la contabilidad y emisión de los estados financieros. Que estos sean como lo establece la normativa Contable-Financiera y no se haya tomado la normativa tributaria para la elaboración de la misma, ya que es con el nacimiento de las operaciones de la empresa que se debe ir realizando una conciliación con el proceso tributario, para determinar las diferencia que existen y que se transformaran en: temporarias o permanentes y para que al finalizar el ejercicio económico se realice un correcto cierre tanto fiscal como contable, acorde a su propia normativa.

Diseño y desarrollo. - Es la fase de mayor análisis, que permita identificar las oportunidades y mejoras que se debe realizar de acuerdo a las normativas vigentes para los dos procesos, y desarrollando una propuesta de cambios a los sistemas de información que posea la empresa, al momento de su verificación, tomando en cuenta que si es o no importante mejorar o cambiar lo siguiente:

Manual de Políticas Contables. Actualizando su contenido con la normativa NIIF y definiendo estrategias que se adapten a las necesidades de cada empresa, para la correcta elaboración y emisión de los Estados financieros, que sirvan de base la para toma de decisiones de la gerencia.

Sistema Contable. Se verifica que el programa contable contenga las herramientas suficientes para el apoyo en el proceso del ciclo contable ya que se requiere que tenga cambios fundamentales que se realizaron con las NIIF, elaborando un manual de funcionamiento del programa que guíe a los usuarios y aprovechen las bondades del sistema y dirigido a un correcto tratamiento de toda la información contable con la nueva normativa que se derive en estados financieros que contengan información que represente la realidad tanto financiera como económica de la empresa, ya que para estos se requiere de un plan de cuentas que este adaptado a NIIF.

En el siguiente gráfico comparativo se trata de representar gráficamente los dos procesos a los que hacemos referencia, y que se explican por sí solos, que cada uno de estos tiene su propia normativa y de esta manera se puede ser más eficiente en la aplicación de las “Normas Internacionales de Información Financiera”.

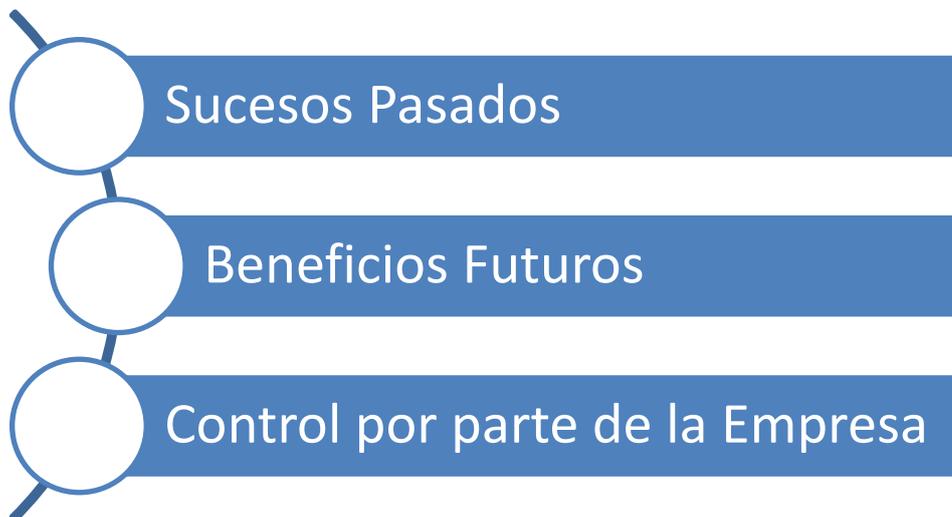


Gráfica 3. cuadro comparativo de procesos

Fuente: elaborado por el autor.

Para aclarar estas aseveraciones se va a partir del Marco Conceptual que fue definido al momento de la creación de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, que son las definiciones de los cinco elementos de los estados financieros, dándoles a cada uno de estos tres características esenciales, que se deben cumplir obligatoriamente, ya que es un conjunto de teorías, conceptos, fundamentos y principios básicos esenciales a partir del cual se ha desarrollado las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y se están desarrollando las actuales Normas de Información Financiera (NIIF), ya que como innovación dentro se las NIIF se tomó como premisa que “el derecho de propiedad legal no es esencial al determinar la existencia de un Activo” para que se contabilicen dentro de cualquiera de estos elementos y estas características son las siguientes:

ACTIVO



Gráfica 4. Activo

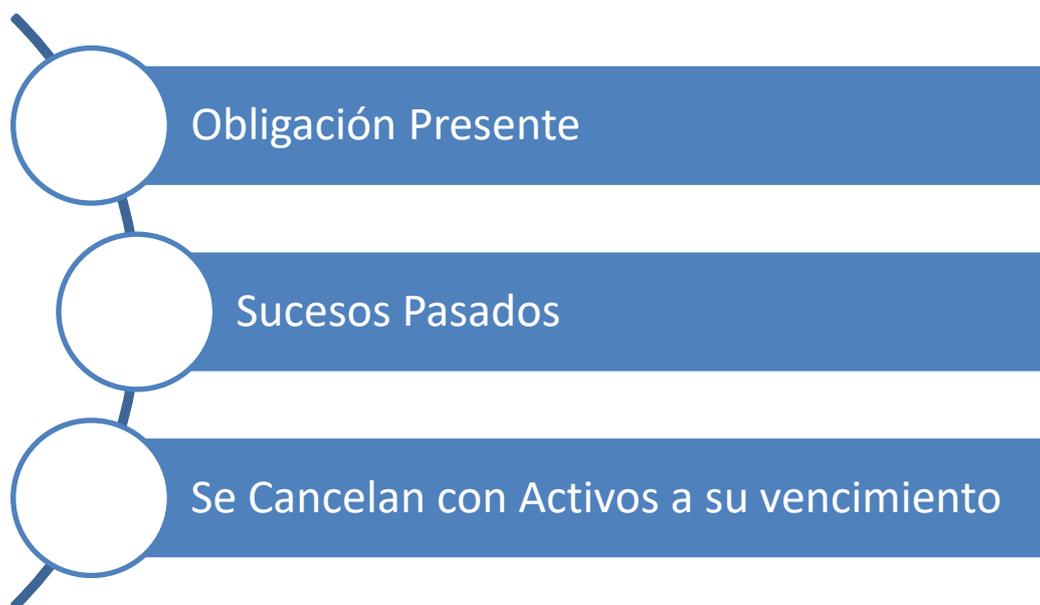
Fuente: elaborado por el autor

Sucesos Pasados. Hace referencia que toda transacción debe tener un antecedente, es decir, que se requiere de una negociación previa, la cual establecerá condiciones y requerimientos para la contratación del bien o servicio a transferir.

Beneficios Futuros. Cuando se trata de activos se espera que estos beneficien a futuro a la empresa dando un servicio de una manera directa, es decir para el caso de un bien que va a ser parte de la actividad productiva o caso contrario el beneficio será indirecto para el caso de que dichos bienes pasen a formar parte de la actividad administrativa, contribuyendo a los flujos de efectivo y tomando en cuenta que cuando estos ingresos ya puedan ser medidos se transforman en beneficios económicos y ya son parte de los resultados de la institución y estos serán medidos acorde a la NIC 18, ya que si un Activo no produce beneficios económicos futuros produce gastos o pérdidas y por lo tanto no se consideran Activos.

Control por parte de la Empresa. Con estos antecedentes una característica muy importante es la de mantener todo el tiempo que el bien permanezca en la entidad el control absoluto de dicho bien, tanto físico como financiero, ya que el momento que no sucede esto deja de ser un activo.

PASIVO



Gráfica 5. pasivo

Fuente: elaborado por el autor

Obligación Presente. Toda obligación que la institución adquiere representando un compromiso de actuar en forma determinada y debe ser contabilizada obligatoriamente, a valor presente, distinguiendo entre obligación presente y obligación futura, sin incluir valores adicionales que aún no se han devengado, por lo tanto será por su valor nominal y si esta obligación causa intereses, se contabilizara conforme ocurra su devengamiento al gastos financiero, al igual que cualquier tipo de provisión que se realice se la deberá traer a valor presente.

Sucesos Pasados. Se deberá registrar todas las transacciones al igual que en el Activo haciendo referencia que toda transacción debe tener un antecedente, es decir, que se requiere de una negociación previa, la cual establecerá condiciones y requerimientos para la contratación del bien o servicio a transferir.

Se Cancelan con Activos a su vencimiento. Todo pasivo para su cancelación de dudad corriente, no corriente y otras obligaciones, tiene que ser a través de deshacerse de aquellos recursos que a la empresa le aportan beneficios futuros económicos y que para esta vendrían a ser los activos, como, por ejemplo; Caja, Bancos, Inventarios, etc.

PATRIMONIO

Patrimonio = Activo – Pasivo

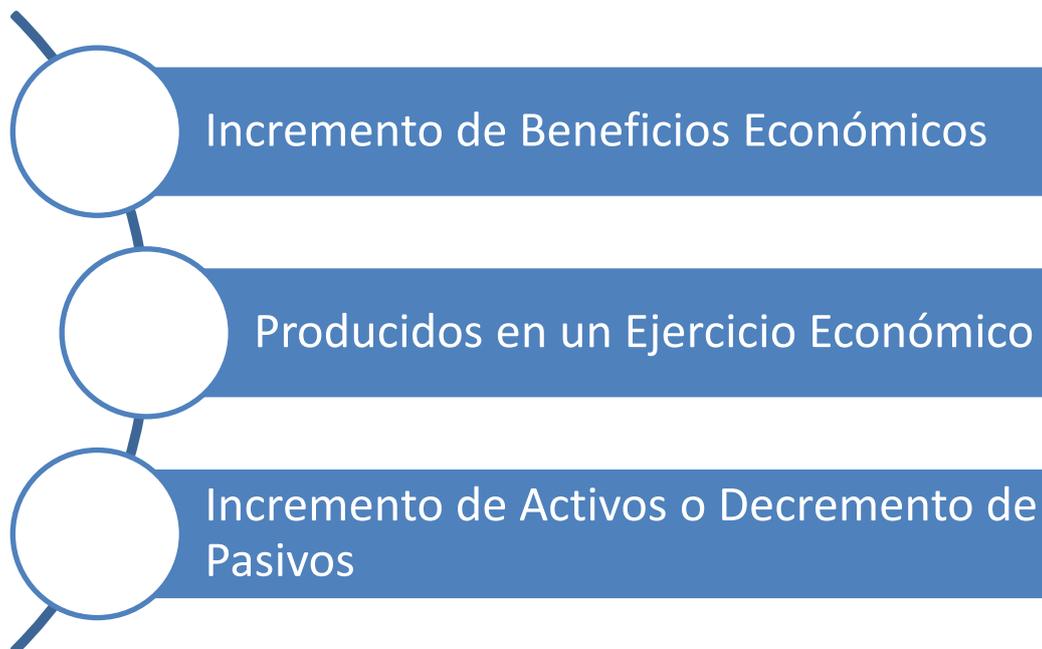
Es la diferencia del activo menos el pasivo por lo tanto son los valores que realmente la empresa tiene liberados de toda obligación que esta mantiene, tomando en cuenta sus condiciones esenciales. El fondo y no solo la forma legal, de aquí la importancia del mantenimiento de capital, tomando muy en cuenta los valores con los que se inicia al principio de año y con qué valor se termina al cierre del ejercicio económico, considerando que si es mayor se tendrá un incremento beneficioso para la

empresa. Caso contrario si este fue menor habría que analizar el porqué del decremento de Patrimonio ya que esto podría repercutir en una insolvencia financiera y se tendría que realizar incrementos de capital fresco, para continuar con las operaciones de la institución, hay que tomar en cuenta que el valor del Patrimonio Neto no coincide con el valor que tienen las acciones o participaciones en el mercado, para el proceso de compra-venta.

Dentro de esta definición se deberán considerar las siguientes partidas:

- Capital,
- Reservas legales,
- Reservas Estatutarias,
- Reservas Fiscales, y
- Resultados Acumulados.

INGRESOS



Gráfica 6. ingresos

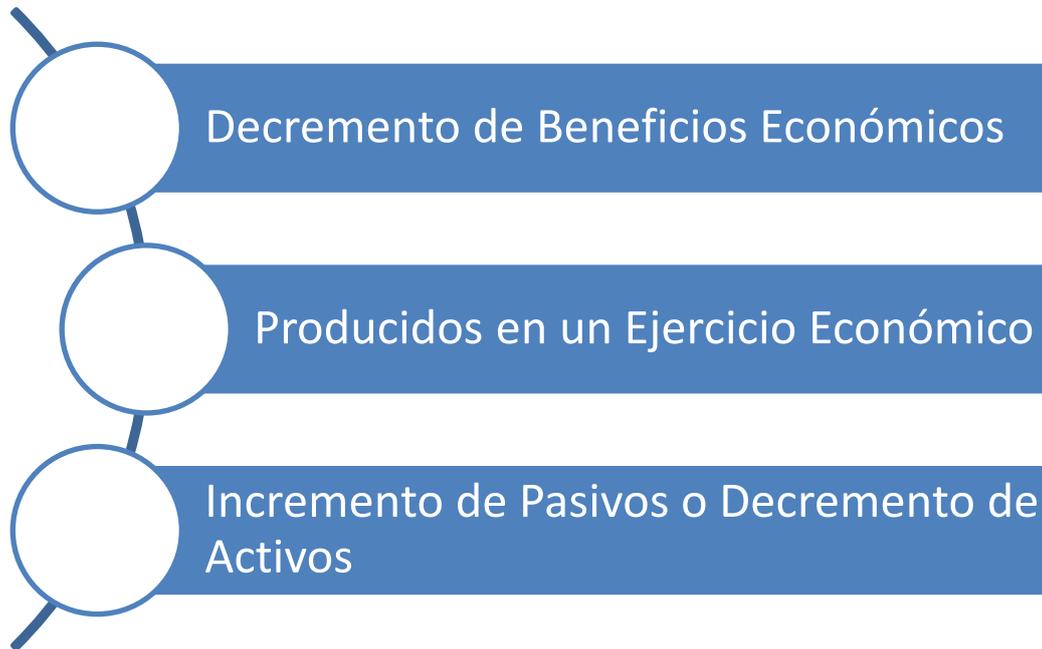
Fuente: elaborado por el autor

Incremento de Beneficios Económicos. Por tratarse de cuentas de Resultados, el reconocimiento y valoración de estas depende en gran parte de los conceptos de capital y mantenimiento de capital, ya que cada ingreso que la institución obtiene incrementan el valor de los activos para luego transformarse en capital de trabajo que servirá de apalancamiento de futuros crecimiento del patrimonio.

Producidos en un Ejercicio Económico. La principal característica de las cuentas de resultados es que durante el ejercicio económico se inician en valor cero durante el mismo adquieren valores y luego de tiene que nuevamente encerrar para el cierre del Ejercicio, manteniendo esta regularidad durante toda la existencia de la institución, y si y solo si, se generen ingresos, caso contrario dichas cuentas se mantendrán en cero.

Incremento de Activos o Decremento de Pasivos. Este incremento del valor de los activos se produce en cada uno de los ingresos que son registrados en la institución durante las actividades ordinarias de la misma, que a su vez también se pueden traducir en decrementos de pasivos ya que generan un incremento del patrimonio neto. No están relacionados con los aportes que realizan los socios o accionistas de una empresa, también es necesario diferenciar entre ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios en cuentas por separado para la obtención de la utilidad bruta y la utilidad neta.

GASTOS



Gráfica 7. gastos

Fuente: elaborado por el autor

Decreto de Beneficios Económicos. Al igual que los ingresos por tratarse de cuentas de resultados, cada vez que se realice un costo o un gasto estos producirán un decremento de los beneficios económicos de la empresa, transformándose estos a su vez en una disminución del capital y su mantenimiento, por lo tanto, esto influye directamente en una baja del capital temporal de trabajo que será recuperada al recibir ingresos asociados a las actividades ordinarias que realiza la empresa.

Producidos en un Ejercicio Económico. Estas cuentas también sufren el mismo efecto que las otras cuentas de resultados partiendo de cero, teniendo movimiento y terminado en valor cero durante el Ejercicio Económico vigente.

Incremento de Pasivos o Decremento de Activos. Dichas variaciones son producidas en forma de salidas o disminución de los activos o nacimiento o aumento

de los pasivos, originados por disminución del patrimonio neto y no relacionado con la distribución de utilidades a los propietarios de la institución. Hay que considerar que las pérdidas no realizadas se deben presentar en forma separada y no conjuntamente con los ingresos relacionados a las operaciones que tuvo la empresa que serán reconocidas en el patrimonio, para la presentación de la cuenta de Resultados Acumulados.

Activos y Pasivos que no cumplen con la definición de las NIIF

Existen varias partidas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos que no cumplen con los conceptos establecidos en el marco conceptual, por lo tanto, no pueden, ni deben ser reconocidos como tales en los estados financieros, se debe considerar que la NIC 1, establece que se deben presentar los siguientes estados financieros de propósito general y son:

Estado de situación financiera,

Estado de resultados integrales,

Estado de cambios en patrimonio,

Estado de flujo de efectivo, y

Políticas contables utilizadas conjuntamente con las notas a los estados financieros.

En los siguientes párrafos realizaré un análisis de estos dos procesos, ejemplificando los errores más comunes que se suelen cometer en su contabilización, para lo cual vamos a dividir en varios conceptos, los problemas que se causan por este error al confundir dichos procesos y que influyen para que se produzcan errores contables, asociados a una mala aplicación de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, obteniendo un híbrido que no cumple con dichas normas, por ende incumpliendo también con las características cualitativas de la información

financiera útil, dentro del reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los Estados financieros y el concepto de capital y su mantenimiento y más bien tratando de cumplir solamente con la normativa tributaria.

Hay considerar que el propósito de los Estados financieros es diferente en los dos procesos, ya que para el proceso Contable-Financiero, es el de; suministrar información financiera, sobre rendimiento y sobre cambios en la posición financiera para un variado número de usuarios (Inversores, empleados, acreedores, proveedores, clientes y público en general) que servirá de base para la toma de decisiones y que para el proceso tributario, se deberá realizar tal y como establece en las Leyes Tributarias la respectiva Conciliación Tributaria, para de esta manera realizar la declaración de impuestos.

A continuación, ejemplos de los principales errores que se cometen al confundir los dos procesos y los cuales deberíamos tomar muy en cuenta. Conjuntamente con la descripción detallada de los errores que se cometen se ha propuesto alternativas de fácil solución y comprensión. Con esta propuesta no se pretende decidir cuál normativa tiene prioridad sino más bien el demostrar que cada proceso tiene su propia normativa y que las dos son muy importantes y de obligatorio cumplimiento para un correcto proceso contable-tributario:

Activos Propiedad, Planta y Equipo: en esta cuenta se producen errores de la forma más frecuente, ya que es la cuenta que se utiliza muy continuamente, y por esta razón es susceptible de muchos errores, como, por ejemplo:

Tomar las depreciaciones de la siguiente manera;

Muebles y Enseres 10 años,

Equipos de Oficina 10 años,

Edificios 20 años,

Vehículos 5 años,

Equipos de computación 3 años.

Cuando es en la misma Ley de Régimen Tributario Interno que se establece lo siguiente para la depreciación:

Según la Ley de Régimen Tributario Interno, (2010) “Art. 10, Numeral 7; la depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento”, (P. 19).

Igualmente, en el “Art. 28, numeral 6 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente:

Depreciaciones de activos fijos.

a) La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superarlos siguientes porcentajes:

(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.

(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.

(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual.

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.” (LRTI, 2015, P. 13)

Al realizar el análisis de estos dos artículos de las Leyes Tributarias, que coinciden con la norma contable, siendo parte de la ley, se puede evidenciar los errores que cometemos al no proceder como establece las normas de contabilidad vigentes (NIIF), en la NIC 16, que determina que se debe establecer para la depreciación de Activos Propiedad, Planta y Equipo, tres componentes necesarios como son:

Vida Útil. Por definición de la NIC 16, establece que; es el tiempo que la gerencia estima o espera que el activo aporte a la entidad y mantenga los flujos Futuros, la vida útil puede ser inferior a la vida económica del activo.

Valor residual. Valor proyectado a valor presente de la suma por la cual un bien se puede intercambiar cuando dicho bien termine su vida útil.

Método de depreciación. Traslado sistemático o metódico del costo del bien (Valor Depreciable) al gasto, durante el tiempo establecido de vida útil, ya que el cargo por depreciación se reconocerá al resultado en el período que corresponda.

Por lo tanto, en el proceso contable-financiero, son estas las formas a través de las cuales de manera adecuada se procede al cálculo de los valores que se contabilizarán como gasto depreciación.

Adicionalmente se comete otros errores como; confundir los conceptos contables de Vida Útil y depreciación, ya que como la norma establece son los siguientes:

“G156 La **vida útil de un activo** es el periodo durante el cual se espera que el activo éste disponible para su uso por la entidad o el número de unidades de producción o unidades similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad. Para determinar la vida útil de un activo, una entidad considerará todos los factores siguientes:

(a) la utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo;

(b) el desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado;

(c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y

(d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.” “G152 Una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil”.

Los párrafos G157 y G158 proporcionan guías para seleccionar un método de depreciación. “El importe depreciable es el costo menos la depreciación acumulada, las pérdidas por deterioro de valor acumulado y el valor residual. El valor residual de un activo es el importe estimado que una entidad podría obtener actualmente por la disposición de un activo, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.”

“G155 La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa cuando se da de baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o

se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.” (IASB, 2002, P. 123).

Resumiendo, el error que se comete puntualmente es el depreciar con los límites que las leyes tributarias establecen y no como períodos exigibles para su depreciación causando de esta manera una desviación financiera que subestima la utilidad durante dichos periodos y la sobreestima durante el tiempo restante de su vida útil, ya que el bien ya se encuentra tan solo en su valor residual, el cual en muchos casos puede ser cero y por lo tanto muy inferior a su valor de mercado, contradiciendo lo que establece la norma (NIIF 13) que sugiere que los saldos de las cuentas que se presentan en los Estados financieros sean razonables.

Para evitar este tipo de errores se debe tomar muy en cuenta que es necesario tener directrices que deben estar claramente definidas en el Manual de Políticas Contables que debe tener desarrollado toda institución de forma personalizada.

Otro error que se comete dentro de esta cuenta Propiedad, planta y equipo, es cuando una persona natural obligada a llevar contabilidad, decide pasar a conformar una sociedad aportando a esta todo lo que poseía como persona natural y sin realizar la correcta contabilización dentro de la nueva sociedad, manteniendo “El Control” de los activos aportados la persona natural, los bienes aportados a la sociedad se debería contabilizar de dos formas, según sea la decisión de los integrantes de la nueva sociedad, tomando muy en cuenta que para cualquier movimiento tanto contable como societario se requiere de los respectivos respaldos como son; Actas de junta, comprobantes de venta, contratos civiles, leyes, etc.

Si se trata de un aporte en especie como por ejemplo si se trata de Maquinaria, vehículos, inmuebles o cualquier bien de naturaleza corporal a la sociedad, valorados por un perito y aceptados y aprobados mediante Acta de Junta general conforme lo establece la Ley de Compañías se debería contabilizar así:

_____ 1 _____	
Propiedad, Planta y Equipo	XXXXXX
Aporte a Futura Capitalización	XXXXXX

Tomando también muy en cuenta que se deberá realizar los respectivos contratos civiles para el traspaso de dichos bienes a la sociedad y no necesariamente por la propiedad del bien, sino para traspasar “el control” conforme lo establece la norma contable.

La norma tributaria al respecto establece claramente dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno, para el caso de aportes en especie “Art. 54.- Transferencias que no son objeto del impuesto. - No se causará el IVA en los siguientes casos:

1. Aportes en especie a sociedades;
2. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
3. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
4. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;
5. Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;
6. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.

7. Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.”, por lo tanto, se deben tomar en cuenta las dos normativas, ahora para el caso de que se realice una compra venta a la sociedad de parte de la persona natural, se debe contabilizar así:

_____ 1 _____

Propiedad, Planta y Equipo	XXXXX	
Cuentas por pagar (o Bancos)		XXXXX

Hay que tomar en consideración que el uso de auxiliares extracontables aclara mucho más el panorama, es el caso del cuadro de activos fijos o propiedad, planta y equipo que se debe realizar.

A continuación, una propuesta de cuadro de control del activo, tomado en consideración que se debería tener dos auxiliares de cuadros uno que sirve para controlar los activos, que a criterio de la empresa no superarán un valor material que se establecerá a través del manual de políticas contables que toda empresa debería tener como requisito indispensable. El otro cuadro deberá ser el de control de activos que se destinaron para la depreciación, en todo caso la diferencia entre estos auxiliares sería que el primero no tiene valores de depreciación ya que su valor se envió al costo o gasto y el segundo se contabilizó al activo propiedad, planta y equipo, para su respectiva depreciación de acuerdo a la técnica contable (NIC 16). En todo caso los dos cuadros se deberán mantener has la terminación de su vida útil. Cabe anotar que aquí también se debe tomar en cuenta las Leyes tributarias en la cual establece que los

respaldos de adquisición de bienes catalogados como propiedad, planta y equipo se deberán mantener seis años después de la terminación de su depreciación o cuando estos sean dados de baja.

- Fecha de adquisición del bien
- Descripción clara del bien (si es posible con codificación)
- Valor total de la adquisición a la fecha de compra
- Ubicación del bien (Si este es trasladado se debe informar)
- Vida útil
- Valor residual
- Método de depreciación
- Valor del gasto depreciación
- Valor de la depreciación acumulada a la fecha
- Valor del deterioro del bien (en caso de haber)
- Valor de la revaluación (En el caso del método de valor razonable)
- Valor en libros del bien

Aclaración de los métodos aceptables de depreciación y amortización

Aclaración de los métodos aceptables de depreciación y amortización (modificaciones a las NIC 16 y NIC 38) fue emitida en mayo de 2014. La NIC 16 propiedades, planta y equipo y la NIC 38 activos intangibles establecen el principio de la base de depreciación y amortización como el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros de un activo. Esta modificación aclara que el uso de los métodos basados en los ingresos para calcular la depreciación de un activo no es apropiado porque los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, generalmente refleja factores distintos del consumo de

los beneficios económicos incorporados en el activo. También aclara que los ingresos de actividades ordinarias generalmente se supone que son una base inapropiada para medir el consumo de los beneficios económicos incorporados en un activo intangible.

Esta suposición, sin embargo, puede ser refutada en ciertas circunstancias limitadas. Se requiere que las modificaciones se apliquen a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. (IASB, 2002, P. 216)

Herramientas informáticas

Al abordar el tema de desarrollo de herramientas informáticas que ayuden a la labor de los contadores, tenemos que ser muy críticos con lo que respecta a este tema, ya que casi todos los programas contables han sido desarrollados de una manera genérica y no específica como debería ser el caso. En el mundo empresarial los tipos de negocios son tan múltiples y diversos que cada uno tiene su propia particularidad y esto hace que por abaratamiento de costos no se logre desarrollar programas informáticos a la medida de cada uno de los tipos de negocios y requerimientos que hay en el mercado. Y los profesionales contables tengan que realizar gran parte de los procesos con la ayuda de otros recursos. Cabe anotar que los programados de sistemas contables, también sufren el mismo síndrome tributario, dedicando mayor atención y recursos informáticos al control tributario y manteniendo un pobre control sobre la correcta aplicación de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, peor aún si hablamos de ayudas y control con los requerimientos de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, como son, por ejemplo:

- Resumen de Notas a los Estados financieros
- Anexos a los Estados financieros
- Auxiliares de Tablas de amortización

- Valor proyectado traídos a valor presente
- Cálculo de deterioro de cuentas por cobrar
- Cálculo de deterioro de inventarios
- Cálculo y devengamiento de provisiones, etc.

Estos y muchos otros reportes y controles que los programas informáticos contables deberían emitir, ya que es sobre esta información se basa el resultado que obtengamos a través de los estados financieros.

Razón por la cual necesitamos dar un golpe de timón muy fuerte para que concienticemos que la contabilidad requiere ser elaborada bajo principios y normas de contabilidad y no bajo leyes tributarias. Los programas contables deberían, por ejemplo: ayudarnos en la emisión correcta de Estados financieros, a continuación, un ejemplo de la elaboración del Estado de Resultados:

El método de la participación en los estados financieros separados (modificaciones a la NIC 27) fue emitida en agosto de 2014. Las modificaciones a la NIC 27 Estados financieros Separados permitirán que las entidades utilicen el método de la participación en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en sus estados financieros separados. Se requiere que las modificaciones se apliquen a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016 de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores. Se permite su aplicación anticipada.

Formato equivocado:

Empresa la Cortez S.A.

Estado de Resultados

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017

Ingresos

Venta de bienes	XXXXXX
Venta de Servicios	<u>XXXXXX</u>
Otros ingresos	<u>XXXXXX</u>
Total Ingresos	<u>XXXXXX</u>

Egresos

Costo de Ventas	XXXXXX
Gastos de Ventas	XXXXXX
Gastos de Administración	<u>XXXXXX</u>
Total Egresos	<u>XXXXXX</u>
Utilidad Antes de Impuestos	<u>XXXXXX</u>
15 % Trabajadores	XXXXXX
22% Impuesto a la Renta	XXXXXX
Utilidad del Ejercicio	<u>XXXXXX</u>

Formato según “Normas Internacionales de Información Financiera”:

Empresa la Cortez S.A.

Estado de Resultados

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017

Expresado en USD	Aprox. a 2 decimales
Ingresos Ordinarios	
Venta de bienes	XXXXXX
Venta de Servicios	XXXXXX
Costo de Ventas	<u>XXXXXX</u>
Utilidad Bruta en Ventas	<u>XXXXXX</u>
Otros ingresos	<u>XXXXXX</u>
Total Ingresos Ordinarios	<u>XXXXXX</u>
Gastos	
Gastos de Ventas	XXXXXX
Gastos de Administración	<u>XXXXXX</u>
Total Gastos	<u>XXXXXX</u>
Utilidad Antes de Impuestos	<u>XXXXXX</u>
15 % Trabajadores	XXXXXX
22% Impuesto a la Renta	XXXXXX
Utilidad del Ejercicio	<u>XXXXXX</u>

Como se puede apreciar en los ejemplos anteriores, la “Nic 1 Presentación de Estados financieros”, establece claramente que hay que determinar la utilidad bruta de una forma clara, ya que es ahí donde se realiza un verdadero análisis del negocio si es

que este está dando los rendimientos necesarios para la mantención de la empresa y de esta forma determinar si es rentable o no a nivel de negocio puro. Ya que, si a este valor agregamos otros ingresos y restamos los otros gastos como son los de Ventas y Administración, obtenemos una utilidad de todo el negocio en conjunto y no de forma independiente de su propio giro de negocio. De esta forma también se podría determinar cuál es la influencia de los costos en la actividad de una empresa frente a los gastos, de una forma independiente, ya que estos no son de origen igual si no que cada uno tiene su propio origen y destino.

Ingresos ordinarios

La norma de contabilidad (NIC 18), vigente hasta el 31 de diciembre de 2017, causó muchos problemas en su aplicación ya que se tenía que reconocer los ingresos cuando exista la probabilidad de que los beneficios fluyan a la empresa y estos puedan ser medidos con fiabilidad por parte de esta. Ahora con la expedición de la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 15), Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, que reemplaza a la NIC 18 y a la NIC 11, cambia con mucha más severidad la forma de reconocer los ingresos que tiene las instituciones y pone al contador en un papel protagónico ya que de su criterio y el de la gerencia dependerá el reconocimiento o no del ingreso en un determinado año.

La “NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” fue emitida en mayo de 2014. Esta establece un marco integral para la determinación del momento del reconocimiento e importe de los ingresos de actividades ordinarias. El principio básico en este marco es que una entidad debería reconocer los ingresos de actividades ordinarias de forma que representen la transferencia de bienes o servicios comprometidos con el cliente a cambio de un

importe que refleje la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios.

La Norma establece cinco pasos a seguir:

1. Identificación del contrato (contratos) con un cliente;
2. Identificación de las obligaciones de desempeño en el contrato;
3. Determinación del precio de la transacción;
4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño en el contrato; y
5. Reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación de desempeño.

La NIIF 15 se aplica a periodos de presentación anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. La NIIF 15 sustituye a la NIC 11 Contratos de Construcción y a la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias, CINIIF 13 Programas de Fidelización de Clientes, CINIIF 15 Acuerdos para la Construcción de Inmuebles y CINIIF 18 Transferencias de Activos procedentes de Clientes y SIC-31 Ingresos. Permutas de Servicios de Publicidad.

El International Accounting Standards Board (2014), afirma. “Cuando una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción (que excluye las estimaciones de la contraprestación variable que están limitadas de acuerdo con los párrafos 56 a 58) que se asigna a esa obligación de desempeño”.

Determinación del precio de la transacción

“Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción. El precio de la

transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos (P. 56).

Una entidad aplicará esta Norma a un contrato (distinto de un contrato enumerado en el párrafo 5) solo si la contraparte del contrato es un cliente. Un cliente es una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la referida entidad a cambio de una contraprestación. Una contraparte del contrato no sería un cliente si, por ejemplo, ha contratado con la entidad participar en una actividad o proceso en el que las partes del contrato comparten los riesgos y beneficios que resulten de dicha actividad o proceso (tal como el desarrollo de un activo en un acuerdo de colaboración) en lugar de obtener el producido de las actividades ordinarias de la entidad.

Un contrato con un cliente puede estar en parte dentro del alcance de esta Norma y en parte dentro del alcance de otras Normas enumeradas en el párrafo 5.

(a) Si las otras Normas especifican cómo separar o medir inicialmente una o más partes del contrato, entonces una entidad aplicará en primer lugar los requerimientos de separación o medición de dichas Normas. Una entidad excluirá del precio de la transacción el importe de la parte (o partes) del contrato que se midan inicialmente de acuerdo con otras Normas y aplicará los párrafos 73 a 86 para asignar el importe del precio de la transacción pendiente (si lo hubiera) a cada obligación de desempeño dentro del alcance de esta Norma y a cualesquiera otras partes del contrato identificadas en el párrafo (b).

(b) Si las otras Normas no especifican cómo separar o medir inicialmente una o más partes del contrato, entonces la entidad aplicará esta Norma para medir o separar inicialmente la parte (o partes) del contrato”.

Conforme a lo establecido en las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF 15) se establece que de acuerdo al Marco Conceptual emitido por el “International Accounting Standards Board (IASB)”, se considera que todos los ingresos que nacen del curso de las actividades ordinarias de una institución, se debe tomar muy en cuenta que dichos ingresos deben ser considerados como:

“Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos en el patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios”. Por lo tanto, debe cumplir con características que tomen muy en cuenta el principio básico de las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF 15), y es que una entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias de forma que representen la transferencia de bienes o servicios comprometidos con los clientes a cambio de un importe que refleje la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios. Una entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias de acuerdo con ese principio básico mediante la aplicación de las siguientes etapas:

Etapa 1: Identificar el contrato (o contratos) con el cliente un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. Los requerimientos de la NIIF 15 se aplican a cada contrato que haya sido acordado con un cliente y cumpla los criterios especificados. En algunos casos, la NIIF 15 requiere que una entidad combine contratos y los contabilice como uno solo. La NIIF 15

también proporciona requerimientos para la contabilización de las modificaciones de contratos.

Etapa 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato un contrato incluye compromisos de transferir bienes o servicios a un cliente. Si esos bienes o servicios son distintos, los compromisos son obligaciones de desempeño y se contabilizan por separado. Un bien o servicio es distinto si el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el cliente y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato.

Etapa 3: Determinar el precio de la transacción, el precio de la transacción es el importe de la contraprestación en un contrato al que una entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con el cliente. El precio de la transacción puede ser un importe fijo de la contraprestación del cliente, pero puede, en ocasiones, incluir una contraprestación variable o en forma distinta al efectivo. El precio de la transacción también se ajusta por los efectos de valor temporal del dinero si el contrato incluye un componente de financiación significativo, así como por cualquier contraprestación pagadera al cliente. Si la contraprestación es variable, una entidad estimará el importe de la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios comprometidos. El importe estimado de la contraprestación variable se incluirá en el precio de la transacción solo en la medida en que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del importe del ingreso de actividades ordinarias acumulado reconocido cuando se resuelva posteriormente la incertidumbre asociada con la contraprestación variable.

Etapa 4: Asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato—una entidad habitualmente asignará el precio de la transacción a cada obligación de desempeño sobre la base de los precios de venta independientes relativos de cada bien o servicio distinto comprometido en el contrato. Si un precio de venta no es observable de forma independiente, una entidad lo estimará. En algunas ocasiones, el precio de la transacción incluye un descuento o un importe variable de la contraprestación que se relaciona en su totalidad con una parte del contrato. Los requerimientos especifican cuándo una entidad asignará el descuento o contraprestación variable a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño (o bienes o servicios distintos) del contrato.

Etapa 5: Reconocer el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación de desempeño—una entidad reconocerá el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia de un bien o servicio comprometido con el cliente (que es cuando el cliente obtiene el control de ese bien o servicio). El importe del ingreso de actividades ordinarias reconocido es el importe asignado a la obligación de desempeño satisfecha. Una obligación de desempeño puede satisfacerse en un momento determinado (lo que resulta habitual para compromisos de transferir bienes al cliente) o a lo largo del tiempo (habitualmente para compromisos de prestar servicios al cliente). Para obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo, una entidad reconocerá un ingreso de actividades ordinarias a lo largo del tiempo seleccionando un método apropiado para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción completa de esa obligación de desempeño.

La norma incluye también muchos requerimientos de información que deberán ser entregados como notas a los estados financieros, ya que dicha información puede

proporcionar a los usuarios una información de carácter integral sobre la incertidumbre y la naturaleza de los importes financieros de las actividades ordinarias de la institución y los flujos de caja futuros con que cuenta y que son productos de los contratos realizados con clientes (P. 16).

De manera íntegra la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 15) requiere que una empresa proporcione información sobre lo siguiente:

Los ingresos de actividades ordinarias reconocidos procedentes de contratos con clientes, incluyendo la desagregación de los ingresos de actividades ordinarias en las categorías apropiadas;

Los saldos procedentes de dichos contratos, incluyendo el saldo de apertura y de cierre de las cuentas por cobrar, activos de contratos y pasivos de contratos;

Las obligaciones de desempeño, incluyendo información sobre cuándo satisface habitualmente la entidad sus obligaciones de desempeño, así como el precio de la transacción que se atribuye a las obligaciones de desempeño pendientes de un contrato;

Los juicios significativos, así como los cambios en dichos juicios, que se han realizado para aplicar los requerimientos de dichos contratos; y

Los activos reconocidos de los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente.

Existencia de un componente de financiación significativo en el contrato

Al determinar el precio de la transacción, una entidad ajustará el importe comprometido de la contraprestación para dar cuenta de los efectos del valor temporal del dinero, si el calendario de pagos acordado por las partes del contrato (explícita o implícitamente) proporciona al cliente o a la entidad un beneficio significativo de financiación de la transferencia de bienes o servicios al cliente. En esas circunstancias,

el contrato contiene un componente de financiación significativo. Un componente de financiación significativo puede existir independientemente de si el compromiso de financiación se estipula de forma explícita en el contrato, o bien está implícita en las condiciones de pago acordadas por las partes del contrato.

El objetivo de ajustar el importe que se ha comprometido en la contraprestación para dar cuenta de un componente de financiación significativo es que una entidad reconozca los ingresos de actividades ordinarias por un importe que refleje el precio que un cliente habría pagado por los bienes o servicios comprometidos si hubiera pagado en efectivo por dichos bienes o servicios cuando (o a medida que) se transfieren al cliente (es decir, el precio de venta en efectivo). Una entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes en la evaluación de si un contrato contiene un componente de financiación y si ese componente de financiación es significativo en relación con el contrato, incluyendo los dos aspectos siguientes:

(a) la diferencia, si la hubiera, entre el importe de la contraprestación acordada y el precio de venta en efectivo de los bienes o servicios comprometidos; y

(b) el efecto combinado de:

(i) el periodo de tiempo esperado entre el momento en que la entidad transfiere los bienes o servicios comprometidos con cliente y el momento en que el cliente paga por dichos bienes o servicios; y

(ii) Las tasas de interés dominantes en el mercado correspondiente.

A pesar de la evaluación mencionada en el párrafo 61, un contrato con un cliente no tendría un componente de financiación significativo si se diesen cualquiera de los siguientes factores:

(a) El cliente pagó por los bienes o servicios por anticipado y el calendario de la transferencia de dichos bienes o servicios es a discreción del cliente.

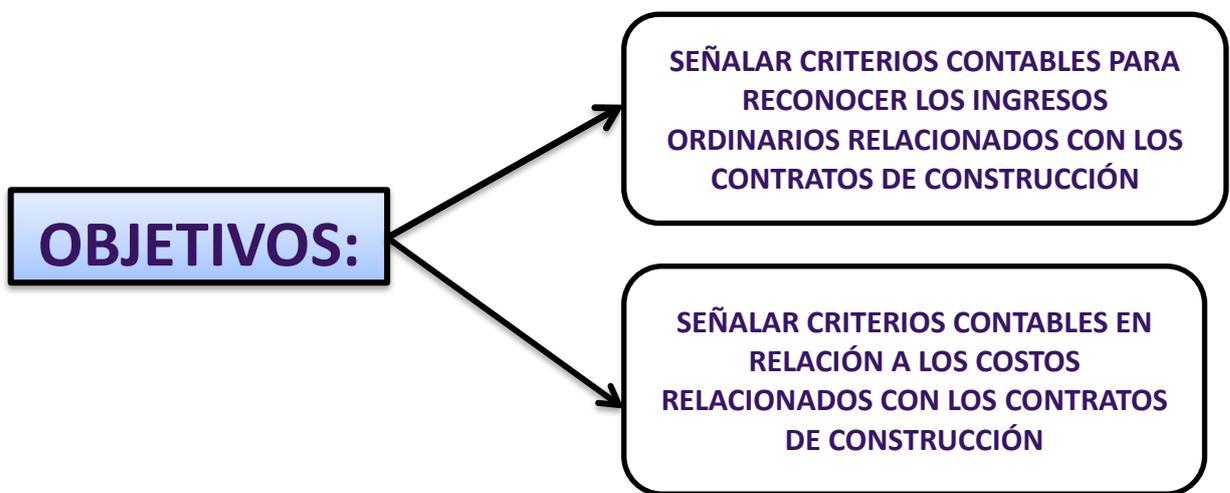
(b) Una parte sustancial de la contraprestación comprometida por el cliente es variable y el importe o calendario de esa contraprestación varía según ocurra o no un suceso futuro que no está sustancialmente dentro del control del cliente o de la entidad (por ejemplo, si la contraprestación es una regalía basada en ventas).

(c) La diferencia entre la contraprestación acordada y el precio de venta en efectivo del bien o servicio (como se describe en el párrafo 61) surge por razones distintas a la de proporcionar financiación al cliente o a la entidad, y la diferencia entre dichos importes es proporcional al motivo de la diferencia. Por ejemplo, las condiciones de pago pueden proporcionar a la entidad o al cliente protección de que la otra parte no cumpla adecuadamente todas o una parte de sus obligaciones según el contrato.

Como solución práctica, una entidad no necesita ajustar el importe que se ha comprometido como contraprestación para dar cuenta de los efectos de un componente de financiación significativo si la entidad espera, al comienzo del contrato, que el periodo entre el momento en que la entidad transfiere un bien o servicio comprometido con el cliente y el momento en que el cliente paga por ese bien o servicio sea de un año o menos.

La Ley de Régimen Tributario Interno no contempla diferencia alguna con las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF 15), más bien realiza controles para que se declara los impuestos y el reconocimiento de los ingresos conforme a la normativa contable. De aquí la necesidad de tener sumamente clara la aplicación de la norma para no cometer errores tributarios que a la empresa le representarían erogaciones fuertes de multas e intereses por mora.

La norma claramente especifica un tratamiento similar para todos los contratos de construcción que se realicen con los clientes ya que como sabemos hay que diferenciar entre contratos de construcción y servicios de construcción ya que tiene tratamientos diferentes para su reconocimiento y contabilización. De aquí que se requiere objetivos claros que ayudarán al reconocimiento de los servicios y su correcta contabilización y tributación.



Gráfica 8. objetivos

Fuente: elaborado por el autor

Es por esta razón que el concepto de contrato de construcción se determina como: el convenio entre dos personas o sociedades que es, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización.

Impuestos diferidos (NIC 12)

Reconocimiento de activos por impuestos diferidos por pérdidas no realizadas

De acuerdo a las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF) existe una norma llamada impuestos diferidos o impuesto a las ganancias, norma que

como su propio nombre lo indica tiene mucha relación con las leyes tributarias, razón por la cual esta norma es la encargada de conciliar entre las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF) y las leyes tributarias, poniendo como prioridad el no recomendar a las entidades nada que este fuera de las leyes de sus propios países. Sino más bien poniendo énfasis que se requiere de la aplicación de las leyes antes que la misma norma que será la encargada de diferenciar entre los que se puede o no compensar en el futuro al aumentar en la conciliación tributaria como gastos no deducibles o al compensar en el pago de impuestos en ejercicios posteriores, llamados diferencias temporarias.

Al analizar el siguiente ejemplo. Suponga que una entidad tiene un instrumento de deuda (un activo financiero) a tasa de interés fija, que para fines contables lo mide a valor razonable, y que está cayendo en valor porque las tasas de interés han subido significativamente en el mercado (reconociendo una pérdida contable), sin una deducción fiscal correspondiente de acuerdo con la norma tributaria del país donde opera la entidad (es decir, la “pérdida no realizada” se considera un “gasto no deducible” para fines fiscales).

No obstante, aunque para fines contables el instrumento de deuda se mida a valor razonable, en la fecha de vencimiento de dicho la entidad recibirá el monto contractual completo, porque los beneficios del instrumento están pactados a tasa de interés fija (lo que generará en ese momento una ganancia contable, puesto que el valor del activo financiero dado de baja será menor a la contraprestación recibida), y no habrá ninguna consecuencia fiscal de dicho reembolso. ¿Esta “pérdida no realizada” desencadenaría una diferencia temporaria? En caso afirmativo, ¿reconocería un activo por impuesto diferido? Las modificaciones a la “NIC 12 - Impuesto a las Ganancias” emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de

Contabilidad (IASB, 2002, P 39) el 19 de enero (y traducidas recientemente al castellano) aclaran este tema que surgió durante la crisis financiera. Las enmiendas aclaran que la existencia de una diferencia temporaria deducible depende únicamente de una comparación del valor en libros de un activo y su base fiscal al final del período que se informa, y no se ve afectada por los posibles cambios futuros en el valor en libros o la forma esperada de recuperación del activo.

Por lo tanto, si se asume que la base fiscal del instrumento de deuda (activo financiero) se mantiene en el costo original, sí existirá una diferencia temporaria. Esto se debe a que en el periodo fiscal en el que se genera la pérdida contable por la medición a valor razonable del activo financiero, esta “pérdida no realizada” no se considera deducible para fines fiscales según la normativa tributaria del país donde opera la entidad del ejemplo. No obstante, si luego se recupera el activo financiero (manteniéndolo hasta el vencimiento, o vendiéndolo antes), se generaría una ganancia contable, puesto que el activo sería dado de baja por un valor inferior a la contraprestación recibida. No obstante, si, de acuerdo con la normativa tributaria del país, los reembolsos (cobros) de los instrumentos de deuda no generan una consecuencia fiscal, para que dicha ganancia contable no sea tributada, la entidad deberá revertir el activo por impuesto diferido, realizando una deducción en sus ganancias fiscales (base imponible) en el proceso de conciliación tributaria.

Estimación de las ganancias fiscales futuras para la compensación de diferencias temporarias deducibles (activos por impuestos diferidos)

Otro aspecto aclarado en las modificaciones es si se puede reconocer un activo por impuesto diferido si se espera que la última línea de la declaración de impuestos a las ganancias (impuesto a la renta) sea una pérdida fiscal en el futuro. Las modificaciones muestran que la respuesta es “sí”, si se cumplen ciertas condiciones.

De acuerdo con la NIC 12, se reconocerá un activo por impuesto diferido para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas La reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar, como su propio nombre indica, a reducciones en la determinación de las ganancias fiscales de periodos futuros.

No obstante, los beneficios económicos, en forma de reducciones en pagos de impuestos, llegarán a la entidad solo si es capaz de obtener ganancias fiscales suficientes como para cubrir las posibles deducciones. Por lo tanto, una entidad reconocerá activos fiscales por impuestos diferidos, solo si es probable que disponga de esas ganancias fiscales contra las cuales utilizar las diferencias temporarias deducibles.

En la actualidad, se utilizan diversos métodos para calcular la ganancia fiscal futura (ingresos gravados proyectados menos gastos deducibles proyectados) para establecer si un activo por impuesto diferido se puede reconocer. Algunos han estado utilizando la proyección de la “última línea” en la declaración de impuestos (es decir, la base imponible o utilidad gravable al finalizar el proceso de conciliación tributaria). Esto puede parecer un enfoque intuitivo a primera vista. Sin embargo, las modificaciones aclaran que este enfoque ya no sería adecuado. Si bien esto puede parecer contrario a la intuición, realmente no lo es. En esencia, el beneficio del activo impuesto diferido se encuentra en una reducción de las ganancias fiscales futuras. Para evaluar si puede beneficiarse de ella, es necesario comenzar con la base imponible que resulta antes de las reversiones de diferencias temporarias deducibles (deducciones fiscales por la recuperación de activos por impuestos diferidos) en lugar de la “última línea” de la declaración de impuestos al final del proceso de conciliación tributaria (en donde se estaría ya incluyendo el efecto de la reversión de los mismos

activos por impuestos diferidos sobre los cuales se está evaluando su reconocimiento), para evitar repeticiones o un doble conteo de deducciones fiscales en el análisis.

Analicemos un ejemplo. Suponga una entidad que ajusta el valor en libros de su inventario al valor neto realizable, reconociendo una pérdida por deterioro de \$350,000 en el estado de resultados durante 20X1. Al 31 de diciembre de 20X1, la entidad mantiene dicho inventario deteriorado aún en sus bodegas. De acuerdo a la normativa tributaria del país, estas “pérdidas no realizadas” en inventarios no son deducibles de impuesto a la renta sino hasta el momento de la venta o realización del mismo. Por tanto, la entidad deberá reconocer un activo por impuesto diferido por la diferencia temporaria deducible existente.

Como requerimiento de la NIC 12, para el reconocimiento de dicho activo por impuesto diferido al 31 de diciembre de 20X1, debe ser probable que la entidad disponga de ganancias fiscales contra las cuales utilizar las diferencias temporarias deducibles. La entidad estima vender el inventario durante 20X2; y proyecta una pérdida fiscal de \$100,000 para dicho año (la “última línea” de la declaración de impuestos). A primera vista, parecería que la entidad no debería reconocer un activo por impuesto por la “pérdida no realizada” al 31 de diciembre 20X1, ya que aparentemente no dispondrá de ganancias fiscales contra las cuales utilizar las diferencias temporarias deducibles. No obstante, es necesario analizar más a detalle el cálculo de dicha pérdida fiscal proyectada de \$100,000. Para el 20X2, en el proceso de conciliación tributaria, solamente se espera una reversión de diferencias temporarias imponibles por \$100,000 (por conceptos varios) y una reversión de diferencias temporarias deducibles por \$350,000 (por la pérdida por deterioro del inventario).

	1	
Pérdida por deterioro inventario	350.000,00	
Deterioro acumulado (Inventarios)		350.000,00

	2	
Activo por impuestos diferidos	25.000,00	
Ingresos por impuestos diferidos		25.000,00

El cálculo de la pérdida fiscal proyectada de \$100,000 para 20X2 se describe a continuación: Ganancia (pérdida) contable proyectada para 20X2: \$150,000 (+) Reversión de diferencias temporarias imponibles: 100,000 (-) Reversión de diferencias temporarias deducibles: (350,000) (=) Ganancia (pérdida) fiscal proyectada para 20X2: (100,000) Nótese que la pérdida fiscal proyectada de \$100,000 (la “última línea” de la declaración de impuestos), contiene la reversión de la diferencia temporaria deducible de \$350,000. En la evaluación del registro del activo por impuesto diferido al 31 de diciembre de 20X2, de acuerdo con la disponibilidad ganancias fiscales futuras para compensar los \$350,000, la pérdida fiscal proyectada debe excluir a la reversión de la diferencia temporaria deducible de \$350,000 (para no hacer un doble conteo del mismo concepto dentro del análisis). Dicho lo anterior, las ganancias fiscales disponibles para 20X2 suman \$250,000 (es decir, la utilidad contable más la reversión de la diferencia temporaria imponible solamente). Por tanto, la entidad sólo esperará compensar \$250,000 de la “pérdida no realizada” del inventario por \$350,000. En consecuencia, si se espera que la tasa fiscal vigente en la reversión de la diferencia temporaria sea, por ejemplo, del 25%, al 31 de diciembre de 20X1 la entidad debe reconocer un activo por impuesto diferido de \$62,500 (\$250,000 x 0.25).

	1	
Activo por impuestos diferidos		62.500,00
Ingresos por impuestos diferidos		62.500,00

Es decir, para el 31 de diciembre de 20X1 la entidad reconoce el valor del activo por impuesto en la medida del verdadero ahorro fiscal de \$250,000 que se prevé compensar para el próximo año, y no en función del monto total de la “pérdida no realizada” de \$350,000. Si en el siguiente año, 20X2, efectivamente se genera la pérdida fiscal por \$100,000 después de la conciliación tributaria, y la normativa tributaria del país permite compensar dicha perdida con ganancias fiscales futuras, la entidad puede reconocer al 31 de diciembre de 20X2 un activo por impuesto diferido de \$25,000 ($\$100,000 \times 0.25$) debido a que prevé compensar toda la pérdida fiscal en el futuro. Es decir, para el 31 de diciembre de 20X2, la entidad reconoce un activo por impuesto diferido por la pérdida fiscal causada en ese año, de acuerdo con el monto de esa pérdida fiscal que prevé poder compensar en ejercicios futuros.

	2	
Gasto por impuestos diferidos		25.000,00
Activo por impuestos diferidos		25.000,00

	3	
Gasto por impuesto diferido		62.500,00
Activo por impuestos diferidos		62.500,00

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC 12), es muy compleja para su uso, especialmente porque existen restricciones de uso por parte de las Leyes tributarias que han determinado que muchas diferencias temporarias que se consideran para la norma como tal, para la Ley es considerada una diferencia permanente; es decir, no se compensarán con el tiempo y esto significa que es un fuerte contingente

económico para la empresa. Como es el caso de la depreciación de los activos propiedad, planta y equipo fuera de los porcentajes que las Leyes tributarias han considerado como porcentajes máximos y de aquí el requerimiento de autorización por parte de la autoridad tributaria para realizar la verdadera depreciación según la vida útil en porcentajes mayores a los señalados. Es por esta razón que se recomienda depreciar como máximo conforme la Ley establece, pero realizar los debidos deterioros como lo establece la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 36), por lo menos una vez al año. Si fuera del caso sería preferible realizar pruebas de deterioro en lapsos menores a un año para de esta manera acercar el valor en libros al valor razonable como la norma establece.

Existen otros casos similares como por ejemplo la provisión para cuentas incobrables o lo que también se conoce como deterioro de cuentas por cobrar. Ya que la Ley tan solo permite una provisión del 1% de la cartera emitida en el período y no cobrada en el mismo período, esto no es igual a lo que la norma contable establece, en la cual se provisiona luego de un profundo análisis con la gerencia del valor total que no se va a recaudar. Ya que es este valor el que se tendrá que castigar cartera y no tan solo el valor que la Ley establece para el efecto. Podríamos seguir señalando otras diferencias que mientras no cambie la Ley es decir no acepte en su totalidad los impuestos diferidos deberemos tener mucho cuidado con que impuestos diferidos creamos o más bien tomamos como base lo que la Ley establece.

	1	
Pérdida por cuentas incobrable	xxxxxxx	
Provisión cuentas incobrables		xxxxxxx

A continuación, un pequeño esquema el cual se explica por si solo la verdadera intención que tienen la Norma Internacional de Contabilidad (NIC12), que

la correcta contabilización cuando existen diferencias entre el proceso contable con el proceso tributario:

Proceso de impuestos diferidos o impuestos a las ganancias que la Norma Internacional de Contabilidad (NIC12) establece para su contabilización

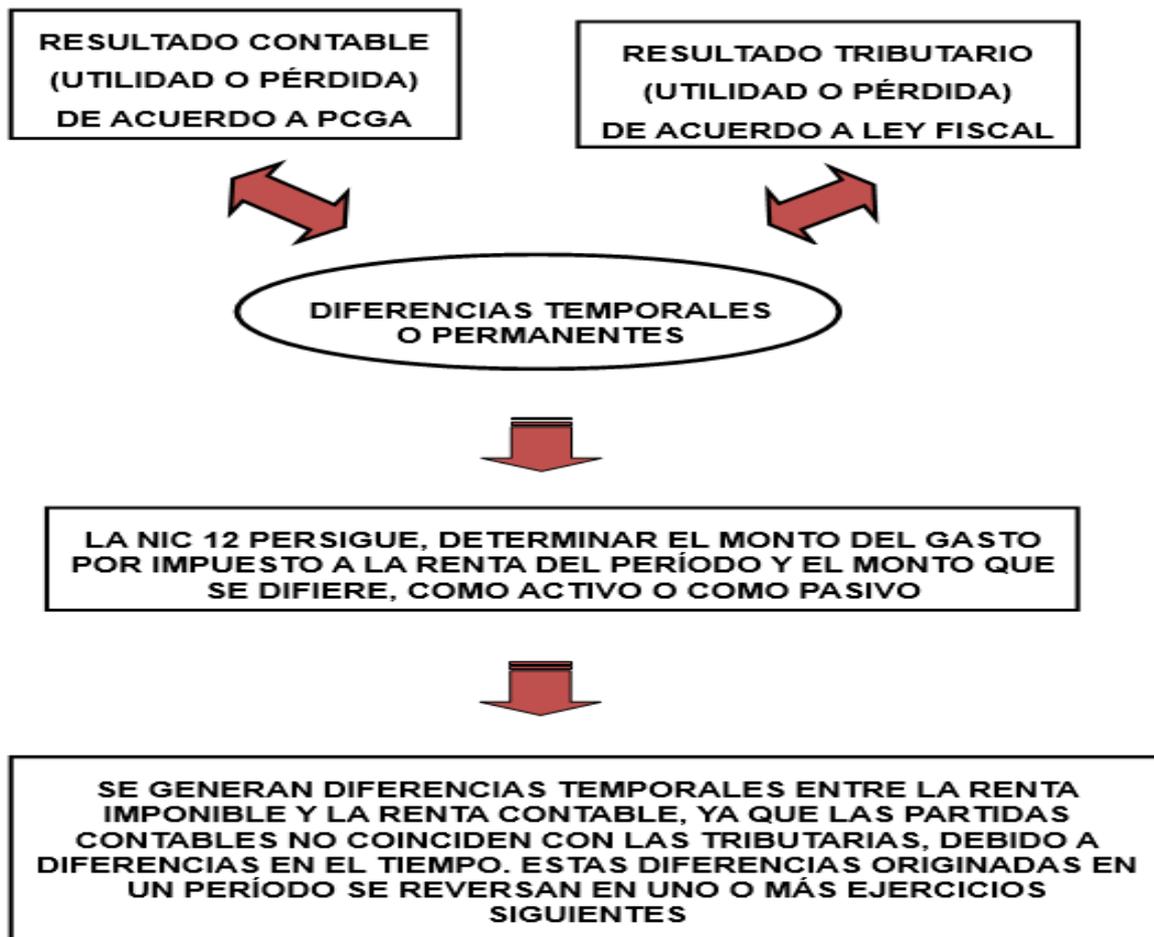


Ilustración 1. proceso de impuestos diferidos

Fuente: elaborado por el autor

A continuación, principales conceptos que servirán para la correcta aplicación de impuestos diferidos.

Activos por impuestos diferidos:

Son cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperarse en ejercicios futuros, relacionados con:

- Diferencias temporales deducibles.
- Compensación de pérdidas fiscales.
- La Compensación de créditos no utilizados precedentes de ejercicios anteriores.

Pasivos por impuesto diferidos:

Son cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagarse en ejercicios futuros, relacionados con:

- Diferencias temporales gravables.

Base tributaria de un activo:

“La Norma señala que la base tributaria de un activo es importe que será deducible, a efectos tributarios, de los beneficios económicos que obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base tributaria será igual a su importe en libros”.

Base tributaria de un pasivo:

“La Norma especifica que la base tributaria de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible tributariamente respecto de tal partida en ejercicios futuros”.

La norma Internacional de Información Financiera (NIIF 16) Arrendamientos

Esta es otra de las normas que fueron emitidas en enero de 2016 y que es de aplicación obligatoria a partir del año 2019, pero se la puede implantar desde el 1 de enero de 2018. Bajo criterio de la gerencia y en consecuencia a los cambios que ha sufrido se debe tener muy en cuenta su correcta aplicación. Esta norma reemplaza las siguientes:

- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 17) Arrendamientos;
- CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento;

- SIC 15 Arrendamientos operativos incentivos;
- SIC 27 Evaluación de la esencia de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC 17) se centró en identificar cuándo un contrato de arrendamiento es económicamente similar a la compra del activo arrendado (el "activo subyacente"). Cuando se determinaba que un contrato de arrendamiento era económicamente similar a comprar el activo subyacente, el contrato de arrendamiento se clasificaba como arrendamiento financiero y era reportado en el balance de una empresa.

Los demás arrendamientos se clasifican como arrendamientos operativos y no son reportados en el balance de una empresa ("arrendamientos por fuera del balance"). Los "arrendamientos por fuera del balance" se contabilizan de forma similar a los contratos de servicios, la compañía registra el gasto de alquiler en la cuenta de resultados (por lo general la misma cantidad en cada período del arrendamiento – denominado, a veces, gasto de arrendamiento en línea recta).

Sin embargo, la norma contable anterior (la NIC 17 - Arrendamientos) hacía que sea difícil para los inversionistas y otros obtener una imagen precisa de los activos y pasivos de arrendamiento de una empresa, sobre todo para las industrias tales como los sectores de líneas aéreas, comercio al por menor y de transporte.

Las compañías cotizadas utilizando las NIIF o US GAAP se estima que tienen alrededor de 3,3 billones de dólares de compromisos de arrendamiento; más del 85 por ciento de los cuales no aparecen en sus balances. Esto se debe a que los contratos de arrendamiento hasta la fecha se han clasificado ya sea como "arrendamientos financieros" (que se reportan en el balance) o "arrendamientos operativos" (que se describen sólo en las notas a los estados financieros).

La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 16) define un contrato de arrendamiento como un contrato que otorga al cliente ('arrendatario') el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación. Una empresa evalúa si un contrato contiene un arrendamiento sobre la base de si el cliente tiene el derecho de controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo.

Hay que tomar muy en cuenta la NIIF 16 no cambia la contabilización de los servicios. Aunque los arrendamientos y servicios a menudo se combinan en un solo contrato, los valores relacionados con los servicios no se requieren que se informen en el balance general. La NIIF 16 se aplicará únicamente a los arrendamientos, o componentes de arrendamiento de un contrato.

En el Estado de Situación Financiera del arrendatario cambia su contabilización ya que la NIIF 16 elimina la clasificación de los arrendamientos, ya sea como arrendamientos operativos o arrendamientos financieros para el arrendatario. En cambio, todos los arrendamientos son tratados de una manera similar a los arrendamientos financieros aplicando la NIC 17. Los arrendamientos son "capitalizados", reconociendo el valor presente de los pagos de arrendamiento y mostrados como activos de arrendamiento (activos de derecho de uso). Si los pagos de arrendamiento se hacen a lo largo del tiempo, una empresa también reconoce un pasivo financiero que representa su obligación de pagar cuotas futuras .

Tomemos el siguiente ejemplo para ilustrar lo anteriormente dicho, sustentando en datos de un contrato cualquiera:

Una empresa XX toma en arrendamiento un galpón para sus actividades, con los siguientes datos:

- Fecha de inicio del contrato año 2019;

- Plazo de arrendamiento 4 años;
- Cuota anual \$ 12.000,00;
- Tasa de interés anual 14%.

Solución:

Tabla 1. Cálculo de interés por periodo

PERIODO	SALDO INICIAL	INTERÉS	CUOTA	SALDO FINAL
1	34.965	4.895	12.000	30.070
2	27.860	3.900	12.000	19.760
3	19.760	2.766	12.000	10.526
4	10.526	1.474	12.000	0

Fuente: elaborado por el autor

Al 1 de enero de 2019

_____ 1 _____

Derechos de uso 24.965.00

Pasivo por arrendamientos 24965.00

Al 31 de diciembre de 2019

_____ 2 _____

Gastos depreciación 8.741.00

Depreciación acumulada 8.741.00

Contabilización de la depreciación; \$ 34.965/4 años = 8.741.00

_____ 3 _____

Gasto intereses 4.895.00

Pasivo por arrendamientos 4.895.00

_____ 4 _____

Pasivo por arrendamientos 12.000.00

Caja 12.000.00

Los flujos de efectivo de la empresa arrendataria no sufren cambios significativos ya que la NIIF 16 no altera los flujos de efectivo contractuales del arrendatario. No obstante, aquellos desembolsos por arrendamientos operativos que con la NIC 17 eran presentados en el estado de flujos de efectivo como un flujo de salida de actividades operativas, ahora con la aplicación de la NIIF 16 deben presentarse como un flujo de salida de actividades de financiamiento.

Con respecto a los estados financieros del arrendador estos se mantiene relativamente igual a los principios de la NIC 17. Sin embargo, para hacer frente a las preocupaciones sobre la falta de información sobre la exposición al riesgo de un arrendador, el IASB decidió requerir a un arrendador revelar información sobre sus actividades de arrendamiento, y en particular sobre su exposición al riesgo de valor residual. Por ejemplo, la NIIF 16 requiere a un arrendador revelar información sobre:

- Los activos dedicados a arrendamientos operativos por separado de los activos de propiedad mantenidos y utilizados para otros fines por el arrendador.
- La forma en que administra su exposición al riesgo de valor residual.

Es de esta manera como se debe presentar la información de los estados financieros con lo que respecta a la contabilización de los arriendos. Ya que será de esta forma inequívoca que el Servicio de Rentas Internas realizará sus revisiones y auditorías.

Tabla 2. Resumen de los errores más comunes

GRUPOS DE CUENTA	PRINCIPALES ERRORES QUE SON LOS MAS COMUNES
General	Al momento de contabilizar las transacciones diarias no se realiza la debida separación de los dos procesos, como son: el proceso contable y el proceso tributario, ya que se contabiliza mayormente preocupados por lo que el SRI establece en sus determinaciones y más no por lo que la norma contable establece.
Marco Conceptual	No tomar en cuenta los conceptos básicos establecidos para cada uno de los elementos de los estados financieros (Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos y Gastos) y su reconocimiento dentro de la contabilidad.
Valor Razonable (NIIF 13)	Al cierre del ejercicio económico los saldos de las cuentas contables no se encuentran a valor razonable como establece la norma.
P,P Y E (Nic 16)	Tomar como límites de la depreciación de un activo, lo que establece la Ley de Régimen Tributario Interno.
P,P Y E (Nic 16)	No tomar en consideración la vida útil de cada activo fijo.
P,P Y E (Nic 16)	No establecer valor residual de cada uno de los activos fijos.
Existencias (Nic 2)	No establecer métodos de costos adecuados para cada artículo.
Existencias (Nic 2)	No usar métodos de valoración de activos referidos en las NIIF.
Instrumentos Financieros (NIIF 9)	No considerar el valor de las inversiones al finalizar cada periodo contable a valor razonable, como establece la norma.
Políticas Contables, Estimaciones y Errores (Nic 8)	La mayor parte de empresas no cuentan con manuales de políticas contables en los cuales se reflejen la forma como establecen la reglas, procesos, procedimientos, etc., de cada una de estas empresa.
Impuestos Diferidos (Nic 12)	No existe el conocimiento del uso apropiado de los impuestos diferidos, que son los encargados de controlar las diferencia que existen entre los procesos contable y tributario, razón por la cual existe una mala utilización de las auto-glosas, causado problemas con el SRI .

Fuente: elaborado por el autor

Valoración de los resultados

Para el efecto se tomó en cuenta los criterios de dos especialistas consultados con respecto a la propuesta realizada, quienes fueron consultados con respecto a la presente propuesta y dieron una opinión positiva de la misma.

Manifestando que luego de la lectura del presente trabajo y acorde a los conocimientos que han adquirido sobre las “Normas Internacionales de Información

Financiera”, durante su preparación sobre el tema, recomendaron que la propuesta tiene una aplicación clara y práctica para los problemas que existen en el Ecuador con respecto a la aplicación de las “Normas Internacionales de Información Financiera”, ya que contiene recomendaciones aplicables a nuestra realidad y tiene por objeto exhortar a su correcta aplicación. Para que los resultados que se obtengan de los estados financieros tengan la aplicación para la cual fueron creados dentro de las empresas del país. Las “Normas Internacionales de Información Financiera”, desde el instante que se implementaron en el Ecuador, causaron un cambio profundo dentro del conocimiento de los contadores dentro de sus labores diarias en la contabilidad, pero esto causó graves problemas en la aplicación ya que se confunde las dos normativas. Es por esta razón que, al revisar la presente propuesta, me permito emitir el siguiente criterio: es técnica, clara y de mucho valor para los usuarios, cuenta con parámetros que cumplen con las secciones que recomiendan las “Normas Internacionales de Información Financiera”, por lo tanto, recomiendo su aplicación.

Los especialistas consultados son profesionales del medio que se dedican a las cátedras de “Normas Internacionales de Información Financiera”, tanto en universidades como en colegios profesionales del Ecuador, a continuación, una breve referencia de su hoja de vida:

Para seleccionar a los especialistas se tomó en cuenta valores y conocimientos, como:

1. Experiencia técnica en la cátedra,
2. Conocimientos teóricos de las Normas Internacionales de información Financiera,
3. Experiencia práctica en el campo laboral y empresarial,
4. Ser coautores de manuales de implementación de NIIF.

Los referidos especialistas valoraron el trabajo en base a su experiencia de campo, ya que no se aplicó indicadores debido a que se trata de un tema muy técnico, individual y personalizado de cada una de las empresas que deciden por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, en cada uno de los sectores que interviene la economía nacional, ya que es una adopción de las referidas normas y no una adaptación de las mismas y se mantienen sin cambios frente a la aplicación internacional.

CONCLUSIONES

Al diagnosticar la situación actual de la implementación de las NIIF en Quito-Ecuador, se puede corroborar que esta no fue aplicada con las normas establecidas sino más bien con un criterio netamente tributarias. Razón por la cual es necesario se tome muy en cuenta las recomendaciones que tiene esta propuesta, ya que no se está cumpliendo con lo que el IASB, se propuso al emitir dichas normas.

Los componentes y estructura de la propuesta están claramente definidos con respecto a la utilidad que esta propuesta puede tener frente a su utilización. Esta propuesta fue realizada tomando muy en cuenta los parámetros que establecen las “Normas Internacionales de Información Financiera” y las leyes tributarias ecuatorianas, por lo tanto, estos componentes son claramente identificados frente a los problemas que afectan a la mala interpretación por parte de los profesionales que no realizan técnicamente la separación de los dos procesos a que se hace referencia en la presente propuesta.

Los especialistas consultados son profesionales del medio que se dedican a las cátedras de “Normas Internacionales de Información Financiera”, tanto en universidades como en colegios profesionales del Ecuador.

Luego de la lectura y revisión del trabajo que se ha desarrollado en este diagnóstico, encontraron recomendaciones confiables, las cuales servirán de ejemplos prácticos para que los profesionales de la materia individualicen los procesos cada uno con su propia normativa y se obtenga resultados reales y satisfactorios que sean empleados en beneficio de las empresas e instituciones que están aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador. Encontrándose satisfechos

con el trabajo propuesto, y confiados en que será difundido de una manera práctica para su aplicación.

Cuando se identificó los componentes y estructura de la propuesta se determinó que eran aceptables conforme a los conocimientos de las Leyes tributarias, ya que por parte de la propuesta hay muchos controles y por lo tanto los profesionales ponen mucho cuidado en su aplicación. Se obtuvo valoraciones de criterio por parte de especialistas de la presente propuesta. Criterios que se pudo obtener de acuerdo a los resultados obtenidos de la encuesta con respecto al procedimientos para procesos contables, que el Servicio de Rentas Internas (SRI), mantiene un control bastante estricto del cumplimiento de las mismas.

RECOMENDACIONES

Los beneficios que trae luego de su comprensión y aplicación, serán:

1. Obtener estados financieros que realmente identifiquen en el análisis interno todas las fortalezas y debilidades.
2. En el externo, las oportunidades y amenazas de la empresa (FODA). Ya que si esta información contable-financiera es realizada tomando muy en cuenta la normativa contable.
3. La gerencia tiene una gran herramienta que le servirá en la toma de decisiones.

En el Ecuador bajo esta propuesta se obtendrá como resultado; informes Contables-Financieros confiables y comparables, y no un híbrido como el que se obtiene actualmente por la mala aplicación de normas. Ya que se está aplicando los procesos Tributario, tanto para la contabilización, como para el pago y liquidación de impuestos.

Para elaborar esta propuesta, se ha realizado, una capacitación para que los contadores, lo utilicen tomando muy en cuenta la separación que existe dentro de los procesos que se lleva a cabo en las empresas e instituciones ecuatorianas. Dentro del contexto que significa las funciones contables, administrativas y tributarias de las instituciones del país, normado de esta forma la realidad económica-financiera y la obligación de cancelar los tributos que por ley son obligatorios.

Es objetivo de esta propuesta es que se tome muy en cuenta los factores tanto tributarios, como financieros para elaborar un trabajo serio y consistente dentro de las marcos legales y contables que son los encargados de regir los controles que se ejerce

sobre toda institución público o privada que tiene por objetivo emitir estados financieros reales y pagar todos sus impuestos de forma y manera que estén inmersos dentro de las leyes tributarias y demás.

Durante el análisis de este trabajo se fue evidenciando la necesidad de que tanto profesionales contadores como gerentes de empresas, se encuentren capacitados debidamente, para no cometer ningún tipo falta que a la empresa le signifique tiempo ni peor aún dinero a través de multas e intereses y peor aún clausuras. La capacitación debe ser permanente ya que las Leyes han sido muy cambiantes y las Normas de Contabilidad también están cambiando acorde a estas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). *Código Orgánico Tributario*. Ecuador: editorial, SRI.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. Ecuador: editorial SRI.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). *Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno*. Ecuador: editorial SRI.
- International Accounting Standards Board. (2016). “*Normas Internacionales de Información Financiera*”. Inglaterra: editorial IASB.
- Johnson, H. (1987). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston. Estados Unidos: editorial Harvard Business School Press.
- Cooper, P. (1987). *Estudio de las publicaciones sobre contabilidad de gestión en Brasil y España*. Estados Unidos: editorial red de revista científicas de América Latina.
- Hiromoto, T. (1988). *Another Hidden Edge Japanese Management Accounting*. Tokyo: Editorial University in Tokyo.
- Bromwich, M. (1990). *The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets*. Edinburgh: editorial School of Management and Languages Heriot-Watt University Edinburgh.
- Kaplan, R. y Norton, D. (2001). *Distintos Enfoques del Capital Intelectual*. Estados Unidos: editorial Escuela de Contabilidad Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas.

ANEXOS

**ENCUESTA DE CONOCIMIENTOS PARA LA REALIZACIÓN DEL PLAN INTEGRADOR PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE CPA
CONTESTASTE LAS SIGUIENTES PREGUNTAS SEÑALANDO CON UNA X EN EL CASILLERO CORRESPONDIENTE DE VERDADERO O FALSO:**

Para realizar la depreciación de activos propiedad, planta y equipo, se debe tomar en cuenta la vida útil del bien.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Al contabilizar un préstamo de un tercero, el momento de su contabilización se deber calcular con los intereses incluidos.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Cuando se realiza una compra de un bien y no se realiza la retención, esto se contabiliza en la cuenta contable Gastos no Deducibles.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Al realizar un deterioro de cuentas por cobrar se puede realizar por un valor igual al que consta en la respectiva cuenta contable.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Para la valoración de la cuenta Inventarios se puede valorar bajo el método de valoración que se denomina FIFO.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Para el cálculo de valor neto de realización que se determina a final del periodo económico se contabiliza en gastos no deducibles.

V	F
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

¡GRACIAS SU COLABORACIÓN!

