

UNIVERSIDAD C... SANTIAGO DE
... JAJAYAKUIL



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CARRERA CPA**

TESIS DE GRADO

TESINA PRESENTADA POR:

- DIANA BERMEO ALFONSO
- INES MORA VILLAFUERTE
- MA. JOSÉ RAMOS MORAN

Dirigida por:
Ing. Alberto Rosado
Abril, 2010

47
86

133

7/7

Alvarez
5/4/10

**UNIVERSIDAD CATOLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CARRERA CPA**

**AUDITORIA FINANCIERA
PROCEDIMIENTO DE COMPRAS Y CUENTAS POR
PAGAR**

EMPRESA: "INDUVIT S.A."

TESINA PRESENTADA POR:

- DIANA BERMEO ALFONSO
- INES MORA VILLAFUERTE
- MA. JOSÉ RAMOS MORAN

*Dirigida por:
Ing. Alberto Rosado
Abril, 2010*

INDICE

1. Introducción.....	3 – 4
2. Objetivo	5
3. Metodología.....	6
4. Narrativa por Capítulo	
a. Capítulo 1. Normativas	
NEA 10 Evaluación de riesgo y control interno.....	7 – 9
NIA 315 Control interno y riesgo.....	10
NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.....	11 – 15
Ley Sarbanes-Oxley.....	16 – 17
Committee Of Sponsoring Organizations.....	18 – 23
b. Capítulo 2 Aplicación Caso Induivit S.A.	
Narrativa de Compras y Cuentas por Pagar.....	24 – 27
Identificación de Riesgos.....	28 – 29
Identificación Controles	
Controles Preventivos.....	30
Controles Detectivos.....	31 – 32
Controles de Aplicación.....	33 – 34
Control manual dependiente de IT.....	35
5. Conclusiones.....	36 – 37
6. Recomendaciones.....	38
7. Bibliografía.....	39
8. Anexos.....	40
Flujograma.....	41 – 42
Explicacion Flujograma.....	43 - 46

1. INTRODUCCION

La seguidilla de escándalos empresariales que ocurrieron en los Estados Unidos, llevaron al Presidente George W. Bush a afirmar La autorregulación que es importante, pero no es suficiente. Incorporado a lo anterior, los inversores institucionales que prefieren en sus inversiones la máxima rentabilidad frente a riesgos controlables de seguridad y liquidez, al observar la quiebra de importantes compañías y el descrédito de varios líderes empresariales, presionaron, en conjunto con la comunidad, para lograr exigencias más rigurosas de transparencia y control de la gestión de los administradores, marcando el inicio de una nueva política más drástica frente a la responsabilidad de los directores y prácticas contables, cuya respuesta a nivel legislativo en los Estados Unidos se plasmó en la Ley Sarbanes-Oxley de 2002, para proteger a los inversionistas mejorando la exactitud y fiabilidad de los descubrimientos corporativos hechos para los fines de las leyes sobre inversiones y otros propósitos.

Tras la caída de algunas compañías internacionales en los Estados Unidos y después de los problemas en que se vio en vuelta la auditoria, el Control Interno se convirtió en una necesidad administrativa de todo ente económico, empezando por nosotros mismos, los seres humanos; pues es el mayor drama humano, sin solución en sistema económico alguno, es que somos esclavos de necesidades, siempre insatisfechas e infinitas, mientras que la naturaleza es avara y con sus cada día más limitados recursos; este desequilibrio, sin solución, nos impone que todo ente productivo y consumidor para ser eficiente utilice instrumentos de control sobre sus escasos recursos y sobre la creatividad que esta escasez origina. Además, si consideramos que en toda empresa, existe la posibilidad de contar con

empleados deshonestos, descuidados o ineficientes, que hacen que la custodia de los activos sea deficiente, que la ejecución del cumplimiento de funciones no se efectúe apropiadamente y, que no se genere información confiable sobre la cual se puedan fundamentar decisiones operativas y financieras importantes en forma satisfactoria, por lo que deviene imprescindible el control interno.

Al afirmarse que las empresas comerciales, que ostentan un adecuado sistema de control interno administrativo y contable, poseen información financiera periódica, completa y oportuna para la toma de decisiones, salvaguarda de activos, eficiencia y eficacia operativa; es el fundamento para dar cumplimiento al objetivo general de la presente investigación, en la cuál se plantea, el diseño de un sistema de control interno, a través de manuales administrativo y contable, que mediante la formulación y análisis de procedimientos, se identifique y minimice las debilidades de control interno, y se presenten oportunamente los estados financieros para la toma de decisiones, con el fin de ayudar a la unidad de análisis a desarrollarse como un ente económico capaz de generar mayor utilidad al optimizar sus recursos.

Presentamos el trabajo de investigación como un aporte a todas aquellas empresas que no cuentan con un adecuado sistema de control interno. El cual es importante, en virtud de que las empresas día a día presentan mayor desarrollo y sólo mediante la obtención de su máxima eficiencia operativa podrá mantenerse firmes y sólidas dentro de un mercado de competencia.

2. OBJETIVOS

El objetivo principal de nuestro trabajo es de poder concluir acerca del control interno de la compañía Induivit S.A. y determinar así, si los procedimientos que aplicaron en Compras y Cuentas por Pagar fueron los adecuados de acuerdo a la NIA 315 y NIA 330 entre otras leyes.

Vamos a determinar si los controles en el proceso se encuentran bien aplicados, si estos procedimientos se encuentran aplicados correctamente entonces podemos trabajar en la información proporcionada por la compañía y se podrá trabajar con pruebas de control, pero si los controles son malos no podremos confiar en su información y trabajaremos con pruebas sustantivas.

Si la empresa posee controles internos buenos la compañía será eficiente, reducirán los riesgos de pérdidas de activos, ayudarán a asegurar la confiabilidad de los estados financieros, así como el cumplimiento de las leyes y regulaciones. Sin embargo un buen control puede aportar un grado de seguridad razonable, más no la seguridad total.

3. METODOLOGÍA

Para poder evaluar si los controles que tiene la compañía Induvit S.A. hemos procedido a realizar algunos pasos.

Primer Paso: Este paso consistió en obtener plenos conocimientos sobre las normas y leyes de Control Interno que se encuentran en vigencia, entre las normas revisadas y aplicadas a nuestro trabajo tenemos NEA 10, NIA 315 y NIA 330, la Ley Sarbanes-Oxley y el COSO

Segundo Paso: En el segundo paso procedimos a revisar cada uno de los procedimientos establecidos en la Narrativa de Compras y Cuentas por Pagar, para así comenzar a analizar la Autorización, Segregación, Control y Monitoreo y Registros.

Tercer Paso: En este último paso con la información anteriormente analizada procederemos a identificar los Riesgos y Controles que existen en el Proceso de Compras y Cuentas por Pagar, con la identificación de estos Riesgos y Controles comenzaremos a documentarlos para poder identificar que pruebas voy a utilizar para obtener evidencia de auditoria

4. NARRATIVA POR CAPITULO

CAPITULO 1.- NORMATIVAS

NEA 10 EVALUACIÓN DE RIESGO Y CONTROL INTERNO

El auditor deberá obtener una comprensión suficiente de los sistemas de contabilidad y de control interno para planificar la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. El auditor debería usar juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar los procedimientos de auditoría para asegurar que el riesgo se reduce a un nivel aceptablemente bajo.

Riesgo de auditoría significa el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría no apropiado cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Riesgo inherente es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una exposición errónea que pudiera ser de carácter significativo, individualmente o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

Riesgo de control es el riesgo de que una exposición errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que individualmente pudiera ser de carácter significativo o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otros saldos o clases, no sea evitado o

detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.

Riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una exposición errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de carácter significativo, individualmente o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otros saldos o clases.

Sistema de control interno significa todas las políticas y procedimientos (controles internos) adaptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.

El sistema de control interno comprende

- El ambiente de control
- Procedimientos de control

En la auditoría de estados financieros, el auditor está interesado sólo en aquellas políticas y procedimientos dentro de los sistemas de contabilidad y de control interno que son relevantes para las aseveraciones de los estados financieros.

El auditor debería obtener una comprensión del sistema de contabilidad suficiente para identificar y entender:

- a) las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad;
- b) cómo se inician dichas transacciones;
- c) registros contables importantes, documentos de respaldo y cuentas en los estados financieros; y
- d) el proceso contable y de informes financieros, desde el inicio de transacciones importantes y otros eventos hasta su inclusión en los estados financieros.

Auditor debería documentar en los papeles de trabajo de auditoría: a) La comprensión de los sistemas contables y de control interno; b) la evaluación del riesgo de control.

El auditor debería considerar si los controles internos estuvieron en uso a lo largo del período

El auditor debería considerar los niveles evaluados de riesgos inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

NIA 315 CONTROL INTERNO Y RIESGO

El auditor aplicará procedimientos de evaluación del riesgo y fuentes de información sobre la entidad y su entorno, incluyendo su control interno.

El control interno consiste de los siguientes componentes:

- a) El ambiente de control
- b) El proceso de evaluación del riesgo por la entidad.
- c) El sistema de información, incluyendo los procesos de negocios, relevantes a la información financiera.
- d) Actividades de control.
- e) Monitoreo de controles.

El auditor deberá determinar cuáles de los riesgos identificados, requieren una consideración especial de auditoría (Riesgos Importantes). Al considerar la naturaleza de los riesgos, el auditor atenderá a lo siguiente:

- a) Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- b) Si el riesgo está relacionado con recientes desarrollos económicos o contables importantes, y por lo tanto requieren atención específica.

NIA 330 PROCEDIMIENTOS DEL AUDITOR EN RESPUESTA A LOS RIESGOS EVALUADOS

El propósito de esta Norma internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar guías para determinar respuestas globales y diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría para responder a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a los niveles de estado financiero y de aseveración en una auditoría de estados financieros.

El auditor deberá determinar respuestas globales para atender a los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de estado financiero.

- a) Enfatizar al equipo de auditoría el escepticismo para obtener y evaluar la evidencia de auditoría.
- b) Asignar al personal más experimentado.
- c) Asignar a personal con habilidades especiales (expertos).
- d) Incrementar la supervisión del trabajo.
- e) Incorporar elementos de impredecibilidad al seleccionar procedimientos adicionales de auditoría a realizar.
- f) Hacer cambios generales a la naturaleza, oportunidad o extensión de los procedimientos de auditoría.

Procedimientos de auditoría que responden a los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración

El auditor deberá diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría cuya naturaleza, oportunidad y extensión respondan a los riesgos

evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración.

El propósito es proporcionar un vínculo claro entre la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría del auditor y la evaluación del riesgo. Al diseñar procedimientos adicionales de auditoría, el auditor considera asuntos como los siguientes:

- La importancia del riesgo.
- La probabilidad de que ocurra una representación errónea de importancia relativa.
- Las características de la clase de transacciones, saldo de la cuenta o revelación implicadas.
- La naturaleza de los controles específicos usados por la entidad y, en particular, si son manuales o automatizados.
- Si el auditor espera obtener evidencia de auditoría para determinar si los controles de la entidad son efectivos para prevenir, o detectar y corregir, representaciones erróneas de importancia relativa.

La naturaleza de los procedimientos de auditoría es de la mayor importancia para responder a los riesgos evaluados.

Al determinar los procedimientos de auditoría a desempeñar, el auditor considera las razones para la evaluación el riesgo de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración por cada clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación (o sea, los riesgos inherentes), y si la evaluación del riesgo por el auditor toma en cuenta los controles de la entidad (riesgo de control).

Si el auditor considera que hay un riesgo más bajo de que pueda ocurrir una representación errónea de importancia relativa debido a las características particulares de una clase de transacciones sin considerar los controles relacionados, el auditor puede determinar que los procedimientos analíticos sustantivos solos pueden proporcionar suficiente evidencia apropiada de auditoría. Por otra parte, si el auditor espera que haya un riesgo más bajo de que pueda surgir una representación errónea de importancia relativa porque una entidad tiene controles efectivos y el auditor piensa diseñar procedimientos sustantivos con base en la operación efectiva de dichos controles, entonces el auditor desempeña pruebas de los controles para obtener evidencia de auditoría sobre su efectividad operativa.

Por ejemplo, para una clase de transacciones de características no complejas, razonablemente uniformes, que se procesen controlen rutinariamente por el sistema de información de la entidad.

Se requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información producida por el sistema de información (le la entidad cuando dicha información se use para desempeñar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, si el auditor usa información no financiera o datos de presupuestos producidos por el sistema de información de la entidad al desempeñar procedimientos de auditoría como procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de controles, el auditor obtiene evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de dicha información.

Si el auditor planea apoyarse en controles que han cambiado desde que se probaron la última vez, el auditor deberá hacer pruebas de efectividad operativa de dichos controles en la auditoría actual. Los cambios pueden afectar la relevancia de la evidencia de auditoría obtenida en periodos anteriores de modo tal que pueda no haber ya una base para una contabilidad continuada. Por ejemplo, los cambios en un sistema para permitir a la entidad recibir un nuevo informe del sistema probablemente no afecten a la relevancia de la evidencia de auditoría del periodo anterior; sin embargo, si la afecta un cambio que haga que los datos se acumulen o calculen de manera diferente.

LEY SARBANES-OXLEY

Nace en Estados Unidos con el fin de monitorear a las empresas que cotizan en bolsa, evitando que las acciones de las mismas sean alteradas de manera dudosa, mientras que su valor es menor. Su finalidad es evitar fraudes y riesgo de bancarrota, protegiendo al inversor.

Esta ley, más allá del ámbito nacional, afecta a todas las empresas que cotizan en NYSE (Bolsa de Valores de Nueva York), como a sus filiales.

La primera y más importante parte de la Ley establece una nueva agencia casi pública, "the Public Company Accounting Oversight Board", es decir, una compañía reguladora encargada de revisar, regular, inspeccionar y disciplinar a las auditoras.

El **artículo 404** de la ley establece que la gerencia debe evaluar la efectividad de los controles internos sobre los estados financieros anuales. El auditor independiente deberá luego hacer su informe sobre la evaluación de la gerencia, y sobre la efectividad del control interno de la compañía.

La exigencia de redactar un informe de control interno al final de cada ejercicio fiscal. Dentro de este informe de control interno se establece la responsabilidad del equipo directivo de tener una estructura de control interno adecuada. Anteriormente esta exigencia no existía y ahora el equipo directivo es responsable ante posibles fraudes.

Este informe de control interno es revisado y evaluado por la empresa auditora, que certificara la anterior evaluación hecha por la comisión de los directivos encargados de realizar dicho informe.

(Sarbanes-Oxley Act, 2002) Ley SARBANES-OXLEY, Artículo 404
EVALUACION DE LA GERENCIA DE LOS CONTROLES INTERNOS.

En el **artículo 302** de la Ley se establecen los procedimientos internos con el fin de asegurar la transparencia financiera.

Los artículos referentes a controles internos, son quizás los más importantes de la Ley. En el artículo 302 se especifica la responsabilidad penal que recae sobre la directiva de la empresa, ya que tienen que firmar unos informes de forma que aseguren la veracidad de los datos que éstos contienen. Los funcionarios firmantes certifican que ellos son responsables.

Esto es un cambio sustancial en lo referente a la legislación pasada, ya que al menos hay una persona que firma y ante posibles irregularidades o fraudes esta persona firmante será la responsable.

Con esto a la auditora externa se le exime de culpa, o al menos de parte de culpa, ya que el informe de auditoría se efectúa a partir de los informes que le concede la compañía. Si el informe que le es entregado a la empresa auditora está mal diseñado, contiene información falsa o está falto de información la responsabilidad, recae sobre el trabajador de la compañía auditada que ha firmado los informes. Esto otorga una independencia declarada y comprobada de la empresa auditora con respecto a la compañía a auditar.

(Sarbanes-Oxley Act, 2002) Ley SARBANES-OXLEY, Artículo 302
RESPONSABILIDAD DE LA COMPAÑÍA POR LOS INFORMES
FINANCIEROS

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS

COMPONENTES

El marco integrado de control que plantea el informe COSO consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e integrados al proceso de gestión:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión

El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encarar sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno. Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. Simultáneamente se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

El modelo refleja el dinamismo propio de los sistemas de control interno. Así, la evaluación de riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino que puede también poner de relieve la conveniencia de reconsiderar el manejo de la información y la comunicación.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo multidireccional en tanto cualquier componente puede influir, y de hecho lo hace, en cualquier otro.

AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

Es, fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento o debilitamiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.

Los principales factores del ambiente de control son:

- La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.
- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.

EVALUACION DE RIESGOS

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto al nivel de la organización (interno y externo) como de la actividad.

El análisis de los riesgos incluirá:

- Una estimación de su importancia / trascendencia.
- Una evaluación de la probabilidad / frecuencia.
- Una definición del modo en que habrán de manejarse.

Existen circunstancias que pueden merecer una atención especial en función del impacto potencial que plantean:

- Cambios en el entorno.
- Redefinición de la política institucional.
- Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- Ingreso de empleados nuevos, o rotación de los existentes.
- Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- Aceleración del crecimiento.
- Nuevos productos, actividades o funciones.

Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más significativos a través de sistemas de alarma complementados con planes.

ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización, conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a minimizarlos, los cuales pueden agruparse en tres categorías:

- Las operaciones
- La confiabilidad de la información financiera
- El cumplimiento de leyes y reglamentos

A su vez en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivo / Correctivos
- Manuales / Automatizados o informáticos
- Gerenciales o directivos

La gama que se expone a continuación muestra la amplitud de las actividades de control, pero no constituye la totalidad de las mismas:

- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, y autorización pertinente: aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos.
- Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
- Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- Segregación de funciones.

Es necesario remarcar la importancia de contar con buenos controles de las tecnologías de información, pues desempeñan un papel fundamental en la gestión, implantación y mantenimiento del software, la seguridad en el acceso a los sistemas y mantenimiento de las aplicaciones.

INFORMACION Y COMUNICACIÓN

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales.

Los sistemas de información permiten identificar, recoger, procesar y divulgar datos relativos a los hechos o actividades internas y externas, y funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas a tal efecto. No obstante resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades institucionales que, en un contexto de cambios constantes, evolucionan rápidamente, ya que el sistema de información influye sobre la capacidad de la dirección para tomar decisiones de gestión y control, la calidad de aquél resulta de gran trascendencia y se refiere entre otros a los aspectos de contenido, oportunidad, actualidad, exactitud y accesibilidad.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades de gestión y control. Cada función ha de especificarse con claridad, entendiendo en ello los aspectos relativos a la responsabilidad de los individuos dentro del sistema de control interno.

Asimismo el personal tiene que saber cómo están relacionadas sus actividades con el trabajo de los demás, cuáles son los comportamientos esperados, de qué manera deben comunicar la información relevante que generen.

SUPERVISION

Incumbe a la dirección la existencia de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado. Procede la evaluación de las actividades de control de los sistemas a través del tiempo, pues toda organización tiene áreas donde los mismos están en desarrollo, necesitan ser reforzados o se impone directamente su reemplazo debido a que perdieron su eficacia o resultaron inaplicables. Las causas pueden encontrarse en los cambios internos y externos a la gestión que, al variar las circunstancias, generan nuevos riesgos a afrontar.

El objetivo es asegurar que el control interno funciona adecuadamente, a través de dos modalidades de supervisión: actividades continuas o evaluaciones puntuales.

Las primeras son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión, generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevinientes.

Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces, si bien un nivel adecuado de documentación suele aumentar la eficiencia de la evaluación, y resulta más útil al favorecer la comprensión del sistema por parte de los empleados. La naturaleza y el nivel de la documentación requieren mayor rigor cuando se necesite demostrar la fortaleza del sistema ante terceros.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas a efectos de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes.

CAPITULO 2.- CASO PRACTICO

Narrativa Área de Compras y Cuentas por Pagar

Esta información corresponde al relevamiento del Control Interno de la Compañía Induivit S.A. del área de Compras y Cuentas por pagar, resaltando los controles claves:

1.-Inicio de la transacción

El departamento generador de la necesidad de compra, prepara una solicitud Interna de Adquisición, la misma que es enviada al Departamento de Compras.

2.- Proceso de la transacción en el departamento de Compras

2.1. Un asistente del departamento de Compras cotiza los bienes a ser comprados a tres distintos proveedores, prepara un resumen con los datos principales y entrega la información al Gerente de Compras para que tome la decisión, quien deja evidencia con su visto bueno del proveedor seleccionado en el Resumen. El asistente prepara luego la Orden de Compra y consigue la firma del Gerente de Compras en la misma antes de enviarla al proveedor.

2.2. Cuando el asistente preparó la orden en el módulo de compras, el sistema mantiene en proceso la siguiente información identificada con el número de la orden emitida:

- Código del ítem seleccionado
- Cantidad a ser comprada
- Precio unitario de acuerdo a la cotización recibida
- Código del proveedor seleccionado

- Fecha de emisión del documento
- Lugar de entrega de los ítems

2.3 Esta información completa se transfiere al modulo de control de inventarios en bodega en forma automática mostrando solo cantidades y características de producto a recibir sin el valor de compra, y se mantiene en espera hasta que se procese un Comprobante de Ingreso de Bodega cuando sea recibida, luego de lo cual desaparece de las ordenes en proceso del módulo.

2.4 Cuando los proveedores llevan a entregar la mercadería en bodega, el bodeguero ingresa en su Terminal el número de orden de Compra que indica la Nota de entrega al Proveedor, y se muestran en pantalla los campos para ingresar el código y la cantidad de los bienes recibidos.

2.5 El sistema cruza internamente la información ingresada por el bodeguero contra los datos de la Orden de Compra que mantiene en espera en la base de datos.

2.6 Si la información ingresada por el bodeguero es correcta, el sistema imprime de inmediato el Comprobante de Ingreso de Bodega, y una copia original del mismo es entregada al proveedor. Si los datos de las mercaderías no coinciden, no hay forma de emitir el Comprobante de Ingreso de Bodega, y el proveedor debe contactar con el Departamento de Compras para que identifiquen cual es el error.

2.7 La información generada en el punto anterior es transferido en tiempo real al modulo del Departamento de Compras, quienes a su vez reciben la

factura del proveedor. Completan la revisión monetaria y si todo es correcto ingresan el código de autorización para que el sistema en forma automática alimente los módulos contables y de operación de Inventarios y Cuentas por Pagar Proveedores, o realizan en el módulos los ajustes que correspondan de acuerdo a los nuevos precios incluidos en las facturas de los proveedores.

2.8 El sistema valoriza internamente la compra realizada utilizando los datos ingresados al generar la orden de compra.

2.9 Si no se ha generado el comprobante de ingreso a bodega, el sistema no permitiría transferir los datos a los módulos contables y de operación de inventarios y cuentas por pagar proveedores.

2.10 El jefe de control de calidad revisa físicamente los bienes comprados por la compañía. El resultado de esta prueba es enviado por escrito a contabilidad para permitir o bloquear el pago de las facturas de los proveedores.

2.11 Cada comprobante de ingreso a bodega es prenumerado directamente por el sistema de compras – cuentas por pagar, el cual no permite la duplicación de este documento con una misma orden de compra.

2.12 Personal del departamento de contabilidad conjuntamente con personal de bodega realizan observaciones físicas de los inventarios en forma semestral.

2.13 El presupuesto de compras es revisado al final del año para explicar las variaciones en cantidades y precios.

2.14 Al final de cada mes el Departamento de Compras envía al Departamento de Ventas un reporte de variaciones de precios en las materias primas insumos o productos terminados, para que modifiquen las listas de precios respectivas.

3. Contabilización

3.1 El sistema de compras – cuentas por pagar, está en línea con el departamento de contabilidad. Al finalizar el mes contabilidad valida y mayoriza las transacciones realizadas por este departamento y procede a imprimir los balances respectivos una vez validadas las demás áreas.

3.2 El sistema contable no permite el cierre de mes mientras todas las transacciones procesadas en el departamento de compras no estén mayorizadas.

3.3. Antes de realizar el cierre mensual de las cuentas, un asistente contable revisa los auxiliares provisionales de las cuentas por pagar y revisa la adecuada clasificación de las mismas.

Se pide:

¿Cuál es su evaluación del control de esta área y los efectos que causará en el desarrollo de la auditoría del área, tanto en las pruebas de controles como en las pruebas sustantivas?

IDENTIFICACION DE RIESGOS

RIESGOS DE CONTROL

2.1. Un asistente del departamento de Compras cotiza los bienes a ser comprados a tres distintos proveedores, prepara un resumen con los datos principales y entrega la información al Gerente de Compras para que tome la decisión, quien deja evidencia con su visto bueno del proveedor seleccionado en el Resumen. El asistente prepara luego la Orden de Compra y consigue la firma del Gerente de Compras en la misma antes de enviarla al proveedor.

Hemos identificado que la única persona que aprueba quien será el proveedor y a su vez coloca la firma de autorización en las Ordenes de Compras es el Gerente del Departamento, lo cual nos origina un riesgo debido a que no existe una certeza que el Gerente de Compras este realizando su trabajo de manera imparcial, es decir, que él podría estar recibiendo beneficios de parte de algún proveedor en particular.

Lo ideal sería que sean dos personas las encargadas de realizar la aprobación las que serian el Gerente de Compras y el Gerente Financiero para verificar los Gastos a incurrir en las Compras, si existe alguna Compra significativa podría ser también aprobado por el Gerente General.

IDENTIFICACION DE CONTROLES

CONTROL PREVENTIVO

2.3 Esta información completa se transfiere al modulo de control de inventarios en bodega en forma automática mostrando solo cantidades y características de producto a recibir sin el valor de compra, y se mantiene en espera hasta que se procese un Comprobante de Ingreso de Bodega cuando sea recibida, luego de lo cual desaparece de las ordenes en proceso del módulo.

En este proceso hemos identificado que si existe un control en la transferencia de información al modulo de inventarios, debido a que solo se envían las cantidades y características del producto sin valores monetarios, el cual facilita la prevención futura de alguna malversación de activos por parte del bodeguero.

2.4 Cuando los proveedores llevan a entregar la mercadería en bodega, el bodeguero ingresa en su Terminal el número de orden de Compra que indica la Nota de entrega al Proveedor, y se muestran en pantalla los campos para ingresar el código y la cantidad de los bienes recibidos.

El control identificado en este proceso es la corroboración de información que realiza el bodeguero mediante el ingreso de la información al momento de receptar la mercadería para que a través del sistema se verifica los datos.

CONTROL DETECTIVO

2.10 El jefe de control de calidad revisa físicamente los bienes comprados por la compañía. El resultado de esta prueba es enviado por escrito a contabilidad para permitir o bloquear el pago de las facturas de los proveedores.

Se identificó que para verificar la calidad de los suministros recibidos se realiza una inspección de éstos; y si existiese alguna inconformidad se detiene el pago del proveedor hasta que se solucione dicha inconveniencia.

2.12 Personal del departamento de contabilidad conjuntamente con personal de bodega realizan observaciones físicas de los inventarios en forma semestral.

Se verificó que para evitar un sobrestock de inventarios, el cual conlleva un inventario obsoleto en el futuro se realiza observaciones físicas para verificar el estado de los inventarios adquiridos.

3.1 El sistema de compras – cuentas por pagar, está en línea con el departamento de contabilidad. Al finalizar el mes contabilidad valida y mayoriza las transacciones realizadas por este departamento y procede a imprimir los balances respectivos una vez validadas las demás áreas.

3.2 El sistema contable no permite el cierre de mes mientras todas las transacciones procesadas en el departamento de compras no estén mayorizadas.

3.3. Antes de realizar el cierre mensual de las cuentas, un asistente contable revisa los auxiliares provisionales de las cuentas por pagar y revisa la adecuada clasificación de las mismas.

Se identificó que el departamento contable verifica la información procesada automáticamente por el sistema, donde revisa que este registrada correctamente y en el periodo que corresponda.

CONTROL DE APLICACIÓN

2.2. Cuando el asistente preparó la orden en el módulo de compras, el sistema mantiene en proceso la siguiente información identificada con el número de la orden emitida:

- Código del ítem seleccionado
- Cantidad a ser comprada
- Precio unitario de acuerdo a la cotización recibida
- Código del proveedor seleccionado
- Fecha de emisión del documento
- Lugar de entrega de los ítems

El sistema exige que la información a ingresar en el modulo cumpla con requisitos detallados anteriormente para poder validar la información mas adelante.

2.5 El sistema cruza internamente la información ingresada por el bodeguero contra los datos de la Orden de Compra que mantiene en espera en la base de datos.

2.6 Si la información ingresada por el bodeguero es correcta, el sistema imprime de inmediato el Comprobante de Ingreso de Bodega, y una copia original del mismo es entregada al proveedor. Si los datos de las mercaderías no coinciden, no hay forma de emitir el Comprobante de Ingreso de Bodega, y el proveedor debe contactar con el Departamento de Compras para que identifiquen cual es el error.

Se identificó que el sistema limita al usuario ya que esta validando la información ingresada y si toda la información esta correcta continua el proceso sin embargo si existiese algún inconveniente con los datos el proceso se detiene hasta identificar el error.

2.8 El sistema valoriza internamente la compra realizada utilizando los datos ingresados al generar la orden de compra.

2.9 Si no se ha generado el comprobante de ingreso a bodega, el sistema no permitiría transferir los datos a los módulos contables y de operación de inventarios y cuentas por pagar proveedores.

2.11 Cada comprobante de ingreso a bodega es prenumerado directamente por el sistema de compras – cuentas por pagar, el cual no permite la duplicación de este documento con una misma orden de compra.

Se detecto un control de aplicación del sistema ya que éste a su vez valida la información ingresada con los datos de las órdenes de compras y si no existiese el comprobante de ingreso el sistema rechaza transferir los datos a los siguientes módulos del proceso. También se detectó que el sistema limita la duplicidad de información.

CONTROL MANUAL DEPENDIENTE DE IT

2.14 Al final de cada mes el Departamento de Compras envía al Departamento de Ventas un reporte de variaciones de precios en las materias primas insumos o productos terminados, para que modifiquen las listas de precios respectivas.

Se identificó que el Departamento de Compras emite un reporte de variaciones de precios muy independiente de los demás módulos para modificar la lista de precios respectivos.

5. CONCLUSION

Después de corroborar la narrativa se determinó que el riesgo inherente es bajo y el riesgo de control es máximo, lo que da como resultado una evaluación de riesgos combinado Moderado. A pesar de que se espera unos cuantos errores, nuestras pruebas serán suficientemente amplias para determinar si los errores materiales se han producido, y si se detectan errores, para estimar sus posibles efectos monetarios.

La naturaleza y alcance de los procedimientos sustantivos que se ejecutarán serán complementadas con otros procedimientos que respondan a los riesgos identificados. El tamaño de la prueba iniciará con 25 transacciones para la muestra, su CRA será mínimo preliminarmente y si en la prueba detecto un error aumento a 15 transacciones más y asimismo si encuentro otra prueba otro error escojo 20 transacciones mas lo que da como resultado que la prueba de control no es útil, por lo tanto el CRA se modifica y se lo cambia la máximo; si se llegase la muestra hasta 60 transacciones se debería cambiar el tipo de prueba.

Los procedimientos analíticos serán diseñados para estimar los efectos monetarios de errores materiales en caso de que se han producido. Los procedimientos de análisis predictivos pueden ser suficientes cuando vayan acompañadas de las pruebas de detalles de los datos subyacentes.

El aumento de las pruebas de detalles será suficiente para determinar si el se ha producido errores materiales y, si es así, para estimar sus efectos monetarios.

La oportunidad de los procedimientos sustantivos se realizará en fin o cerca de fin de año por ejemplo un mes antes de finales de año.

A continuación se detalla algunas pruebas sustantivas que podría aplicarse para verificar el proceso:

- Realizar el respectivo corte de documentos para verificar la integridad de la cuenta.
- Buscar cuentas por pagar no registradas para verificar la valuación de la cuenta.
- Realizar las confirmaciones de las obligaciones para verificar la existencia de las mismas.

En el caso de que el riesgo combinado hubiese sido mínimo es decir los riesgos de control hayan sido mínimo y el riesgo inherente bajo. Nuestras pruebas de fondo serian mínimas ya que existirían muchas evidencias recogidas que es muy poco probable que se produzca los errores materiales.

La fecha de realización de nuestros procedimientos sería mas flexible; en estas circunstancias, nuestros procedimientos se llevan a cabo a principios de año, las pruebas se revisarían hasta seis meses antes de finales del año.

Los procedimientos analíticos destinados a corroborar nuestra expectativa de que no son probables que errores materiales se produzcan. Diversos procedimientos de análisis de datos también pueden ser suficientes en ciertas circunstancias.

Las pruebas de detalles a realizar para corroborar nuestra valoración de errores materiales poco probables de producirse en cuentas, inclusive en afirmaciones de que los procedimientos analíticos no son suficientes aplicaría la existencia de saldos en efectivo, o en casos de que las pruebas de detalles son requeridos por las normas profesionales se debe realizar una observación de los inventarios.

6. RECOMENDACIONES

- ✓ Se identifico que la única persona que elije y aprueba el proveedor es el gerente de compras, es por eso que lo ideal sería que sean dos personas las encargadas de realizar la aprobación las que serian el Gerente de Compras y el Gerente Financiero para verificar los Gastos a incurrir en las Compras, si existe alguna Compra significativa podría ser también aprobado por el Gerente General.
- ✓ Al momento de alimentar los módulos contables y de operación de Inventarios y Cuentas por Pagar se detecto que manualmente se podría ingresar ajustes correspondientes a variación de precios lo que originaria una malversación de activos a futuro. Por lo que Debería implementarse un control donde se detecte la persona que realiza el ajuste y la persona que apruebe dicha transacción, con la debida documentación soporte.
- ✓ El presupuesto y las variaciones de precios y cantidad son revisados de forma anual el cual incurre en un riesgo de control ya que dichas variaciones podrían afectar a la información presentada en los Estados Financieros por no tomar acciones correctivas en el momento oportuno. Lo que se sugiere es revisar y analizar las diferencias el departamento de Compras junto al departamento financiero el motivo de la variación, para poder tomar medidas correctivas.

7. BIBLIOGRAFIA

- Normas Ecuatorianas de Auditoria
- Normas Internacionales de Auditoria
- Ley Sarbanes-Oxley, Artículo 404
- Ley Sarbanes-Oxley, Artículo 302
- Committee Of Sponsoring Organizations
- www.monografias.com
- www.wikipedia.org
- www.sec.gov

A

Z

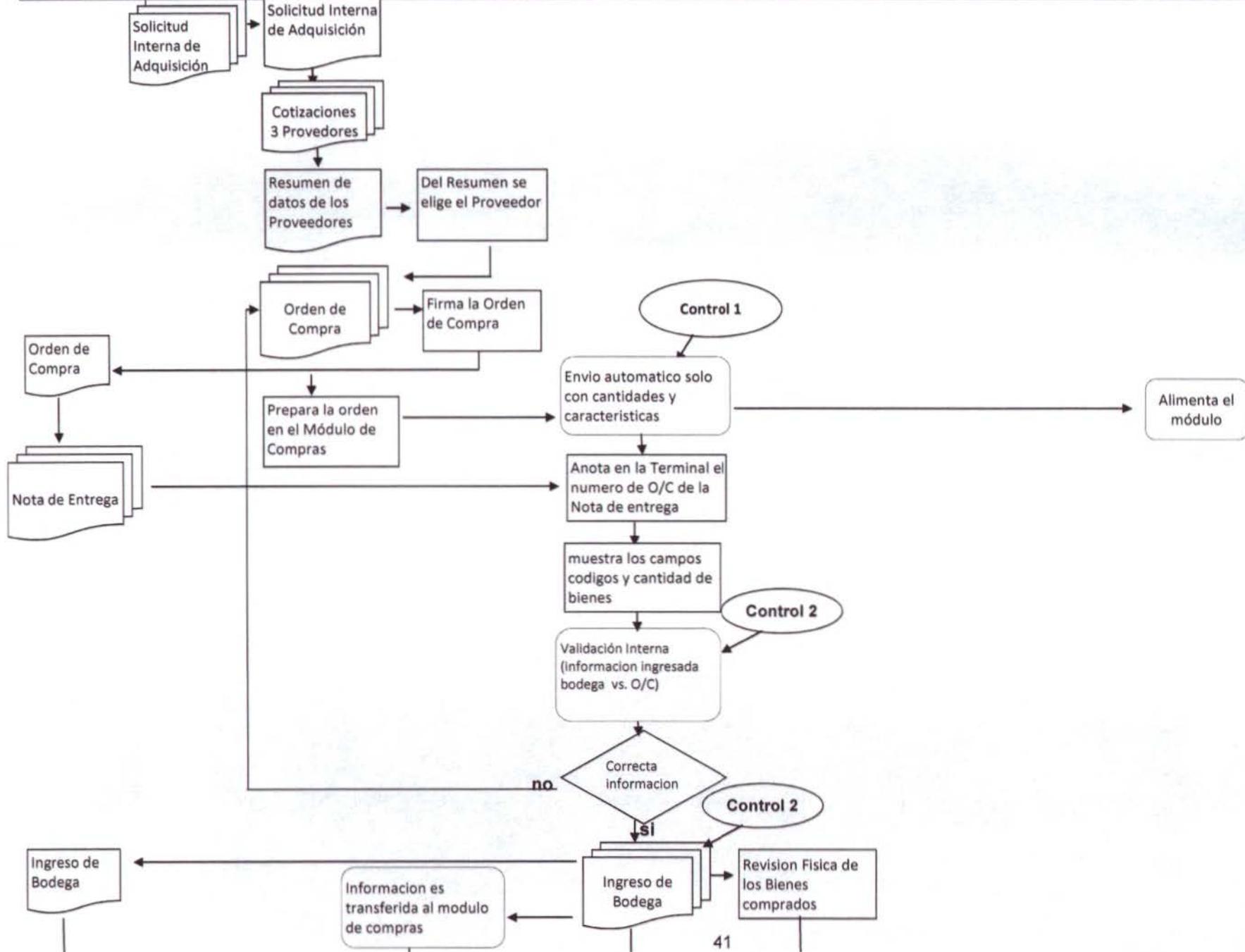
E

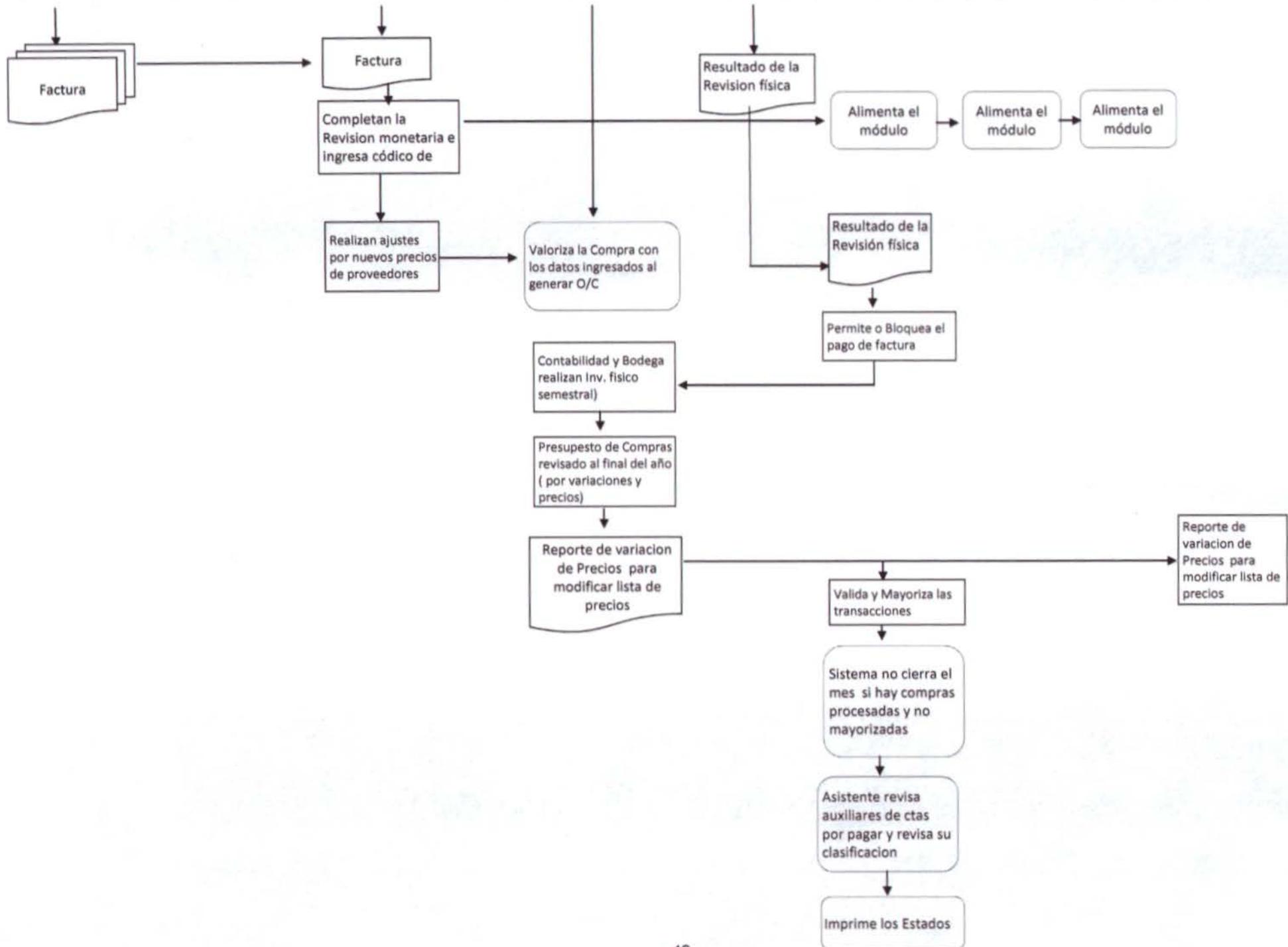
X

O

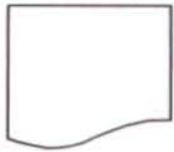
S

		Departamento de Compras			Módulos				
Proveedor	Dept. Solicitante	Asist. de Compras	Gerente de Compras	Bodega	Control de Calidad	Contabilidad	Ctas por pagar	Inventarios	Ventas

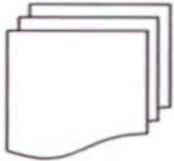




Explicación del Flujograma



un documento o copia de documento



un documento con varias copias



procesos manuales



procesos automáticos

- Cuando el departamento que solicita la compra realiza una solicitud interna de adquisición, una copia es entregada al departamento de compras.
- El resumen de datos de los proveedores que elabora el asistente de compras es entregado al Gerente de Compras para que el elija el mejor proveedor, después el asistente elabora físicamente la O/C que luego es firmada únicamente por el Gerente de Compras que es llevada al Proveedor.

- El asistente elabora la misma O/C en físico en el sistema que automáticamente coloca la numeración para esa orden de compra, esta orden de compra realizada en el sistema incluye:
 - Código del ítem seleccionado
 - Cantidad a ser comprada
 - Precio unitario de acuerdo a la cotización recibida
 - Código del proveedor seleccionado
 - Fecha de emisión del documento
 - Lugar de entrega de los ítems

Aquí se ha identificado un control ya que el sistema exige que la información a ingresar en el sistema cumpla con requisitos detallados anteriormente para poder validar la información.

- Toda la información de la Orden de Compra alimenta al modulo de inventarios en bodega solo con cantidades y características de los bienes, lo que es un control preventivo en el proceso porque mitiga el riesgo de una malversación de activos por parte del bodeguero.
- Cuando el proveedor lleva a entregar la mercadería el bodeguero ingresa a su terminal el numero de la Orden de Compra que se encuentra en la Nota de entrega del proveedor para verificar si el código y las cantidades de los bienes es correcta. El sistema hace esta validación interna con los datos que ingresa el bodeguero y la O/C generada en el sistema.

Es un control preventivo ya que el sistema esta realizando una validación de los datos para identificar si toda la mercadería que va ingresar es la correcta.

- Si la información ingresada es correcta el sistema imprime el Ingreso a Bodega sino es correcta el Proveedor tiene que reunirse con el Departamento de Compras para identificar donde esta el error de los datos y corregirlo.
Se identifico un control de aplicación ya que el sistema de acuerdo a datos validados permite o no la impresión del ingreso a bodega.
- La información del punto anterior es transferida al modulo de compras (proceso automático) este departamento completa los datos monetarios para dar la autorización y se alimenten los módulos de Inventarios, Contabilidad y Cuentas por Pagar (proceso automático) estos son identificados como controles ya que todo se realiza en forma automática.
- El departamento de Compras puede realizar ajustes en los módulos si ha variado algún precio con los clientes, lo que nos representa un riesgo muy alto porque ellos pueden registrar cualquier valor a su conveniencia y malversar activos de la empresa.
- El jefe de Control de Calidad realiza una revisión de los bienes comprados para identificar si se encuentran en buen estado, este resultado se transfiere a contabilidad para que permita o bloquee el pago de las facturas según el caso.
- El sistema no permite duplicación de la prenumeración del ingreso a bodega.

- El presupuesto de compras que se realiza anualmente es revisado únicamente al final del año para explicar variación de precios pero este procedimiento se debería realizar por lo menos cada fin de mes o cada vez que se que variaron los precios con los proveedores,

- Toda la contabilidad es realizada automáticamente por el sistema lo que me representa un control ya que no pueden manipular dicha información.

**UNIVERSIDAD CATOLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CARRERA CPA**

**CONVERSION DE LOS EF'S DE NEC A NIIF
EN EL ECUADOR**

EMPRESA: "TEXTILES S.A."

TESINA PRESENTADA POR:

- **DIANA BERMEO ALFONSO**
- **INES MORA VILLAFUERTE**
- **MA. JOSÉ RAMOS MORAN**

*Dirigida por:
Ing. Alberto Rosado
Abril, 2010*

INDICE

1. Introducción.....	3 – 9
2. Objetivo y Justificación de las NIIF.....	10
3. Metodología	
a. Pasos para la implementación de las NIIF.....	11 – 13
b. Caso Práctico.....	14 – 23
4. Narrativa por Capítulo	
a. Capítulo 1. Transición para la adopción de las NIIF.....	24
b. Capítulo 2 Aplicación de las NIIF en Cuentas de Activo.....	25 – 30
c. Capítulo 3 Aplicación de las NIIF en Cuentas de Pasivo.....	31 - 36
d. Capítulo 4 Aplicación de las NIIF en Cuentas de Patrimonio...	37 - 38
e. Capítulo 5 Aplicación de las NIIF en Cuentas de Resultado....	39 - 42
5. Conclusiones.....	43
6. Bibliografía.....	44
7. Anexos.....	55
a. Marco Conceptual de la NIIF.....	46 – 52
b. NIC 1.....	53 – 54
c. NIC 2.....	55 - 58
d. NIC 12.....	59 - 62
e. NIC 16.....	63 - 66
f. NIC 18.....	67 - 69
g. NIC 19.....	70 - 72
h. NIC 23.....	73 - 74
i. NIC 32.....	75 - 77
j. NIC 36.....	78 - 81
k. NIC 39.....	82 - 86

1. INTRODUCCIÓN

Nuestro trabajo se va a realizar por la necesidad que existe actualmente entre las organizaciones, por conocer los cambios que están surgiendo de la conversión de los Estados Financieros al adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera a nivel mundial.

Debido al proceso de globalización en donde cada día las empresas se relacionan con otras nuevas, a nivel nacional se han adoptado ciertas normas contables que regularizan la actividad de registro y presentación de Estados Financieros, especialmente en la comunidad Europea en las que se adoptan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en concordancia con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Por el reciente interés de las empresas por el mercado de capitales, en la búsqueda de inversores y de nuevas alternativas de financiación, se demuestra que la economía de nuestro país y que la inversión en acciones está cada vez más próxima al día a día de las personas. Sin embargo, para que este mercado pueda madurar, se debe considerar que invertir en empresas no es tarea fácil.

Con la creciente internacionalización de mercados y empresas, no se puede negar lo importante que es para los países adaptar sus legislaciones y prácticas contables a los nuevos tiempos. Por lo que, los mercados de capitales, necesitan de un conjunto de principios contables globales que tengan aplicación consistente en los diversos países y sea un lenguaje común que atraviese fronteras para facilitar el movimiento de los recursos alrededor del mundo.

Para los inversionistas es más fácil interpretar los estados financieros de empresas que pertenecen a diferentes partes del mundo, si su información es tratada de la misma manera, y así maximizan tiempo al no malgastarlo estudiando primero cada legislación para la estructura de dichos estados.

La respuesta a esta necesidad es la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en los diversos países que quieran invertir y recibir inversiones. Las NIIF son la estructura conceptual básica de la contabilidad internacional que propicia la generación de información relevante, comprensible y consistente. Se trata de migrar las prácticas contables locales en más de 100 países para una plataforma contable única. Su expectativa es que este movimiento en dirección a las NIIF aporte para lograr más transparencia y más confianza a los mercados y, consecuentemente, más inversiones. Es un hecho que en el corto plazo, en muchos países enfrentaremos el desafío de la primera adopción de las NIIF, por lo que es necesario que toda organización esté comprometida con la migración hacia las nuevas prácticas contables.

En nuestro país, a partir del 1ro. de enero de 2009, toda empresa está obligada a reportar sus registros contables basándose en las NIIF, como ya lo hacen en alrededor de 100 países del mundo.

La intención es que en un futuro, relativamente corto, todas las empresas del mundo utilicen un mismo marco conceptual y de referencia de los principios en contabilidad para preparar sus estados financieros. Se podrá comparar un balance de una compañía china, con una chilena y una ecuatoriana.

Según una publicación de Price Waterhouse Coopers, mediante las NIIF se reducen los gastos en las empresas y se facilita el posicionamiento de las compañías como verdaderas corporaciones internacionales.

El uso de las NIIF no será exclusividad de la empresa privada mundial. De acuerdo con la compañía, más de cien estados requerirán o permitirán su uso para el reporte financiero de compañías públicas.

Las NIIF van a ser una herramienta útil para el sector financiero, contable y tributario. Así se determinarán los tipos de irregularidades, fraudes, que suelen darse en los diferentes estamentos de las compañías. Será un instrumento de utilidad para el contador y para el empresario. Entre los principales cambios que introducirían las NIIF está el de romper paradigmas. De allí que la implementación de las NIIF no sólo involucre a los directores financieros, sino a todas las áreas de una empresa, porque se requiere un conocimiento integral de la marcha del negocio, el funcionamiento de cada sección o departamento. Se trata de un largo camino por recorrer tomando en cuenta que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), aplicadas desde 1999 al 2002 apenas llegan a 27; mientras las NIIF son más de 40.

Pese a ello lo importante es no dar marcha atrás en la decisión o adoptar prórrogas para aplicar el nuevo marco resuelto en septiembre de 2006. Si bien la Superintendencia establece el 2009 como el año de aplicación, las empresas también deberían preparar sus estados financieros de 2008, de acuerdo a las nuevas normas, de lo contrario los periodos no serían comparables, información vital para los inversionistas.

Cabe recalcar que las NIIF se basan en principios, más no en reglas.

Las NIIF comprenden tanto las normas contables, como las interpretaciones emitidas Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que es un organismo independiente establecido para promulgar normas contables de aplicación mundial de elevada calidad. Estas normas se han establecido para no quedar caducas, ya que están en una constante actualización por existir una comisión internacional permanente, dedicada exclusivamente a este fin, lo cual permite analizar la nueva problemática contable que se presenta en la evolución de las transacciones económicas empresariales y gubernamentales.

En el Ecuador de acuerdo a la Resolución 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto del 2006 publicada en el Registro Oficial No. 348 de la Superintendencia de Compañías que obliga a las empresas sujetas a su control a aplicar las NIIF a partir del 1 de Enero del 2009, para el registro, preparación y presentación de estados financieros.

El Superintendente de Compañías, ratificó el cumplimiento de la Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto de 2006, mediante la Resolución ADM.08199 del 3 de julio del 2008, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 378 de 10 de julio del 2008.

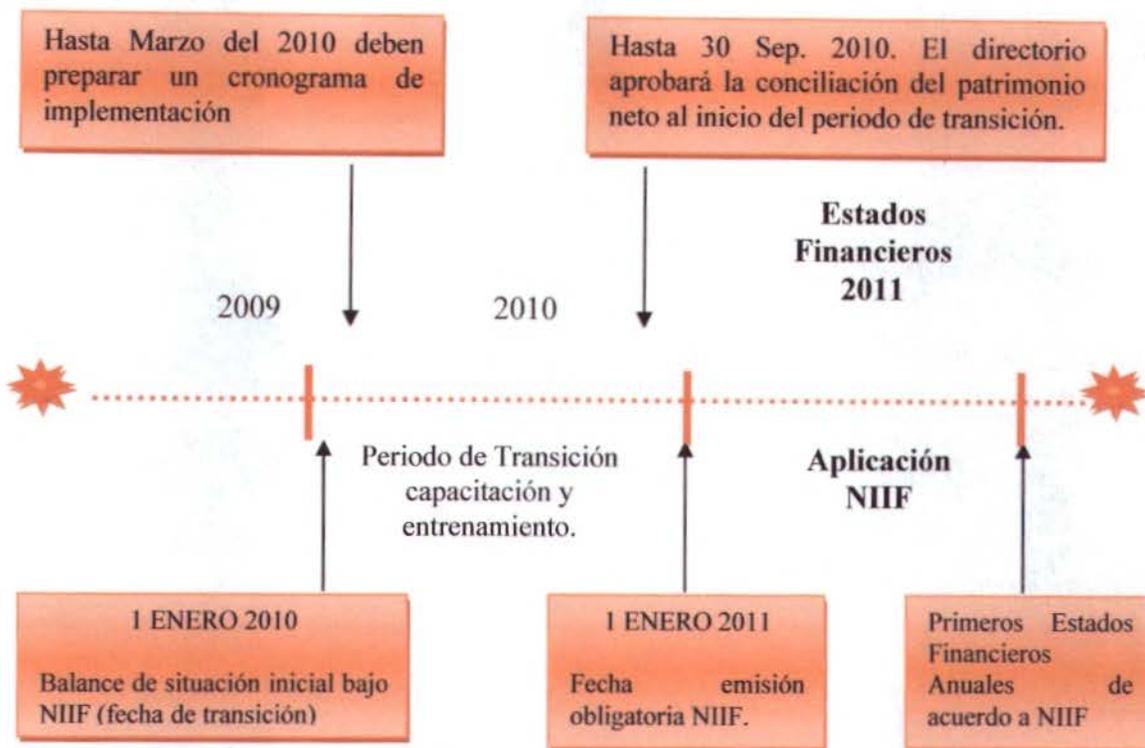
Mediante una nueva Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 el 31 de diciembre del 2008, se establece un cronograma para la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías.

En el primer grupo: Aplicaran las NIIF las compañías y entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa a partir del primero de enero del 2010.

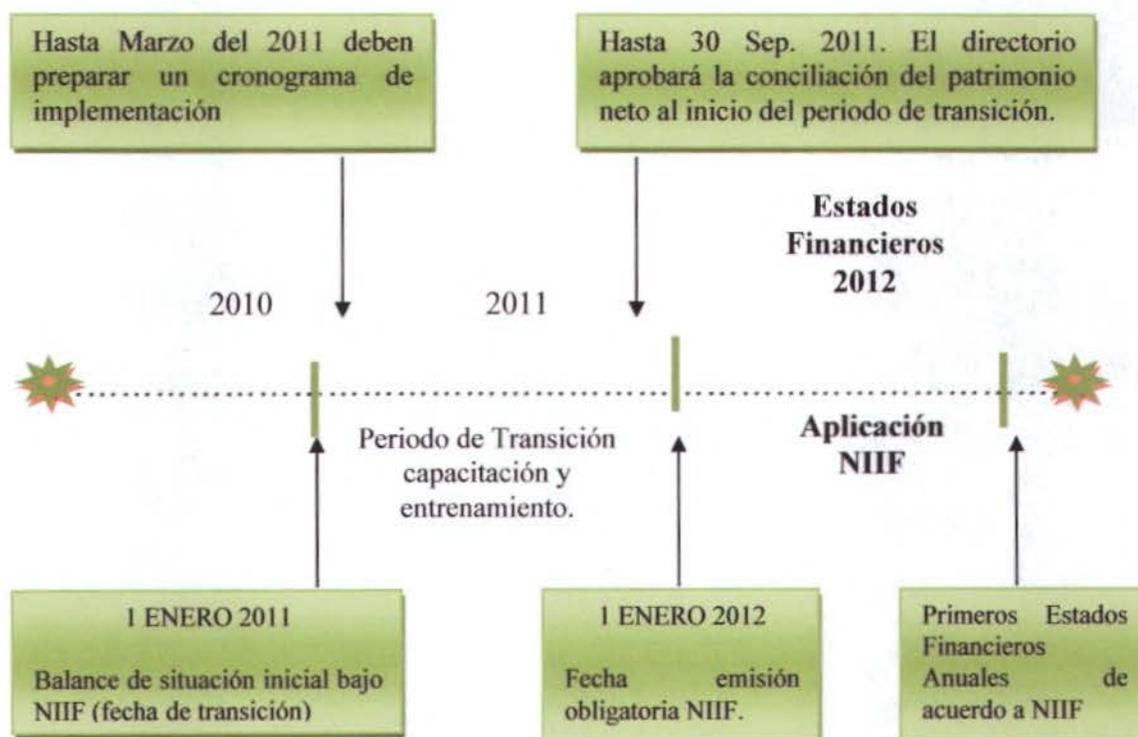
Se establece el año 2009 como periodo de transición; para esto este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" a partir del ejercicio económico del año 2009.



En el segundo grupo: Aplicaran las NIIF las compañías que al 31 de diciembre del 2007 tenían activos iguales, superiores o totales a \$4.000.000, las compañías de Holding o tenedoras de acciones, las compañías estatales o de economía mixta y las sucursales de compañías extranjeras.



En el tercer grupo: Todas las compañías que no se encuentren dentro de los dos grupos anteriormente mencionados.



El cronograma de implementación incluye:

- Un plan de capacitación.
- El respectivo plan de implementación: como convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF.
- La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa.

Esta información deberá ser aprobada por la Junta General de Socios o Accionistas o sus equivalentes.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- a) Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición.
- b) Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF; y,
- c) Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

2. OBJETIVOS Y JUSTIFICACION DE LAS NIIF

El objetivo principal de nuestro trabajo es obtener la conversión de los Estados Financieros de las NEC a NIIF de la empresa "Textiles S.A."

- Al implementar las NIIF nos va a permitir conocer la verdadera situación económica de Textiles S.A. y presentar de manera fiel la situación financiera de la empresa.
- Esta implementación de NIIF nos ayudará a que Textiles S.A. presente su información financiera de mayor calidad y transparencia, el cual dará solución a los problemas contables que se le presente.
- La aplicación de de estas normas servirá para contar con estándares contables, de esta manera los accionistas de la empresa pueden tomar decisiones más eficientes y en futuro podrán proyectarse en un mercado internacional.
- El cumplimiento efectivo de las normas garantizará la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es esencial para la credibilidad de la información financiera.

3. Metodología

Para elaborar la conversión de los Estados Financieros de NEC a NIIF es necesario seguir algunos pasos, los cuales son:



Primer Paso: Consiste en proporcionar a la administración de la entidad una visión conceptual de los principales impactos contables y de procesos resultantes de la conversión.

Este paso comprende:

- El estudio preliminar de diferencias entre las políticas contables actualmente aplicadas por la compañía (NEC) y las NIIF.
- Identificación preliminar de impactos no cuantificados sobre resultados y decisiones del negocio.
- Identificación de impactos sobre sistemas tecnológicos.
- Fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa.

TEXTILES S.A.
Estado de Situación Financiera (NEC)
Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

Activos	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2008
Activo Corriente					
Caja - Bancos		193.400	10,0%	466.624	15,1%
Inversiones temporales		-	0,0%	-	0,0%
Cuentas por cobrar	P1-1; P4-2	263.163	13,6%	525.634	17,0%
Prov. Cuentas Incobrables		-20.762	-1,1%	-20.762	-0,7%
Inventarios	P1-2	1.211.274	62,5%	1.428.513	46,2%
Gastos pagados por anticipado		3.408	0,2%	155.479	5,0%
Total Activo Corriente		1.650.483	85,1%	2.555.488	82,7%
Activos No Corrientes					
Activo fijo, neto	P2-1, P2-2	264.536	13,6%	309.457	10,0%
Otros activos	P1-4	23.533	1,2%	225.297	7,3%
Total Activos No Corrientes		288.068	14,9%	534.754	17,3%
Total Activos		1.938.552	100,0%	3.090.242	100,0%
Pasivos					
Pasivo Corriente					
Cuentas por pagar	P1-3	501.802	25,9%	516.267	16,7%
Intereses por pagar		-	0,0%	21.008	0,7%
Impuestos Retenidos Fiscales		13.836	0,7%	24.521	0,8%
Obligaciones al I.E.S.S.		6.824	0,4%	-	0,0%
Reservas Sociales a Trabajadores		39.436	2,0%	364.626	11,8%
Total Pasivo Corriente		561.898	29,0%	926.423	30,0%
Pasivo No Corriente					
Obligaciones de largo plazo		384.292	19,8%	990.761	32,1%
Patrimonio					
Capital social		200.000	10,3%	200.000	6,5%
Reserva de capital		599.104	30,9%	782.875	25,3%
Utilidades retenidas		193.258	10,0%	189.913	6,1%
Total Patrimonio		992.362	51,2%	1.172.788	38,0%
Total Pasivo y Patrimonio		1.938.552	100,0%	3.089.972	100,0%

TEXTILES S.A.
Estado de Resultados (NEC)
Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2008
Ingresos	P4-1	2.881.727	100,0%	3.224.588	100,0%
Costos de Ventas		2.449.281	85,0%	2.708.765	84,0%
Gastos de Venta		102.461	3,6%	172.112	5,3%
Gastos de Administracion	P2-3; P2-4; P1-3	153.377	5,3%	177.635	5,5%
Utilidad Operacional		176.608	6,1%	166.076	5,2%
Otros ingresos		4.235	0,1%	12.745	0,4%
Otros (gastos)		94.461	3,3%	80.283	2,5%
Utilidad antes de Impuesto		86.382	3,0%	98.538	3,1%
Participación laboral		12.957	0,4%	14.781	0,5%
Impuesto a la renta		18.356	0,6%	20.939	0,6%
Utilidad del Ejercicio		55.068	1,9%	62.818	1,9%

TEXTILES S.A.
Planilla de asientos de ajuste para conversión a NIIF
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2009

NOTA (+) DEBITO (-) CREDITO	NEC	NIIF						Prueba		
			Activo Corriente	Activo No Corriente	Pasivo Corriente	Pasivo No Corriente	Patrimonio	Ingresos	Gastos	(=) Resultado
SALDOS NEC al 31-Diciembre-2009			1.650.483	288.068	-561.898	-384.292	-992.362	-2.886.962	-350.299	-3.236.260
P1-1 Ingresos operativos 2009		1.995	-	-	-	-	-	1.995	-	1.995
Cuentas por cobrar		-1.995	-	-1.995	-	-	-	-	-	-
<i>Para registrar intereses implícitos en facturación</i>										
P4-2 Deudores Incobrables		3.184,28	-	-	-	-	-	-	3.184	3.184
Utilidades Retenidas		25.764	-	-	-	-	25.764	-	-	-
Previsión para deudores incobrables		-28.947,98	-	-28.948	-	-	-	-	-	-
<i>Para registrar quebranto de créditos</i>										
<i>(Aprox. 11% año corriente, 89% años anteriores)</i>										
P1-2 Costos de Ventas		145.352,9	-	-	-	-	-	-	145.353	145.353
Provision desvalorización de inventarios		-145.352,9	-	-145.353	-	-	-	-	-	-
<i>P/r desvalorización al valor razonable</i>										
P2-1 Activos Fijos, neto (Mobiliario)		103.674	-	-	103.674	-	-	-	-	-
Reserva para Revalorización		-103.674	-	-	-	-	-103.674	-	-	-
<i>Para registrar corrección de tasas de depreciación (mobiliario y equipo)</i>										
P2-2 Activos Fijos, neto (Inmuebles)		52.445	-	-	52.445	-	-	-	-	-
Reserva para Revalorización		-52.445	-	-	-	-	-52.445	-	-	-
<i>Para registrar revalorización de bienes inmuebles</i>										
P1-4 Utilidades Retenidas		23.532,52	-	-	-	-	23.533	-	-	-
Otros Activos		-23.532,52	-	-	-23.533	-	-	-	-	-
<i>Para registrar activos que no voy a recuperar</i>										
P1-3 Cuentas por pagar		1.836	-	-	1.836	-	-	-	-	-
Gastos del Ejercicio 2009		-1.836	-	-	-	-	-	-	-1.836	-1.836
<i>Para registrar intereses implícitos en adquisición a proveedores</i>										
P2-3 Utilidades Retenidas		16.400,00	-	-	-	-	16.400	-	-	-
Gasto Jubilación Patronal		9.960,00	-	-	-	-	-	-	9.960	9.960
Jubilación patronal x pagar		-26.360,00	-	-	-	-26.360	-	-	-	-
<i>Para registrar obligación presente de empleados menores de 10 años de labor</i>										
P2-4 Utilidades Retenidas		24.000,00	-	-	-	-	24.000	-	-	-
Gasto Desahucio		11.960,00	-	-	-	-	-	-	11.960	11.960
Desahucio x pagar		-35.960,00	-	-	-	-35.960	-	-	-	-
<i>Para registrar obligación presente para con los empleados</i>										
P4-1 Venta		16.009,60	-	-	-	-	-	16.010	-	16.010
Cuentas por cobrar		-16.009,60	-	-16.010	-	-	-	-	-	-
<i>Para reversar ventas que fueron registradas al momento de la facturación</i>										
P4-1 Inventario en Tránsito		13.421,58	-	13.422	-	-	-	-	-	-
Costos de Ventas		-13.421,58	-	-	-	-	-	-	-13.422	-13.422
<i>Para reversar ventas que fueron registradas al momento de la facturación</i>										
P2-5 Impuesto Diferido por Recuperar		38.379,46	-	-	38.379	-	-	-	-	-
Otros Ingresos Imp a la Renta por recuperar		-38.379,46	-	-	-	-	-	-38.379	-	-38.379
<i>Para registrar el impuesto que vamos a recuperar del fisco</i>										
P2-6 Otros Gastos Imp a la Renta por pagar		41.926,12	-	-	-	-	-	-	41.926	41.926
Impuesto Diferido por Liquidar		-41.926,12	-	-	-	-41.926	-	-	-	-
<i>Para registrar el impuesto a pagar al fisco</i>										
Total Ajustes:				-178.884	170.968	1.836	-104.246	-66.423	-20.375	197.125
SALDOS NIIF al 31-Diciembre-2009				1.471.600	459.034	-560.061	-488.538	-1.058.785	-2.906.337	-3.059.510

A1-1

A1-1

A1-1

A1-1

A

Lígue con Estado Financiero:

Saldo patrimonial con ajustes a cuentas de patrimonio

Ajustes a cuenta de resultado del ejercicio

Patrimonio Final:

-1.058.785

176.750

-882.034

A1-1

IMPUESTO DIFERIDO

CUENTA	BASE NIIF	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORAL		RAZON DE LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS
ACTIVO					
Cuenta por Cobrar	263.163	263.163			
Reconocer intereses implícitos	-1.995				
Cuentas Incobrables	-49.710	-20.762			
Ajuste por demora de mercadería	-16.010				
	195.449	242.401	46.952	<i>Deducible</i>	Esta diferencia se debe a que el SRI no lo puede deducir en la presente fecha estos Gastos por Interes, la demora de la mercadería y la Prov. Por Cuentas Incobrables no obstante en el futuro si podrá hacerlo.
Inventario	1.065.921	1.211.274	145.353	<i>Deducible</i>	Previo analisis de la mercadería,surgió una desvalorización del inventario, el cual se debió dar de baja previo autorización de la Gerencia y valuada por un perito.
Inventario en Tránsito	13.422	-	-13.422	<i>Imponible</i>	En el futuro se debe registrar el valor de la venta por lo tanto se pagará más impuesto sobre la cuenta por cobrar.
Activo Fijo	420.655	264.536	-156.119	<i>Imponible</i>	Debido a que se dedujo con anticipación ese impuesto por la depreciación acelerada,da como consecuencia que en el futuro no se va a reducir el impuesto a pagar. Y en el caso que se venda los activos se tendrá que ir pagando los impuestos.
Otros Activos	-	23.533	23.533	<i>Deducible</i>	Cuando el SRI permita mandar al Gasto estos Otros Activos que seran recuperados en el futuro.
PASIVO					
Cuentas por pagar	499.965	501.802	1.836	<i>Imponible</i>	Debido al interés implícito en la base legal actualmente considero el interés que lo va a deducir y que en el futuro no podrá ser deducido; es por esto que la diferencia será imponible.
Jubilación Patronal	26.360	-	-26.360	<i>Deducible</i>	Debido a que el SRI reconoce a partir de los 10 años de trabajo en la misma empresa pero según NIIF se tiene una obligación presente desde el momento que ingresa el empleado por lo tanto en el futuro el SRI reconocera ese gasto lo cual me hara bajar el impuesto.
Desahucio	35.960	-	-35.960	<i>Deducible</i>	Según el código de trabajo se debe reconocer al momento de dar por terminado el contrato al trabajador con el 25% del equivalente a la última remuneración mensual por cada uno de los años de servicio prestados a la misma empresa.Sin embargo en las NIIF la obligación está presente desde el momento que ingresa el empleado es por eso que en el futuro el SRI reconocerá este gasto que hará que mi impuesto se reduzca.

Diferencia:

Imponible

25%

-167.704

-41.926

Impuesto Diferido por Liquidar P2-6

Deducible (Crédito Tributario)

25%

153.518

38.379

Impuesto Diferido por Recuperar P2-5

4. NARRATIVA POR CAPITULO

CAPITULO 1.- Como la Industria debe llevar a cabo la transición hacia la adopción de las NIIF para la presentación de sus Estados Financieros.

El interés de la empresa Textiles S.A. es de armonizar los procedimientos contables para que la información sea fiable, objetiva, revelante y comparable a nivel internacional al momento de aplicar las NIIF en sus Estados Financieros. Por tal motivo la preparación y presentación debió tener en cuenta lo siguiente:

- Cumplir con la totalidad de las NIC
- Divergencias respecto a las NIC quedan restringidas.
- Requisitos mínimos de revelación
- Materialidad, consistencia e información comparativa.
- Consideraciones de Empresa en Marcha.

Se debió preparar un balance general inicial bajo las IFRSs para el año anterior a la fecha de transición.

Este balance general inicial es el punto de inicio para la contabilización posterior bajo las IFRSs, el cual no requiere que se incluya este balance general inicial bajo las IFRSs, en sus primeros estados financieros preparados con base en las IFRSs.

Se utilizó las mismas políticas contables en todos los periodos presentados bajo las NICs, incluyendo el balance general inicial. Éstas deben cumplir con cada NICs efectiva a la fecha de la adopción.

Se debe tener en cuenta que no se permite aplicar diferentes versiones de los IFRs que estaban vigentes a fechas anteriores. Sin embargo se puede aplicar una nueva IFRS que no sea aún obligatoria, si ella permite su aplicación anticipada.

CAPITULO 2.- Cómo afecta la aplicación de las NIIF a las cuentas de ACTIVOS

El marco conceptual de las NIIF define a los activos como un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos". Es decir, se requiere que sean:

- Recurso controlado
- Sucesos pasados
- Beneficios futuros

Características de los Activos

- Beneficios económicos: Potencial de contribuir flujos de efectivo (directa o indirectamente).
- Tangibles e intangibles
- El derecho de propiedad no es esencial
- Transacciones o sucesos ocurridos en el pasado
- Asociación entre un desembolso y la generación de un activo

➤ Cuentas por cobrar

Según NIC 1 indica la clasificación de un activo como corriente cuando:

- Se espera liquidar en el ciclo normal del negocio
- Se mantenga con fines de negociación
- Se espere realizar dentro de los próximos 12 meses.
- Se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (no restringido)

El resto de cuentas que no aplica ninguna de estas características son consideradas como activos **NO** corrientes.

Al momento de convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF se deberá realizar un análisis de recuperación y rotación de cartera y llevar los saldos a valor presente, (saldo NEC \$ 263.163), tomando la rotación de cuentas por cobrar que es de 46 días y la tasa de interés del 6% (interés ganado), nos da como resultado que las cuentas por cobrar a valor presente saldo NIIF es \$245.159, es decir, que las cuentas por pagar disminuyeron en \$18.004 que corresponde a los intereses que todavía no se han devengado en la actualidad.

Esta diferencia resultante de la conversión de los Estados Financieros NEC a NIIF 0.93% ha sido considerada como un impacto medio al comparar su valor con el total de activos netos.

➤ Inventarios

Según NIIF 2 dice que las existencias se valoran al menor del coste o el valor razonable; definiendo como valor razonable al valor por lo que se intercambia un activo, siempre y cuando las partes estén bien informados y sean independientes.

En casos cuando el coste es mayor como es el caso de Textiles, dicho coste debe reducirse hasta el valor neto realizable. La norma también indica que al cierre de cada periodo debe ajustarse cada ítem del inventario.

En las NEC encontramos que se puede aplicar tanto el valor neto de realización como el valor histórico para registrar el coste de las existencias.

Al momento de convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF se deberá valorizar todos los ítems del inventario y llevar los saldos a valor neto realizable, (saldo NEC \$1.211.274), haciendo el respectivo análisis con ayuda de peritos, nos da como resultado que los inventarios a valor neto realizable saldo NIIF es \$1.065.921, es decir, que los inventarios disminuyeron en \$145.353 que corresponde al valor real de los ítems del inventario.

Esta diferencia resultante de la conversión de los Estados Financieros NEC a NIIF 7.50% ha sido considerada como un impacto alto al comparar su valor con el total de activos netos.

➤ Inventarios en Tránsito

Debido al tiempo que tarda la mercadería en llegar donde el cliente y basándose en la NIIF 18, la cual resalta que no se reconocerá un ingreso hasta que exista transferencia de riesgos y beneficios al cliente. Se realizó el respectivo seguimiento para saber el tiempo que tarda la mercadería en llegar al cliente, nos dimos cuenta la mercadería ya facturada, está todavía pendiente en entregar por lo tanto Textiles S.A. tiene todavía la obligación de esa mercadería, por lo que se crea esta cuenta para que el costo de venta y el inventario se encuentre a su valor razonable.

Al momento de convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF se debe incorporar esta cuenta transitoriamente hasta que el bien sea transferido completamente al cliente y exista constancia de dicha transferencia; por lo tanto en saldo NEC tenemos \$0.00 y saldo NIIF es de \$13.422, obtenido previo análisis a partir del ingreso real de la compañía.

Esta diferencia resultante de la conversión de los Estados Financieros NEC a NIIF 0.69% ha sido considerada como un impacto bajo al comparar su valor con el total de activos netos.

➤ **Activo Fijo**

Según las NIIF 16, 23 y 36, la empresa Textiles S.A. debió revalorizar sus activos fijos tomando en cuenta el valor realizable de dichos activos. Asimismo se tuvo que reclasificar los costos de financiamiento con obligaciones a largo plazo, registrándolos como gastos y no como un mayor valor del activo. Según la norma de deterioro de activos debe identificarse unidades generadores para determinar el deterioro de las mismas; en el caso de textiles S.A. se identificó una unidad generadora de efectivo, y a su vez se determinó previo un análisis el deterioro para que el valor de los activos no supere su importe recuperable.

Según NEC los activos fijos tienen un porcentaje de depreciación para los activos y las empresas como es el caso de Textiles en general lo realizan de acuerdo a lo que estipula el SRI en el Reglamento de Aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Al momento de convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF se deberá valorizar todos activos fijos y llevar los saldos a valor razonable, (saldo NEC \$264.536), haciendo el respectivo análisis con ayuda de peritos, nos da como resultado que los activos fijos revalorizados tienen saldo NIIF \$420.655, es decir, que los activos fijos aumentaron en \$156.119 que corresponde a la revalorización de los mismos.

Esta diferencia resultante de la conversión de los Estados Financieros NEC a NIIF 8.05% ha sido considerada como un impacto alto al comparar su valor con el total de activos netos.

➤ **Otros Activos / Depósitos en Garantía**

Basándose en el marco conceptual de NIIF donde nos indica que se identificará como activos los que den beneficio futuro por lo tanto no se podrá reconocer como activos esta cuenta de depósitos de garantías ya que no se va recuperar.

➤ **Impuestos Diferidos por recuperar**

Al analizar todos los saldos de las cuentas de "Textiles S.A." en base NEC nos hemos dado cuenta que estos presentaban diferencias con la Base Fiscal, es decir, con los requerimientos del SRI por lo que según NEC no existe un impuesto diferido por recuperar.

Sin embargo, la **NIIF 12** de Impuesto a las Ganancias establece lo siguiente:

- Impuesto corriente es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo.
- La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.
- Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible.

Para Textiles S.A. en sus Estados Financieros en Base a NIIF presenta un Impuesto por recuperar de \$38,379 aumentando así esta cuenta en el Activo en 1.98%, lo que nos representa un resultado de un impacto medio al comparar su saldo con el Total de Activos Netos.

CAPITULO 3.- Cómo afecta la aplicación de las NIIF a las cuentas de PASIVO.

La definición que se tenía antes de los pasivos: Son las deudas que poseen las empresas a corto o a largo plazo.

El marco conceptual de las NIIF define a pasivos como una obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento del cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos

Es decir, se requiere que sea:

- Obligación presente
- Sucesos pasados
- Cancelada con recursos.

Es necesario distinguir entre una *obligación presente* y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo cuando se ha recibido el activo o la entidad entra en un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio.

Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte.

Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y el uso de servicios dan lugar a las cuentas por pagar

Debe existir la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros, El concepto de probabilidad se utiliza, en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la entidad.

➤ Cuentas por Pagar

De acuerdo a la definición que establece el **Marco conceptual de las NIIF** y según las **NICs 32 – 39** las cuentas por pagar deberán ser reconocidas a su valor presente y los intereses se deben reconocer a medida en que se devengan.

La definición de valor presente: Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación.

En el saldo NEC de las cuentas por pagar se encuentran incluidos los intereses por los cuales voy a tener una obligación que pagar, pero esta obligación no va ser una obligación presente sino una obligación futura que se va a tener que devengar en el futuro, por lo tanto tenemos que descontar esos intereses a los saldos de las cuentas por pagar NEC, ya que según NIIF los intereses se deben reconocer a medida en que se devengan.

Al momento de convertir los Estados Financieros de NEC a NIIF se deberá realizar un análisis de los proveedores de la compañía y llevar los saldos a valor presente, (saldo NEC \$501.802), tomando la rotación de cuentas por pagar que es de 22 días y la tasa de interés del 6%, nos da como resultado que las cuentas por pagar a valor presente saldo NIIF es \$499.965, es decir, que las cuentas por pagar disminuyeron en \$1.836 que corresponde a los intereses que todavía no se han devengado en la actualidad.

Esta diferencia resultante de la conversión de los Estados Financieros NEC a NIIF 0.09% ha sido considerada como un impacto bajo al comparar su valor con el total de activos netos.

➤ Jubilación Patronal y Desahucio

Las empresas al igual que "TEXTILES S.A." para el cálculo y contabilización de la jubilación patronal y el desahucio, lo realizan de acuerdo a lo que estipula el SRI en el Reglamento de Aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Este Reglamento señala lo siguiente:

Las provisiones que se efectúen para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente, elaborado por sociedades o profesionales debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías o Bancos, según corresponda; debiendo, para el caso de las provisiones por pensiones jubilares patronales, referirse a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa.

De acuerdo con la **NIC 19** se establece como beneficios a los empleados a todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Como los Beneficios a los empleados en una Obligación que se tiene con ellos, nos representa una Obligación Presente en la actualidad y como tal debe registrarse desde primera instancia, es decir, desde el primer día que el trabajador ingresa a la empresa, sin esperar que hayan cumplido los 10 años como lo estipula el R.A.L.O.R.T.I.

La NIC 19 establece también que estas Obligaciones deben registrarse al valor presente.

El valor presente de las obligaciones por beneficios definidos es el valor presente, sin deducir activo alguno perteneciente al plan, de los pagos

futuros esperados que son necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo corriente y en los anteriores.

En las NEC no encontramos ninguna norma referida a los beneficios con los empleados, por lo que las compañías se rigen a lo estipulado por el SRI, que como se menciono anteriormente se deberá hacer un estudio actuarial y se deberá crear una provisión cuando el trabajador cumpla por lo menos diez años en una misma empresa, por ende al momento del análisis para la conversión de los Estados Financieros de NEC A NIIF de "TEXTILES S.A." encontramos lo siguiente:

Según los Estados Financieros en base a NEC no se encuentran ningún saldo registrado como Jubilación Patronal, ni como Desahucio ya que ningún empleado ha cumplido diez años en la misma empresa.

- En cuanto a la Jubilación Patronal se procedió a contabilizar las Obligaciones Presente con todos los empleados de "TEXTILES S.A." como lo señala la NIC 19 calculando una Provisión de Jubilación Patronal saldo NIIF de \$26.360, aumentando así esta cuenta en 1.36% que nos trae como resultado un impacto medio en los Estados Financieros al comparar su saldo con el Total de Activos Netos.
- En cuanto al Desahucio también se procedió a contabilizar las Obligaciones Presente con todos los empleados de "TEXTILES S.A." como lo señala la misma NIC 19 calculando una Provisión de Desahucio saldo NIIF de \$35.960, aumentando así esta cuenta en 1.85% que nos trae como resultado un impacto medio en los Estados Financieros al comparar su saldo con el Total de Activos Netos.

➤ **Impuesto Diferido por Liquidar**

Al analizar todos los saldos de las cuentas de "Textiles S.A." en base NEC nos hemos dado cuenta que estos presentaban diferencias con la Base Fiscal, es decir, con los requerimientos del SRI por lo que según NEC no existe un impuesto diferido por liquidar.

Sin embargo, la **NIC 12** de Impuesto a las Ganancias establece lo siguiente:

- **Pasivos por impuestos diferidos:** son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
- La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.
- Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible.

Al proceder hacer la conversión de los Estados Financieros de NEC a NIIF logramos obtener los saldos en base a NIIF, por lo cual procedimos a realizar un análisis y determinamos que estos si presenta diferencias de acuerdo a lo estipulado por el SRI entre estas diferencias podemos encontrar el Activo Fijo que en Base a NIIF su depreciación será determinada por un perito valuador pero según la Base Fiscal se establecen porcentajes de depreciación dependiendo del Activo Fijo lo que ocasionara que mi base NIIF sea menor que mi Base Fiscal, lo que trae como consecuencia una Diferencia Temporaria imponible.

De acuerdo a esta NIIF se deberá determinar cual es el valor total de Impuesto Diferido por Liquidar y reconocerlo como un Pasivo en el momento.

Para Textiles S.A. en sus Estados Financieros en Base a NIIF presenta un Impuesto por liquidar de \$41.926 aumentando así esta cuenta en el Pasivo en 2.16%, lo que nos representa un resultado de un impacto medio al comparar su saldo con el Total de Activos Netos.

CAPITULO 3.- Cómo afecta la aplicación de las NIIF a las cuentas de PATRIMONIO.

Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

El patrimonio neto ha quedado definido, como un residuo o resto, por ende el importe por el cual se muestra el patrimonio, en el balance, depende de la evaluación que se haya hecho de los activos y los pasivos.

➤ Reserva por Revalorización de Activo Fijo

La revalorización se origina por las depreciaciones aceleradas que tienen actualmente los Activos Fijos.

En los Estados Financieros Base NEC la empresa Textiles S.A. registró sus depreciaciones de acuerdo a lo estipulado en el SRI, es decir un porcentaje de depreciación ya establecido con anterioridad.

Según la NIIF 16 de Propiedad, Planta y Equipo establece el término de: El valor residual de un activo es: el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, 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.

Es decir que la compañía al depreciar totalmente sus Activos está diciendo que después de la depreciación su Activo vale \$0.00 lo que no resulta cierto porque si lo vendo me va generar una ganancia por ese activo, la cual tampoco sería una Ganancia sino mi valor residual, lo que

CAPITULO 4.- Cómo afecta la aplicación de las NIIF a las cuentas de RESULTADO

El marco conceptual de las NIIF define como ingreso ordinario que es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a aumentos del patrimonio neto, distintos de los procedentes de aportaciones de los propietarios.

Al contabilizar **ingresos** procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- (a) venta de bienes;
- (b) la prestación de servicios; y
- (c) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos.

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos ordinarios en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación.

Los gastos: Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones de valor de los activos, o bien como surgimiento de pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados. No hay, a temer de las definiciones, una identificación autónoma de ingresos y gastos, por lo que se deben localizar y valorar atendiendo al nacimiento o cambio de valor de los activos y pasivos, que no tengan relación con las transacciones

realizadas con los propietarios. De esta forma, se producen gastos por depreciación de los activos o por nacimiento de pasivos, mientras que se producen ingresos por revalorización de los activos o por decremento del valor de los pasivos.

Por ejemplo, una venta de existencias da lugar a sendas partidas de gastos e ingresos. Los ingresos vendrán dados por la aparición de un saldo de clientes, mientras que los gastos quedarán identificados por el valor de los inventarios dados de baja por haber sido cedidos a un tercero. También hay muchos gastos que aparecen sin relación alguna con ingresos (por ejemplo una pérdida por incendio), al igual que ingresos sin relación alguna con gastos (por ejemplo la revalorización de la cartera de inversiones financieras mantenidas para negociación)

El reconocimiento de los anteriores elementos de los estados financieros, esto es, su incorporación a los estados financieros, requiere dos condiciones:

- a) que sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue o salga de la empresa, y
- b) que la partida tenga un coste o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

En nuestra empresa Textiles S.A. tenemos los siguientes rubros en:

Ingresos:

- Las ventas, cuando existe la transferencia de dominio es decir cuando se transfieren riesgos y beneficios según Niif, no como lo hacen las empresas para cumplir con el Sri que es, cuando esté la factura, entonces encontramos una diferencia de 2 días que demoraba en llegar la mercadería donde el cliente. Aquí disminuimos esos 2 días y tendremos un efecto \$ 16.010 y el saldo según NIIF \$ 2865.718.

- Interés implícito, las cuentas por cobrar dice que se registran al valor presente y solo se va a incluir intereses que ya se han devengado, es decir si yo tuve un interés en el mes pasado, este valor va hacer el único que vamos a incluir como parte de la cuenta por cobrar, según NEC están aumentadas y se disminuye lo que va a tener un efecto en los ingresos por ser la contrapartida de cuenta por cobrar lo que va a disminuir los ingresos en \$ 1.995.

- Impuesto Diferido Por Recuperar, genera un ingreso por lo que van a aumentar otros ingresos en \$38.379 que serán ubicados en la parte de impuestos diferidos.

Así tendremos un ingreso total de \$20.375 que es el efecto al convertir los EF'S de NEC a NIIF.

Según NIC 18, Se deberá reconocer los ingresos cuando se realice la transacción y sean transferidos riesgos y /o beneficios al cliente, dejándolo a su valor razonable. Lo cual se podría reconocer parte del ingreso a un interés implícito, según NIC 32 / 39.

Gastos:

- Deudores incobrables, la compañía tiene una cartera dudosa de recuperación, aproximadamente el 11% de la cartera total dándonos un valor \$3184.
- Jubilación patronal por pagar, según R.A.L.OR.T.I dice que debe registrarse desde primera instancia, es decir, desde el primer día que el trabajador ingrese a la empresa, sin esperar que hayan cumplido los 10 años. Y por registrar la obligación presente de empleados será \$9.960
- Desahucio por pagar, se registro al valor también la obligación presente para los empleados, dando un resultado de \$11.960.

Así tendremos un gasto total de \$197.125 que es el efecto al convertir los EF'S de NEC a NIIF.

En los gastos, según NIC 32/39, Se Deberá registrar el valor presente devengado en el periodo de la Jubilación Patronal y Desahucio, a empleados menores de 10 años de laborados.

También debemos identificar un posible impacto de valor razonable con el cual se podría reconocer parte del gasto como un componente financiero implícito.

5. CONCLUSIONES

1. Las NIIF aplicadas en la preparación de estados financieros, a corto plazo se convertirán en el Marco Contable más usado y difundido en el Mundo, y los usuarios de esta información exigirán que la misma sea preparada bajo esa normatividad.
2. Los estados financieros preparados bajo NIIF, necesariamente reflejarán una situación económica más razonable, es decir, presentarán la realidad económica de los negocios o de cualquier entidad.
3. Lo anterior se ratifica por cuanto los estados financieros bajo NIIF, involucran varios términos que deben ser aplicados, tales como: Valor justo Valor presente Valor razonable Deterioro, etc.
4. La aplicación de las NIIF lleva a que las empresas presenten sus Estados Financieros más reales, con una situación económica más razonable de cuando se presentaban bajo NEC.
5. Las decisiones gerenciales serán más óptimas ya que la podrán tomar con una situación más real de la compañía.
6. Aplicar las NIIF nos llevan a tener Diferencias Temporarias ya sean estas Imponibles o Deducibles que según el caso se deberán liquidar o recuperar.

6. Bibliografía

- Normas Ecuatorianas de Contabilidad
- Normas Internacionales de Información Financiera
- Reglamento de Aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- www.adico.com.ec
- www.pwc.com
- www.adico.com.ec
- www.intelecto.com
- www.deloitte.com
- www.aciamericas.coop
- www.iasplus.com
- www.nicniif.org
- www.niif.es
- www.pwc.com Marzo 2009
- www.supercias.gov.ec
- www.avaluac.com
- www.derechoecuador.com



A

N

E

X

O

S

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros

Objetivo de los estados financieros

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Situación financiera

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Se definen como sigue:

- (a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- (b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- (c) Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Las definiciones de activo, pasivo y patrimonio neto, identifican sus características esenciales, pero no pretenden especificar las condiciones a cumplir para que tales elementos se reconozcan en el balance. Por tanto, ciertas partidas pueden caer en las definiciones, pero no se reconocerán como activos o pasivos en el balance, porque no cumplen las condiciones para su reconocimiento. En particular, la expectativa de que llegarán a, o saldrán, beneficios económicos de la entidad, debe tener el suficiente grado de certeza para cumplir la condición de

probabilidad del párrafo 83, a fin de permitir que se reconozca un activo o un pasivo.

Activos

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la entidad. Este potencial puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la entidad. Puede también tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción.

Usualmente, una entidad emplea sus activos para producir bienes o servicios capaces de satisfacer deseos o necesidades de los clientes. Puesto que estos bienes o servicios satisfacen tales deseos o necesidades, los clientes están dispuestos a pagar por ellos y, por tanto, a contribuir a los flujos de efectivo de la entidad. El efectivo, por sí mismo, rinde un servicio a la entidad por la posibilidad de obtener, mediante su utilización, otros recursos.

Pasivos

Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Un pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal. Este es normalmente el caso, por ejemplo, de las cuentas por pagar por bienes o servicios recibidos. No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de la entidad, por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales o

actuar de forma equitativa. Si, por ejemplo, la entidad decide, como medida política, atender a la rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del periodo normal de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también pasivos para la entidad.

Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo cuando se ha recibido el activo o la entidad entra en un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio. En este último caso, la naturaleza irrevocable del acuerdo significa que las consecuencias económicas del incumplimiento de la obligación, por ejemplo a causa de la existencia de una sanción importante, dejan a la entidad con poca o ninguna discrecionalidad para evitar la salida de recursos hacia la otra parte implicada en el acuerdo.

Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte. La cancelación de un pasivo actual puede llevarse a cabo de varias maneras, por ejemplo a través de:

- (a) pago de dinero;
- (b) transferencia de otros activos;
- (c) prestación de servicios;
- (d) sustitución de ese pasivo por otra deuda; o
- (e) conversión del pasivo en patrimonio neto.

Ciertos pasivos sólo pueden medirse utilizando un alto grado de estimación. Algunas entidades describen tales pasivos como provisiones.

Patrimonio neto

El patrimonio neto ha quedado definido como un residuo o resto, puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance. Por ejemplo, en una sociedad por acciones pueden mostrarse por separado los fondos aportados por los accionistas, las ganancias pendientes de distribución, las reservas específicas procedentes de ganancias y las reservas por ajustes para mantenimiento del capital. Tal clasificación puede ser relevante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en especial cuando indican restricciones, sean legales o de otro tipo, a la capacidad de la entidad para distribuir o aplicar de forma diferente su patrimonio neto.

Ingresos

La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos ordinarios como las ganancias. Los ingresos ordinarios surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

Entre las ganancias se encuentran, por ejemplo, las obtenidas por la venta de activos no corrientes.

Gastos

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento establecidos en el párrafo 83. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en cuestión en los totales del balance o del estado de resultados. La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede paliar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros

El concepto de probabilidad se utiliza, en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la entidad. El concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la entidad. La medición del grado de incertidumbre, correspondiente al flujo de los beneficios futuros, se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros

Reconocimiento de activos

Se reconoce un activo en el balance cuando es probable que se obtengan del mismo beneficio económico futuro para la entidad, y además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad.

Un activo no es objeto de reconocimiento en el balance cuando se considera improbable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro. En lugar de ello, tal transacción lleva al reconocimiento de un gasto en el estado de

resultados. Este tratamiento contable no implica que la intención de la gerencia, al hacer el desembolso, fuera otra que la de generar beneficios económicos en el futuro, o que la gerencia estuviera equivocada al hacerlo.

Reconocimiento de pasivos

Se reconoce un pasivo, en el balance, cuando es probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad. En la práctica, las obligaciones derivadas de contratos, en la parte proporcional todavía no cumplida de los mismos (por ejemplo las deudas por inventarios encargados pero no recibidos todavía), no se reconocen como tales obligaciones en los estados financieros. No obstante, tales deudas pueden cumplir la definición de pasivos y, supuesto que satisfagan las condiciones para ser reconocidas en sus circunstancias particulares, pueden quedar calificadas para su reconocimiento en los estados financieros.

Reconocimiento de ingresos

Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos de activos o decrementos de pasivos (por ejemplo, el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes y servicios, o el decremento en los pasivos resultante de la renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor).

Reconocimiento de gastos

Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo).

Los gastos se reconocen en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de gastos con ingresos, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros, si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos.

NIC 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Reconocimiento y medición

Estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF

Una entidad elaborará y presentará un *estado de situación financiera de conforme a las NIIF* en la *fecha de transición a las NIIF*. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

Políticas contables

Una entidad usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del primer periodo sobre el que informe según las NIIF.

Una entidad no aplicará versiones diferentes de las NIIF que estuvieran vigentes en fechas anteriores. Una entidad podrá aplicar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que en la misma se permita la aplicación anticipada.

Estimaciones

Las estimaciones de una entidad realizadas según las NIIF, en la fecha de transición, serán coherentes con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que estas estimaciones fueron erróneas.

Una entidad puede tener que realizar estimaciones conforme a las NIIF, en la fecha de transición, que no fueran requeridas en esa fecha según los PCGA anteriores. Para lograr coherencia con la NIC 10, dichas estimaciones hechas según las NIIF reflejarán las condiciones existentes

en la fecha de transición. En particular, las estimaciones realizadas en la fecha de transición a las NIIF, relativas a precios de mercado, tasas de interés o tasas de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha.

Presentación e información a revelar

Esta NIIF no contiene exenciones a los requerimientos de presentación e información a revelar de otras NIIF.

Información comparativa

Para cumplir con la NIC 1, los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad incluirán al menos tres estados de situación financiera, dos estados del resultado integral, dos estados de resultados separados (si se presentan), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas correspondientes, incluyendo información comparativa.

Algunas entidades presentan resúmenes históricos de datos seleccionados, para periodos anteriores a aquél en el cual presentan información comparativa completa según las NIIF. Esta NIIF no requiere que estos resúmenes cumplan con los requisitos de reconocimiento y medición de las NIIF. Además, algunas entidades presentan información comparativa conforme a los PCGA anteriores, así como la información comparativa requerida por la NIC 1. En los estados financieros que contengan un resumen de datos históricos o información comparativa conforme a los PCGA anteriores, la entidad:

- (a) identificará de forma destacada la información elaborada según PCGA anteriores como no preparada conforme a las NIIF; y
- (b) revelará la naturaleza de los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con las NIIF. La entidad no necesitará cuantificar dichos ajustes.

NIC 2 Inventarios

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

Inventarios son activos:

- (a) mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.

Costos de adquisición

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Costos de transformación

Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Fórmulas de cálculo del costo

El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente,

que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad. NIC 2

Valor neto realizable

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

No se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción, en el precio de las materias primas, indique que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto realizable, se rebajará su importe en libros hasta cubrir esa diferencia. En estas circunstancias, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado. NIC 2

Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios asignados a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias.

Definiciones.

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados continuación se especifica:

- *Ganancia contable* es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.
- *Ganancia (pérdida) fiscal* es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).
- *Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias* es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.
- *Impuesto corriente* es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo.
- *Pasivos por impuestos diferidos* son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
- *Activos por impuestos diferidos* son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:
 - (a) las diferencias temporarias deducibles;
 - (b) la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
 - (c) la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.

➤ *Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser:*

(a) *diferencias temporarias imponibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o

(b) *diferencias temporarias deducibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

La *base fiscal* de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.

Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos

Diferencias temporarias imponibles

Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por:

(a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o

(b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(i) no es una combinación de negocios; y

(ii) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que

la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imposables excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos. Por lo anterior, esta Norma exige el reconocimiento de todos los pasivos por impuestos diferidos, salvo en determinadas circunstancias.

Activos contabilizados por su valor razonable

Las NIIF permiten o requieren que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean objeto de revaluación (véase, por ejemplo, la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, la NIC 38 *Activos Intangibles*, la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* y la NIC 40 *Propiedades de Inversión*).

La diferencia entre el importe en libros de un activo revaluado y su base fiscal, es una diferencia temporaria, y da lugar por tanto a un activo o pasivo por impuestos diferidos. Esto se cumple incluso cuando:

- (a) la entidad no desea disponer del activo. En estos casos, el importe en libros revaluado se recuperará mediante el uso, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en periodos futuros; o
- (b) se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la disposición de los activos se reinvierta en otros similares.

En estos casos el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.

Reconocimiento inicial de un activo o pasivo

En el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo puede surgir una diferencia temporaria, si, por ejemplo, una parte o la totalidad del costo de un activo no es deducible a efectos fiscales. El método de contabilización de esta diferencia temporaria dependerá de la naturaleza de la transacción que haya llevado al reconocimiento inicial del activo o del pasivo

Diferencias temporarias deducibles

Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, por causa de 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 diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

- (a) no es una combinación de negocios; y
- (b) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Medición

Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado.

La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, al final del periodo sobre el que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos.

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

- *Importe en libros* es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
- *Costo* es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la otra contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otros NIIF, por ejemplo la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*.
- *Importe depreciable* es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
- *Depreciación* es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
- *Valor específico para una entidad* es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.
- *Valor razonable* es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas,

en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- Una *pérdida por deterioro* es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.
- Las *propiedades, planta y equipo* son los activos tangibles que:
 - posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
 - se esperan usar durante más de un periodo.
- Importe recuperable, es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.
- El *valor residual* de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, 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.
- *Vida útil* es:
 - (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
 - (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

Costos iniciales

Algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de propiedades, planta y equipo no incrementa los beneficios económicos que proporcionan las partidas de propiedades, planta y equipo existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos.

Costos posteriores

De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 7, la entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos.

Medición en el momento del reconocimiento

Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

Componentes del costo

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- (a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
- (b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

Medición del costo

El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.

El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si (a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa, o (b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable.

Método de depreciación

El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias

Objetivo

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

- **Ingreso** de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.
- **Valor razonable** es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.

Los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la entidad, por cuenta propia. Las cantidades recibidas por cuenta de terceros, tales como impuestos sobre las ventas, sobre productos o servicios o sobre el valor añadido, no constituyen entradas de beneficios económicos para la entidad y no producen aumentos en su

patrimonio. Por tanto, tales entradas se excluirán de los ingresos de actividades ordinarias. De la misma forma, en una relación de comisión, entre un principal y un comisionista, las entradas brutas de beneficios económicos del comisionista incluyen importes recibidos por cuenta del principal, que no suponen aumentos en el patrimonio de la entidad. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias. En vez de ello, el ingreso es el importe de la comisión.

Medición de los ingresos de actividades ordinarias

La medición de los ingresos de actividades ordinarias debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

En la mayoría de los casos, la contrapartida revestirá la forma de efectivo o equivalentes al efectivo, y por tanto el ingreso de actividades ordinarias se mide por la cantidad de efectivo o equivalentes al efectivo, recibidos o por recibir. No obstante, cuando la entrada de efectivo o de equivalentes al efectivo se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad nominal de efectivo cobrada o por cobrar. Por ejemplo, la entidad puede conceder al cliente un crédito sin intereses o acordar la recepción de un efecto comercial, cargando una tasa de interés menor que la del mercado, como contrapartida de la venta de bienes.

La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso de actividades ordinarias por intereses,

Identificación de la transacción

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación.

Venta de bienes

Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- (b) la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- (c) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- (d) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- (e) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán sólo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

NIC 19 BENEFICIO A EMPLEADOS

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar respecto de los beneficios de los empleados. La Norma requiere que una entidad reconozca:

- (a) un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro; y
- (b) un gasto cuando la entidad ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios en cuestión.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

- *Los beneficios a los empleados* comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.
- *Los beneficios a los empleados a corto plazo*, son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) cuyo pago ha de ser liquidado en el término de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el que los empleados hayan prestado los servicios que les otorgan esos beneficios.
- *Beneficios por terminación* son los beneficios a los empleados a pagar como consecuencia de:
 - la decisión de la entidad de resolver el contrato del empleado antes de la edad normal de retiro; o
 - la decisión de un empleado de aceptar voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.
- El *valor presente de las obligaciones por beneficios definidos* es el valor presente, sin deducir activo alguno perteneciente al plan, de

los pagos futuros esperados que son necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo corriente y en los anteriores.

Beneficios a los empleados a corto plazo

Los beneficios a corto plazo a los empleados comprenden partidas tales como las siguientes:

- (a) sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social;
- (b) permisos retribuidos a corto plazo (tales como los derechos por permisos remunerados o los permisos remunerados por enfermedad), cuando se espere que éstos deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el que los empleados hayan prestado los servicios;
- (c) participación en ganancias e incentivos, pagaderos dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el que los empleados han prestado los servicios correspondientes; y
- (d) beneficios no monetarios a los empleados actuales (tales como atenciones médicas, alojamiento, automóviles y entrega de bienes y servicios gratuitos o parcialmente subvencionados).

La contabilización de los beneficios a corto plazo a los empleados es generalmente inmediata, puesto que no es necesario plantear ninguna hipótesis actuarial para medir las obligaciones o los costos correspondientes, y por tanto no existe posibilidad alguna de ganancias o pérdidas actuariales. Además, las obligaciones por beneficios a corto plazo a los empleados se miden sin descontar los importes resultantes.



11

Reconocimiento y medición

Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo contable, ésta reconocerá el importe (sin descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios:

- (a) como un pasivo (gasto devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, la entidad reconocerá la diferencia como un activo (pago anticipado de un gasto), en la medida que el pago por adelantado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo; y
- (b) como un gasto, a menos que otra Norma exija o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (ver, por ejemplo la NIC 2 *Inventarios*, y la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*).

Reconocimiento y medición

El importe reconocido como un pasivo por otros beneficios a largo plazo a los empleados será el importe total neto resultante de las siguientes partidas:

- (a) el valor presente de la obligación por beneficios definidos al final del periodo sobre el que se informa
- (b) menos el valor razonable, al final del periodo sobre el que se informa, de los activos del plan (si los hubiera) con los cuales se liquidan directamente las obligaciones.

NIC 23 Costos por Préstamos

Principio básico

Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos.

Definiciones

Esta Norma utiliza los siguientes términos con un significado que a continuación se especifica:

- **Son costos por préstamos** los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.
- **Un activo apto**, es aquel el que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta.

Los costos por préstamos pueden incluir:

- (a) el gasto por intereses calculado utilizando el método de la tasa de interés efectiva de la forma descrita en la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*;
- (b) [eliminado]
- (c) [eliminado]
- (d) las cargas financieras relativas a los arrendamientos financieros reconocidos de acuerdo con la NIC 17 *Arrendamientos*; y
- (e) las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos por intereses.

Dependiendo de las circunstancias, cualquiera de los siguientes podrían ser activos aptos:

- (a) inventarios
- (b) fábricas de manufactura.
- (c) instalaciones de producción eléctrica;
- (d) activos intangibles;
- (e) propiedades de inversión.

Los activos financieros, y los inventarios que son manufacturados, o producidos de cualquier otra forma en periodos cortos. Los activos que ya están listos para el uso al que se les destina o para su venta no son activos aptos.

Reconocimiento

Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, como parte del costo de dichos activos. Una entidad deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos.

Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, se incluyen en el costo de dichos activos. Estos costos por préstamos se capitalizarán, como parte del costo del activo, siempre que sea probable que den lugar a beneficios económicos futuros para la entidad y puedan ser medidos con fiabilidad.

Exceso del importe en libros del activo apto sobre el importe recuperable

Cuando el importe en libros o el costo final del activo apto exceda a su importe recuperable o a su valor neto realizable, el importe en libros se reducirá o se dará de baja de acuerdo con las exigencias de otras Normas. En ciertos casos, el importe reducido o dado de baja se recupera y se puede reponer, de acuerdo con las citadas Normas.

NIC 32 INSTRUMENTOS FINANCIEROS (PRESENTACIÓN)

El objetivo de esta Norma es establecer principios para presentar los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio y para compensar activos y pasivos financieros.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados continuación se especifica:

- *Un instrumento financiero es cualquier contrato que dé lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad.*
- *Un activo financiero es cualquier activo que sea:*
 - (a) efectivo;
 - (b) un instrumento de patrimonio de otra entidad;
 - (c) un derecho contractual:
 - (d) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad
- *Un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea:*
 - (a) una obligación contractual:
 - (b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

Los instrumentos de patrimonio propio de la entidad no incluyen los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio, instrumentos que imponen una obligación a la entidad de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y que se clasifican como instrumentos de patrimonio, o los instrumentos que son

contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

Como excepción, un instrumento que cumpla la definición de un pasivo financiero se clasificará como un instrumento de patrimonio, si tiene todas las características.

Presentación

El emisor de un instrumento financiero lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo financiero, de activo financiero y de instrumento de patrimonio.

Compensación de activos financieros con pasivos financieros

Un activo y un pasivo financiero serán objeto de compensación, de manera que se presente en el estado de situación financiera su importe neto, cuando y sólo cuando la entidad:

- (a) tenga, en el momento actual, el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y
- (b) tenga la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

En la contabilización de una transferencia de un activo financiero que no cumpla las condiciones para su baja en cuentas, la entidad no compensará el activo transferido con el pasivo asociado

Esta Norma requiere la presentación de los activos y pasivos financieros por su importe neto, cuando al hacerlo se reflejen los flujos de efectivo futuros esperados por la entidad por la liquidación de dos o más instrumentos financieros separados. Cuando la entidad tiene el derecho a

recibir o pagar un único importe, y la intención de hacerlo, posee efectivamente un único activo financiero o pasivo financiero. En otras circunstancias, los activos y los pasivos financieros se presentarán por separado unos de otros, dentro de las clasificaciones que resulten coherentes con sus características de derechos u obligaciones de la entidad.

Intereses, dividendos, pérdidas y ganancias

Los intereses, dividendos, y pérdidas y ganancias relativas a un instrumento financiero o a un componente del mismo, que sea un pasivo financiero, se reconocerán como ingresos o gastos en el resultado del ejercicio. Las distribuciones a los tenedores de un instrumento de patrimonio serán cargadas por la entidad directamente contra el patrimonio, por una cuantía neta de cualquier beneficio fiscal relacionado. Los costos de transacción que correspondan a cualquier partida del patrimonio se tratarán contablemente como una deducción del patrimonio, por un importe neto de cualquier beneficio fiscal relacionado.

Son ejemplos comunes de activos financieros que representan un derecho contractual a recibir efectivo en el futuro, y de los correspondientes pasivos financieros que representan una obligación contractual de entregar efectivo en el futuro, los siguientes:

- (a) cuentas por cobrar y por pagar de origen comercial;
- (b) pagarés por cobrar y por pagar;
- (c) préstamos por cobrar y por pagar; y
- (d) obligaciones o bonos por cobrar y por pagar.

En cada caso, el derecho contractual a recibir (o la obligación de pagar) efectivo que una de las partes tiene, se corresponde con la obligación de pago (o el derecho de cobro) de la otra parte.

NIC 36 DETERIORO DE ACTIVOS

Objetivo

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

- Un mercado activo es un mercado en el que se dan todas las siguientes condiciones:
 - las partidas negociadas en el mercado son homogéneas; normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores; y los precios están disponibles al público.
- Depreciación (Amortización) es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
- Unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también.

(a) Comprobar anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en

distintas fechas. No obstante, si dicho activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el periodo anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

(b) Comprobar anualmente el deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios

Una pérdida por deterioro del valor asociada a un activo no revaluado se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado se reconocerá en otro resultado integral, en la medida en que el deterioro de valor no exceda el importe del superávit de revaluación para ese activo. Esta pérdida por deterioro del valor correspondiente a un activo revaluado reduce el superávit de revaluación de ese activo.

Cuando el importe estimado de una pérdida por deterioro del valor sea mayor que el importe en libros del activo con el que se relaciona, la entidad reconocerá un pasivo si, y sólo si, estuviese obligada a ello por otra Norma.

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustarán en los periodos futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Si se reconoce una pérdida por deterioro del valor, se determinarán también los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con ella, mediante la comparación del importe en libros revisado del activo con su base fiscal, de acuerdo con la NIC 12

Unidades generadoras de efectivo y plusvalía

Los párrafos 66 a 108 y el Apéndice C establecen los requerimientos para identificar las unidades generadoras de efectivo a las que pertenecen los activos, para determinar el importe en libros de las unidades generadoras de efectivo y de la plusvalía y para reconocer las pérdidas por deterioro del valor que les correspondan.

Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo).

El importe recuperable de un activo individual no podrá ser determinado cuando:

- (a) el valor en uso del activo no pueda estimarse como próximo a su valor razonable menos los costos de venta (por ejemplo, cuando los flujos de efectivo futuros por la utilización continuada del activo no puedan determinarse por ser insignificantes); y
- (b) el activo no genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las producidas por otros activos.

Importe recuperable e importe en libros de una unidad generadora de efectivo

Por razones prácticas, el importe recuperable de una unidad generadora de efectivo se determina, en ocasiones, después de tener en consideración los activos que no son parte de la propia unidad (por ejemplo, cuentas por cobrar u otros activos financieros) o pasivos que se hayan reconocido (por ejemplo, cuentas por pagar, pensiones y otras provisiones). En estos casos, el importe en libros de la unidad

generadora de efectivo se incrementará por el importe en libros de estos activos y se disminuirá por el importe en libros de los pasivos.

Pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido la plusvalía o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades). La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden:

- (a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y
- (b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

Reversión de las pérdidas por deterioro

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. Si este fuera el caso, se aumentará el importe en libros del activo hasta su importe recuperable, excepto lo dispuesto en el párrafo Ese incremento es una reversión de una pérdida por deterioro del valor.

NIC 39 INSTRUMENTOS FINANCIEROS (RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN)

Objetivo

El objetivo de esta Norma es el establecimiento de principios para el reconocimiento y la medición de los activos financieros y pasivos financieros, así como de algunos contratos de compra o venta de partidas no financieras.

Definiciones

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

Definición de un derivado

Un instrumento derivado (o un derivado) es un instrumento financiero u otro contrato dentro del alcance de esta Norma que cumple las tres características siguientes:

- (a) su valor cambia en respuesta a los cambios en una tasa de interés especificada, en el precio de un instrumento financiero, en el de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio, en un índice de precios o de tasas de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio o en función de otra variable, que en el caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato (a veces se denomina "subyacente" a esta variable);
- (b) no requiere una inversión inicial neta, o sólo obliga a realizar una inversión inicial neta inferior a la que se requeriría para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado; y
- (c) se liquidará en una fecha futura.

Definiciones de cuatro categorías de instrumentos financieros

Un *activo financiero* o un *pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados* es un activo financiero o un pasivo financiero que cumple alguna de las siguientes condiciones:

- (a) Se clasifica como mantenido para negociar.
- (b) Desde el momento del reconocimiento inicial, ha sido designado por la entidad para contabilizarlo al valor razonable con cambios en resultados.

Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento son activos financieros no derivados cuyos cobros son de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos, y además la entidad tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento:

- (a) los que, en el momento de reconocimiento inicial, la entidad haya designado para contabilizar al valor razonable con cambios en resultados;
- (b) los que la entidad haya designado como activos disponibles para la venta; y
- (c) los que cumplan con la definición de préstamos y partidas por cobrar.

Una entidad no podrá clasificar ningún activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento cuando, durante el periodo corriente o en los dos precedentes, haya vendido o reclasificado un importe de inversiones mantenidas hasta el vencimiento que no sea insignificante (en relación con el importe total de inversiones mantenidas hasta el vencimiento) en ventas.

Préstamos y partidas por cobrar son activos financieros no derivados cuyos cobros son fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo y que son distintos de:

(a) los que la entidad tenga la intención de vender inmediatamente o en un futuro próximo, que serán clasificados como mantenidos para negociar y los que la entidad, en el momento del reconocimiento inicial, haya designado para su contabilización al valor razonable con cambios en resultados;

(b) los que la entidad designe en el momento de reconocimiento inicial como disponibles para la venta; o

(c) los que no permitan al tenedor la recuperación sustancial de toda la inversión inicial, por circunstancias diferentes a su deterioro crediticio, que serán clasificados como disponibles para la venta.

Derivados implícitos

Un derivado implícito se separará del contrato anfitrión, y se tratará contablemente como un derivado, según establece esta Norma, si y solo si:

(a) las características económicas y los riesgos inherentes al derivado implícito no están relacionados estrechamente con los correspondientes al contrato anfitrión;

(b) un instrumento separado con las mismas condiciones del derivado implícito cumpliría con la definición de un derivado; y

(c) el instrumento híbrido (combinado) no se mide al valor razonable con cambios en resultados (es decir, un derivado que se encuentre implícito en un activo o pasivo financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados del periodo, no se separará).

Reconocimiento inicial

Una entidad reconocerá un activo o un pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y sólo cuando, se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión.

Medición inicial de activos y pasivos financieros

Al reconocer inicialmente un activo o un pasivo financiero, una entidad lo medirá por su valor razonable más, en el caso de un activo o un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.

Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros

Una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos estén deteriorados. Si tal evidencia existiese, la entidad determinará el importe de cualquier pérdida por deterioro del valor (para activos financieros contabilizados al costo amortizado), en el 66 (para los contabilizados al costo) o en el 67 (para los disponibles para la venta).

Activos financieros llevados al costo amortizado

Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor de préstamos, de partidas por cobrar o de inversiones mantenidas hasta el vencimiento que se contabilizan al costo amortizado, el importe de la pérdida se medirá como la diferencia entre el importe en libros del activo y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido), descontados con la tasa de interés efectiva original del activo financiero (es decir, la tasa de interés efectiva computada en el momento del reconocimiento inicial). El importe en libros del activo se reducirá directamente, o mediante una cuenta correctora. El importe de la pérdida se reconocerá en el resultado del periodo.

Activos financieros llevados al costo

Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor sobre un instrumento de patrimonio no cotizado, que no se contabiliza al valor razonable porque éste no puede ser medido con fiabilidad, o sobre un instrumento derivado al que esté vinculado y que deba ser liquidado mediante la entrega de dichos instrumento de patrimonio no cotizado, el importe de la pérdida por deterioro del valor será la diferencia entre el importe en libros del activo financiero y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados descontados con la tasa actual de rentabilidad del mercado para activos financieros similares. Dichas pérdidas por deterioro no se podrán revertir.

Activos financieros disponibles para la venta

Cuando un descenso en el valor razonable de un activo financiero disponible para la venta haya sido reconocido en otro resultado integral y exista evidencia objetiva de que el activo ha sufrido deterioro, la pérdida acumulada que haya sido reconocida en otro resultado integral se reclasificará del patrimonio al resultado como un ajuste por reclasificación, aunque el activo financiero no haya sido dado de baja.

Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo, que correspondan a la inversión en un instrumento de patrimonio clasificado como disponible para la venta, no se revertirán a través del resultado del periodo.

Si en un periodo posterior, el valor razonable de un instrumento de deuda clasificado como disponible para la venta se incrementase, y este incremento pudiese ser objetivamente relacionado con un suceso ocurrido después que la pérdida por deterioro de valor fuese reconocida en el resultado del periodo, tal pérdida se revertirá reconociendo el importe de la reversión en el resultado del periodo.