

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

ESTIMACIÓN DE LOS EFECTOS CONTABLES Y
TRIBUTARIOS DEL CAMBIO EN EL TRATAMIENTO DE LOS
INGRESOS AL APLICAR LA NUEVA NORMA NIIF 15 EN
REEMPLAZO DE LA NIC 18 PARA UNA IMPORTADORA DE
PRODUCTOS DE FERRETERÍA.

AUTORA:

ARELLANO LÓPEZ DANIELA BERIOSKA

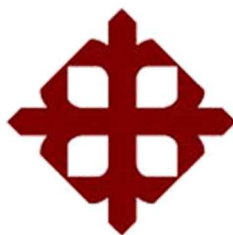
TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

ING. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

Guayaquil, Ecuador

9 de marzo del 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: ARELLANO LÓPEZ DANIELA BERIOSKA como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.

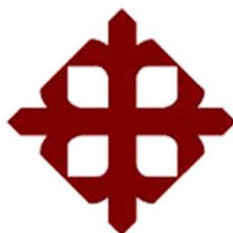
TUTOR:

ING. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

DECANA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS

ING. NANCY WONG LABORDE, PH.D.

Guayaquil, a los 9 días del mes de marzo del año 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo Arellano López Daniela Berioska

DECLARO QUE:

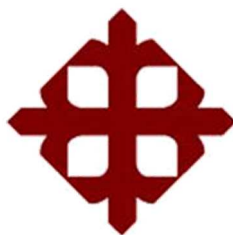
El Trabajo de Titulación “Estimación de los Efectos Contables y Tributarios del cambio en el tratamiento de los Ingresos al aplicar la Nueva Norma NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18 para una Importadora de Productos de Ferretería.” previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 9 días del mes de marzo del año 2017

LA AUTORA:

ARELLANO LÓPEZ DANIELA
BERIOSKA



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Yo Arellano López Daniela Berioska

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Estimación de los Efectos Contables y Tributarios del cambio en el tratamiento de los Ingresos al aplicar la Nueva Norma NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18 para una Importadora de Productos de Ferretería.”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 9 días del mes de marzo del año 2017

LA AUTORA:

ARELLANO LÓPEZ DANIELA BERIOSKA

REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND web interface. The browser address bar shows the URL: <https://secure.urkund.com/view/25715499-752656-761896#q1bKLVayijYyMlvVUSrOTM/LTMtMTsxLTIWYmTAzMdA0tTS1MDQwMjK3NDeysLA0rwUA>. The user is identified as Fabian Andres Delgado Loor. The document details on the left include: **Dokument**: ARELLANO_DANIELA_FINAL.docx (D25937150), **Inskickat**: 2017-02-21 17:26 (-05:00), **Mottagare**: fabian.delgado.ucsg@analysis.urkund.com, and **Meddelande**: ARELLANO_LOPEZ_DANIELA_FINAL. The main content area shows a document preview with the text: "13% av det här c:a 44 sidor stora dokumentet består av text som också förekommer i 1 st källor." On the right, a list of sources is shown under the heading "Källförteckning Markeringar". The sources include: "ARELLANO_DANIELA_FINAL.docx", "Fabio Catagua NIIF 15.doc", and "https://www.bce.es/doue/2016/295/L00019-00073.pdf". Below the list, there are sections for "Alternativa källor" and "Oanvända källor". The bottom of the interface shows a navigation bar with "0 Varningar", "Återställ", "Exportera", and "Skicka". The document preview area is split into two panes, both showing the text: "INTRODUCCION En un entorno globalizado que cambia constantemente, los países deben integrarse a los pasos que dan las otras naciones para no quedarse atrás en el mercado internacional. Uno de estos pasos que han tomado varios países, es la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, es así que para inicios de 2017 este marco de normas contables se aplica de manera obligatoria en 114 países y en 24 es opcional. Las NIIF son emitidas por el IASB, institución que revisa constantemente las normas en conjunto con el FASB, ente emisor de las normas contables de Estados Unidos (FAS). Producto de estas revisiones, el IASB noto que los requerimientos de reconocimiento de los ingresos de las NIIF proporcionaban guías limitadas que dificultaban la aplicación de este tratamiento en transacciones complejas."

Link: <https://secure.urkund.com/view/25715499-752656-761896#q1bKLVayijYyMlvVUSrOTM/LTMtMTsxLTIWYmTAzMdA0tTS1MDQwMjK3NDeysLA0rwUA>

TUTOR:

ING. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

AGRADECIMIENTO

Gracias Dios por esta meta lograda, te agradezco tanto. Quiero agradecer a mis padres por haberme proporcionado la mejor educación y ese esfuerzo que hacían por mí para darme todo lo que necesitaba para salir adelante en mis estudios, a mi Madre y a mi Padre que sin ellos no hubiese cumplido esta meta, gracias mamá por haberme enseñado lo que es el esfuerzo, el trabajo, la paciencia. Agradezco a mi mami que aunque este lejos, ella siempre ha estado pendiente de mis estudios y muchas gracias por el apoyo que siempre me ha dado y esta alegría también va por ella. Agradezco a mi Tutor Fabián Delgado, que con su ayuda y conocimientos se pudo realizar este proyecto.

Daniela Berioska Arellano López

DEDICATORIA

Este trabajo de titulación de la carrera se lo dedico especialmente a mi Mamá, pues ella fue el pilar más importante para la construcción de mi vida profesional que sentó en mí esas bases de responsabilidad y de superación.

Gracias Dios por darme la mejor mamá del mundo.

Daniela Berioska Arellano López



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

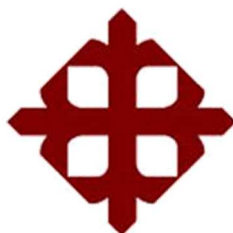
ING. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

TUTOR

ING. NANCY WONG LABORDE, PH.D.

DECANA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS

ING. OMAR JURADO
COORDINADOR DE ÁREA



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACION

ING. DELGADO LOOR, FABIÁN ANDRÉS, MBA.

TUTOR

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE GENERAL.....	X
ÍNDICE DE TABLAS	XII
ÍNDICE FIGURAS.....	XIII
RESUMEN.....	XIV
INTRODUCCIÓN.....	15
SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	16
FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	17
OBJETIVO GENERAL.....	17
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	18
CAPÍTULO 1	19
MARCO TEÓRICO	19
1.1 EMISORES DE NORMAS DE CONTABILIDAD.....	19
1.2 ANTECEDENTES PARA EVOLUCIÓN DE LA NIC 18 A LA NIIF 15	21
1.3 REQUERIMIENTOS PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15.....	24
1.3.1 ETAPA 1: IDENTIFICAR EL CONTRATO (O CONTRATOS) CON EL CLIENTE.....	25
1.3.2 ETAPA 2: IDENTIFICAR LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO EN EL CONTRATO	29
1.3.3 ETAPA 3: DETERMINAR EL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN	32
1.3.4 ETAPA 4: ASIGNAR EL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN ENTRE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO DEL CONTRATO	36
1.3.5 ETAPA 5: RECONOCER EL INGRESO DE ACTIVIDADES ORDINARIAS CUANDO (O A MEDIDA QUE) LA ENTIDAD SATISFACE UNA OBLIGACIÓN DE DESEMPEÑO	37
1.3.6 REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	39
1.3.7 PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 15.....	40
1.4 POSIBLES EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF 15.....	41
1.5 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES	42
CAPÍTULO 2.....	43
MARCO METODOLÓGICO.....	43
2.1 MÉTODOS DEL NIVEL TEÓRICO	43
2.1.1 MÉTODOS DEL NIVEL EMPÍRICO.....	44
2.1.2 MÉTODOS ESTADÍSTICOS MATEMÁTICOS	45
2.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	45

2.2.1 ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN (EXPLORATORIA, EXPLICATIVA, TRANSFORMADORA)	46
2.3 POBLACIÓN Y MUESTRA	48
2.4 NOVEDAD DE LO QUE SE INVESTIGA	48
2.5 SIGNIFICACIÓN SOCIAL Y PERTINENCIA DE LO QUE SE INVESTIGA	49
2.6 SIGNIFICACIÓN PRÁCTICA DE LO QUE SE INVESTIGA.....	49
2.7 ESTRUCTURA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN.....	50
CAPÍTULO 3.....	52
3.1 OBJETO DE INVESTIGACIÓN.....	52
3.2 ENTREVISTAS PARA EL DIAGNOSTICO DEL OBJETO DE LA INVESTIGACIÓN.....	54
3.2.1 FASE 1 DE LA ENTREVISTA.....	55
3.2.2 FASE 2 DE LA ENTREVISTA.....	63
3.2.3 FASE 3 DE LA ENCUESTA.....	65
3.3 INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS MEDIANTE LOS MÉTODOS PLANTEADOS.....	67
CAPÍTULO 4.....	68
4.1 PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA.....	68
4.1.1 CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DE LA PROPUESTA.....	68
4.1.1.1ANÁLISIS DEL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Y EL ESTADO DE RESULTADO DE LA COMPAÑÍA	69
4.1.1.2 REVISIÓN DE LAS POLÍTICAS Y ESTIMACIONES CONTABLES	75
4.1.1.3DETERMINACIÓN DE LOS RUBROS AFECTADOS SEGÚN LOS ESCENARIOS PLANTEADOS EN LA IFRS 15.....	75
4.1.1.4 PROPUESTA DE CAMBIOS Y RE EXPRESIÓN DE EEFF O INFORMACIÓN A REVELAR EN HECHOS SUBSECUENTES AL PERIODO SOBRE EL QUE SE EVALÚA	77
4.1.1.5 DISEÑO Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA	78
4.1.1.6 DISEÑO DE PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS ORDINARIOS	83
4.1.1.7 TRANSICIÓN.....	85
4.1.1.8 CONSIDERACIONES SOBRE LAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS REFERENTES A LA APLICACIÓN DE LA IFRS 15	85
CONCLUSIONES	87
RECOMENDACIONES.....	89
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	90
APÉNDICES.....	91

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1: OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES.....	42
TABLA 2: ALCANCE DE INVESTIGACIÓN.....	46
TABLA 3: ENTREVISTA 1 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD	55
TABLA 4: ENTREVISTA 2 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD	56
TABLA 5: ENTREVISTA 3 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD	57
TABLA 6: ENTREVISTA 4 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD	58
TABLA 7: ENTREVISTA 5 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD	59
TABLA 8: RESULTADOS ESTADÍSTICOS DE LA 1RA PREGUNTA ENTREVISTAS	60
TABLA 9: RESULTADOS ESTADÍSTICOS DE LA 2DA PREGUNTA ENTREVISTAS	61
TABLA 10: RESULTADOS ESTADÍSTICOS DE LA 3RA PREGUNTA ENTREVISTAS	62
TABLA 13: ANÁLISIS DEL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE LA IMPORTADORA	69
TABLA 14: ESTADO DE RESULTADOS.....	72
TABLA 15: ANÁLISIS DE INGRESOS.....	74
TABLA 16: RUBROS AFECTADOS SEGÚN ESCENARIOS PLANTEADOS EN LA IFRS 15	76
TABLA 17: ANÁLISIS DE INFORMACIÓN SEGREGADA DE LA GESTIÓN COMERCIAL Y TÉCNICA	76
TABLA 18: VALORES ESPERADOS CALCULADOS A LOS RIESGOS IDENTIFICADOS	77
TABLA 19: ASIENTO CONTABLE 1.....	77
TABLA 20: ASIENTO CONTABLE 2.....	78
TABLA 21: ASIENTO CONTABLE 3.....	78

ÍNDICE FIGURAS

FIGURA 1: REQUERIMIENTOS PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF15	25
FIGURA 2: IDENTIFICAR LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO EN EL CONTRATO.....	32
FIGURA 3: EL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN.....	35
FIGURA 4: EL RECONOCIMIENTO DEL INGRESO DE ACTIVIDADES ORDINARIAS CUANDO LA ENTIDAD SATISFACE UNA OBLIGACIÓN DE DESEMPEÑO	39
FIGURA 5: INFORMACIÓN DE LA IMPORTADORA DE PRODUCTOS DE FERRETERÍA.	53
FIGURA 6: RESULTADOS DE ENTREVISTA 1.....	60
FIGURA 7: RESULTADOS DE ENTREVISTA 1.....	61
FIGURA 8: RESULTADOS DE ENTREVISTA 1.....	62
FIGURA 9: PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA	69
FIGURA 10: PROCEDIMIENTO PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS ORDINARIOS ACORDE IFRS 15.....	84

RESUMEN

Mediante el siguiente trabajo investigativo, se ha recopilado información relevante acerca del funcionamiento contable de la organización, se ha delimitado los presupuestos teóricos en base a los cuales la normativa emitida por el instituto para fecha de aplicación (2017 en adelante), acerca de los ingresos ordinarios debe ser considerada en las instancias contables y financieras de las compañías que tengan la obligatoriedad y exigencia de revelar información. Mediante la aplicación de la norma contable bajo el marco NIIF 15 se establecen los lineamientos principales para la identificación de los contratos con los clientes, las obligaciones de desempeño contenidas en dichos contratos, la determinación de los precios de transferencia, la asignación de los precios de las transacciones de las obligaciones de desempeño separadas y finalmente el reconocimiento de los ingresos ordinarios como la entidad satisface la obligación de desempeño.

Dichos lineamientos han establecido un cambio o suponen un cambio en las políticas contables y las estimaciones acerca del mismo rubro, entonces las organizaciones no deben, solamente recopilar y analizar información relevante acerca del giro del negocio en el cual se desenvuelven, sino también verificar el estado actual en la contratación o los tipos de contratos que tienen para con sus clientes, establecer un nivel de satisfacción de la obligación de desempeño y reconocer de acuerdo a lo indicado a la normativa el ingreso en el periodo correspondiente, el cual se basa en el principio del devengo.

Para el presente trabajo investigativo se ha analizado la aplicabilidad de esta norma, poniendo mayor énfasis en las garantías técnicas asociadas a los productos suministradas a los clientes en una compañía que comercializa artículos de ferretería, se ha establecido el aporte por el cual la organización aun no puede reconocer completamente el ingreso, y se han propuesto los mecanismos para el reconocimiento del mismo y su impacto en los estados financieros como lo indica la normativa contable.

Palabras claves: Ingresos, Contabilidad, Reconocimiento, Estados Financieros, Razonabilidad, Obligaciones de desempeño.

INTRODUCCIÓN

En un entorno globalizado que cambia constantemente, los países deben integrarse a los pasos que dan las otras naciones para no quedarse atrás en el mercado internacional. Uno de estos pasos que han tomado varios países, es la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera; es así que para inicios de 2017 este marco de normas contables se aplica de manera obligatoria en 114 países y en 24 es opcional.

Las NIIF son emitidas por el IASB, institución que revisa constantemente las normas en conjunto con el FASB, ente emisor de las normas contables de Estados Unidos (FAS). Producto de estas revisiones, el IASB notó que los requerimientos de reconocimiento de los ingresos de las NIIF proporcionaban guías limitadas que dificultaban la aplicación de este tratamiento en transacciones complejas, razón por la cual decide emitir la NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18 y NIC 11, norma que entrará en vigencia en el año 2018.

Este cambio de normas podría suponer innovaciones financieras y tributarias en las empresas, por esta razón deben estar preparadas y evaluar desde ya los posibles impactos financieros y tributarios que podrían traer consigo este nuevo tratamiento de los ingresos. En este sentido, con el presente trabajo de titulación se busca estimar los efectos contables y tributarios de la aplicación de la nueva norma en una empresa Importadora de productos de ferretería, con el propósito de elaborar una guía práctica para los usuarios de esta industria.

SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

En el párrafo IN4 de la NIIF 15, los criterios para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias de la NIC 18 diferían de los Principios Contables Generalmente Aceptados de Estados Unidos, y teniendo en cuenta que los ingresos de actividades ordinarias representan un dato importante en la evaluación de la situación financiera de las empresas, decide trabajar en conjunto con el FASB para mejorar dichas normas. (IASB, 2014)

Es por esto que en el Libro Rojo de las NIIF (edición 2016) se indica que los requerimientos de reconocimiento de los ingresos del IASB (NIC 11 y NIC 18) proporcionaban guías limitadas que dificultaban la aplicación de este tratamiento en transacciones complejas, las cuales si estaban contempladas en los principios contables de Estados Unidos emitidos por el FASB sin embargo este marco normativo contaba con numerosos lineamientos para la contabilización en sectores específicos lo que ocasionaba que transacciones económicamente similares se registren de manera diferente en la contabilidad.

Por esta razón ambos organismos desarrollaron requerimientos comunes para el tratamiento contable de los ingresos, con el objetivo de:

- Eliminar inconsistencias o falencias en las normas anteriores
- Definir un marco más sólido para abordar todo tipo de transacción de ingresos de actividades ordinarias
- Conciliar las prácticas contables referentes al reconocimiento del ingreso entre las empresas de los distintos sectores económicos
- Proporcionar al lector del estado financiero información más útil respecto a los ingresos de las compañías
- Conciliar los requerimientos contables entre las normas del IASB y los principios del FASB

Resultado de esta convergencia el IASB emite la NIIF 15, donde se establecen los principios para la contabilización, presentación y revelación de los ingresos de actividades ordinarias y los flujos de efectivo que surgen de los contratos con clientes y se reemplazan los requerimientos anteriores incluidos en otras normas contables.

Con esto en consideración, las empresas deben estar preparadas y evaluar desde ya los impactos financieros y tributarios que podrían traer consigo este nuevo tratamiento de los ingresos, por ejemplo según Deloitte (2014) “al evaluar si un paquete de bienes o servicios debe contabilizarse como si se tratara de obligaciones diferenciadas, deben analizarse factores como el grado de integración”, el nivel de adaptación del producto o servicio y también la secuencia temporal de cumplimiento de las obligaciones, criterio que no era tan específico según la NIC 18.

Por lo tanto el proyecto de investigación a realizarse busca identificar los posibles efectos que la adopción de esta norma tendría específicamente en una Importadora de productos de Ferretería de Ecuador, elaborando una guía de implementación de la NIIF 15 que podrá ser utilizada para los usuarios de esta industria o en el ámbito académico.

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

El presente proyecto de investigación busca responder las siguientes interrogantes:

- ¿Qué aspectos han cambiado en cuanto al reconocimiento de ingresos en la nueva Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15?
- ¿Qué impacto financiero ocasiona la implementación de la NIIF 15 en una Importadora de productos de Ferretería?
- ¿Cuáles son los posibles efectos tributarios que surgen de aplicar la NIIF 15 en cuanto al reconocimiento de los ingresos?
- ¿Qué debe cumplir la importadora de productos de ferretería para la correcta aplicación de esta nueva norma contable?

OBJETIVO GENERAL

El objetivo del presente trabajo de titulación, es realizar una estimación de los efectos contables y tributarios del cambio en el tratamiento de los ingresos de una Importadora de productos de ferretería, ubicada en territorio ecuatoriano con el propósito de elaborar una guía práctica para los usuarios de esta industria como consecuencia de la aplicación de la nueva norma NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Conocer el alcance de la nueva norma NIIF 15 en la determinación de los ingresos de una Importadora de productos de Ferretería.
- Identificar los impactos financieros y tributarios que tendrían este tipo de empresas como consecuencia del cambio.
- Evaluar el posible impacto financiero y tributario del cambio que implica al reconocimiento de los ingresos con esta nueva norma.
- Elaborar una guía para la aplicación de la nueva NIIF 15 en la compañía, reflejando la consideración que la entidad espera tener derecho a cambio de bienes o servicios.
- Analizar los requerimientos de revelaciones adicionales en la adopción anticipada de la nueva norma NIIF 15.

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO

1.1 EMISORES DE NORMAS DE CONTABILIDAD

El International Accounting Standards Board (IASB), es la institución que emite las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS). Fue creada en 1973 con el nombre de International Accounting Standards Committee (IASC), en sustitución del Accountants International Study Group (AISG).

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) fue fundado por representantes de los organismos profesionales de contabilidad de Estados Unidos, Canadá, México, Australia, Alemania, Japón, México, Reino Unido, Francia y Países Bajos; y en el año 1975 publica las primeras NIC definitivas: NIC 1 Revelación de Políticas Contables y NIC 2 Valoración de Inventarios al Costo Histórico, cuando aún no se introducía el concepto de valor razonable. (Berreta Custodio, 2014)

Custodio (2014) indica que “en 1982 la Federación Internacional de Contadores reconoce públicamente al IASC como emisor de las normas contables, lo que impulsó el crecimiento del Comité”, el cual en el año 1989 recibió el respaldo de la Federación de Expertos Contables Europeos para intentar conciliar las normas contables a nivel internacional; razón por la cual, años después, en 1995, la Comisión Europea pronuncia formalmente su apoyo al IASC para terminar un marco de normas contables para ser utilizado por todas las empresas multinacionales de la Unión Europea.

Este marco de normas contables se completa en 1998 con la publicación de la NIC 39: Instrumentos Financieros, por lo que el Fondo Monetario Internacional y los países del G7 recomiendan su utilización con el objetivo de fortalecer la arquitectura financiera internacional.

En el año 2003 el IASB inicia un nuevo proceso con la emisión de la primera Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 1) y la primera interpretación (CINIIF 1); proceso que continuó con la emisión de las demás NIIF y que en el año 2007 llevó a los miembros del IASB a evaluar la necesidad de un marco contable simplificado para las empresas pequeñas y medianas, el cual publicarían en el año 2009 conocido como NIIF para PYMES.

Este marco contable ha recibido la aceptación de diversos organismos del mundo, como la Unión Europea que en el año 2002 exigió a las empresas que cotizan en bolsa la preparación de estados financieros según las NIIF para que posteriormente se apliquen en todas las empresas. Este apoyo ha crecido de tal manera que en la actualidad las NIIF son aplicadas en 114 países, y en 24 países la aplicación es opcional. (Pacter, 2015)

Al igual que las NIIF, existe un conjunto de normas de contabilidad reconocido a nivel internacional que son las FAS (Normas de Contabilidad Financiera) utilizadas en Estados Unidos, que como potencia mundial atrae la mirada de los demás países en el ámbito financiero.

Las FAS son un amplio conjunto de normas con reglas muy detalladas y pormenorizadas publicadas que en conjunto con las FIN (Interpretaciones a las FAS), las APB (Opiniones de la Junta de Principios contables) y las ARB (Boletines de Investigación) representan el marco contable de Estados Unidos, que ha sido emitido por el FASB (Financial Accounting Standards Board).

La relación entre el IASB y el FASB empezó cuando el FASB se convierte en un miembro de las reuniones periódicas que establecía el IASB para revisar las normas de contabilidad. Relación que llevó a ambas organizaciones a firmar un acuerdo en octubre del 2002 para realizar una conciliación de sus normas, lo que representaba un cambio fundamental ya que hasta ese año existían cerca de 250 diferencias entre sus marcos contables. Esta convergencia continúa hasta la actualidad, de manera que ambas instituciones trabajan en conjunto para que sus normas contables sean similares. (Rodríguez García & Bernad Herrera, 2013)

Estos antecedentes permite darse cuenta que las NIIF están siendo muy reconocidas a nivel mundial, razón por la cual resulta importante comprender estas normas y los cambios que se realizan periódicamente tras revisiones del IASB. Uno de estos cambios es del modelo de reconocimiento de los ingresos que se establece en la NIIF 15 en sustitución de la NIC 18.

Según Fabio Torres (2014) de Deloitte Chile, “con estas nuevas reglas, el impacto de la NIIF 15 no se limita a una cuestión contable sino también a la preparación de todos los datos necesarios que se requiere para sustentar los ingresos”, lo que puede requerir nuevos procesos, políticas o sistemas de información. Además habrá que tener en cuenta como estos cambios modifican la lectura de los indicadores financieros, entre otras cosas.

Criterio que es compartido por Francisco Rahola (2014), de la firma de auditoría Ernst&Young, quien considera que “la NIIF 15 va a suponer el cambio del criterio de reconocimiento de ingresos actualmente de aplicación y en muchos casos requerirá la adaptación de los sistemas informáticos soporte”. Asimismo, en el caso concreto de las NIIF, supone el paso de una norma muy sencilla y no muy extensa, como la actual NIC 18, a una normativa mucho más detallada y con mucha mayor dificultad de aplicación.

Por esta razón, el presente proyecto de investigación busca evaluar el posible impacto financiero de esta nueva norma en la empresa importadora de productos de ferretería.

1.2 ANTECEDENTES PARA EVOLUCIÓN DE LA NIC 18 A LA NIIF 15

Con la emisión de las primeras normas contables en el 1975, el IASB empieza a analizar la necesidad de una norma que regule la elaboración y presentación de los estados financieros enfocado en la toma de decisiones, para lo cual se requiere que los ingresos sean reconocidos adecuadamente. (García, 2011)

Es por esto que en abril de 1981 se emite el borrador para discusión pública E20 “Reconocimiento de ingresos ordinarios” que luego de ser revisado y recibir comentarios de profesionales se aprueba en diciembre de 1982 y se emite la NIC 18 cuya fecha efectiva de aplicación sería a partir del 1 de enero de 1984. (Dominic, 2013)

Según García (2011) “en un principio las normas contables iniciales generaban conflictos debido a libre opción de aplicar una u otra alternativa para registrar determinadas cuentas”, lo que dificultaba la comparabilidad de la información financiera entre las distintas empresas. Con esta situación, el IASB inicia un Proyecto de Comparabilidad para reducir las alternativas permitidas en la elaboración de los estados financieros; este proyecto incluía una reforma a la NIC 18 que se sometió a revisión a través de la publicación del borrador para discusión E32.

Este borrador remarcaba 29 cuestiones de todo el marco contable (NIC) donde existía libre opción para elegir uno u otro tratamiento a las distintas cuentas de los estados financieros, por lo que se propuso elegir un tratamiento preferente para cada situación y eliminar la otra opción o relegarla bajo el término de tratamiento permitido. Tras este análisis se emite nuevos borradores para tratar las 12 normas revisadas de forma separada. (García Benau, 2011)

En mayo de 1992 se emite el borrador E41, reconocimiento de ingresos, que incluía un cambio importante respecto a los ingresos por la prestación de servicios al determinar como tratamiento de preferencia al método de “porcentaje de terminación” o “avance” y eliminaba (prohibía) el registro de los ingresos por el método de contrato terminado. Así es que en 1993 el IASB publica la NIC 18 con estos cambios la cual entraba en vigor a partir del 1 de enero de 1995. (García Benau, 2011)

Con la emisión de las demás normas la NIC 18 sufre cambios menores que entraban en vigencia en la fecha de la nueva norma. Estos cambios no alteraban el método de reconocimiento de los ingresos si no que se hacían para sincronizar los conceptos o términos con las nuevas normas emitidas.

Posteriormente, en el 2002 cuando el IASB y el FASB empiezan a trabajar en conjunto para conciliar sus normas contables, y al considerar que la definición y el reconocimiento de los ingresos es uno de los aspectos más difíciles y controversiales en la preparación de los estados financieros, se plantean la necesidad de abordar el reconocimiento de los ingresos de manera que puedan crear un tratamiento que sea consistente. (IASB, 2014)

Este análisis entre el IASB y el FASB da frutos en mayo del 2008 con la publicación de un Informe de discusión sobre el reconocimiento de los ingresos “Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers” en donde según el párrafo S2 la NIC 18 y la NIC 11 eran imprecisas; es decir que proveían una guía limitada (no muy específica) para transacciones complejas.

Sin embargo este informe de discusión según el párrafo S4 no constituía un modelo de norma, debido a que tanto el IASB como el FASB se encontraban desarrollándolo. Se emitió con la finalidad de conocer la respuesta pública antes que el modelo completo sea publicado.

El modelo al que se refería el informe de discusión del 2008, se publicó en el 2010 con el Borrador para discusión ED/2010/6 donde según el párrafo IN1 la metodología para el reconocimiento de ingresos en las NIIF y US GAPP necesitaban mejoras. Es así que se introduce una nueva metodología para el reconocimiento de los ingresos a través de 5 pasos.

Este borrador recibió cerca de 1000 cartas de comentarios y el IASB en respuesta decidió revisar varios aspectos de las propuestas del 2010 y volver a exponer para discusión un borrador respecto al reconocimiento de ingresos en el 2011. Según el IASB luego de revisar los comentarios públicos no es necesario volver a publicar el borrador revisado, consideró hacerlo debido a la importancia que esto tiene para los estados financieros y para evitar malos entendidos de la norma contable final. (IASB, 2011)

Es así que, luego de la emisión de este último borrador, finalmente el 28 de mayo del 2014 se emite la Norma Internacional de Información Financiera No 15

reemplazaría la NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias, la NIC 11: Contratos de construcción y otras normas relacionadas (CINIIF 13, CINIIF 15, CINIIF 18, SIC 31).

Según la IASB (2015) “Esta norma entraría en vigencia a partir del 2017, pero su aplicación fue postergada al 2018 según el párrafo FC116 del Proyecto PN/2015/6: Aclaraciones a las NIIF 15”.

Finalmente en marzo de 2016 se emite las clarificaciones de la norma, dejando la versión definitiva de la NIIF 15 que será tratada en el presente proyecto de investigación.

1.3 REQUERIMIENTOS PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15

Según la NIIF 15, esta norma aplicará a todos los contratos con clientes excepto los siguientes:

- Contratos de arrendamiento, tratados por la NIC 17 (que en 2019 será sustituida por la NIIF 16)
- Contratos de seguros, tratados por la NIIF 4
- Instrumentos financieros que se tratan en la NIIF 9
- Contratos de intercambio de bienes entre dos empresas dedicadas a la misma actividad, por ejemplo una empresa de Manabí dedicada a la distribución de útiles escolares acuerda un intercambio de estos bienes con otra empresa de la misma línea de negocio ubicada en Loja, debido al incremento de demanda en los diferentes meses por el régimen escolar de cada región.

Asimismo la NIIF 15 no tratará aquellos contratos en los que la contraparte no sea un cliente; es decir una persona que contrata una entidad para obtener los bienes o servicios que la misma ofrece, a cambio de una contraprestación.

Por ejemplo un contrato en la que una empresa farmacéutica contrata a otra para que colabore con recursos en la investigación de un nuevo fármaco, en este caso la contraparte no recibe el producto de las actividades ordinarias de la farmacéutica, si no que ambas partes del contrato comparten riesgos y beneficios del proceso de investigación, por lo que dicho contrato no entraría en el alcance de la NIIF 15.

En este sentido, la NIIF 15 establece los lineamientos para contabilizar los ingresos derivados de contratos a clientes. Teniendo en cuenta que el principio básico para el reconocimiento de los ingresos según las NIIF, es que los mismos deben representar la transferencia de bienes o servicios a clientes a cambio de un importe económico (sea en efectivo o no), esta norma establece cinco etapas para el reconocimiento de los ingresos referidos según este principio:

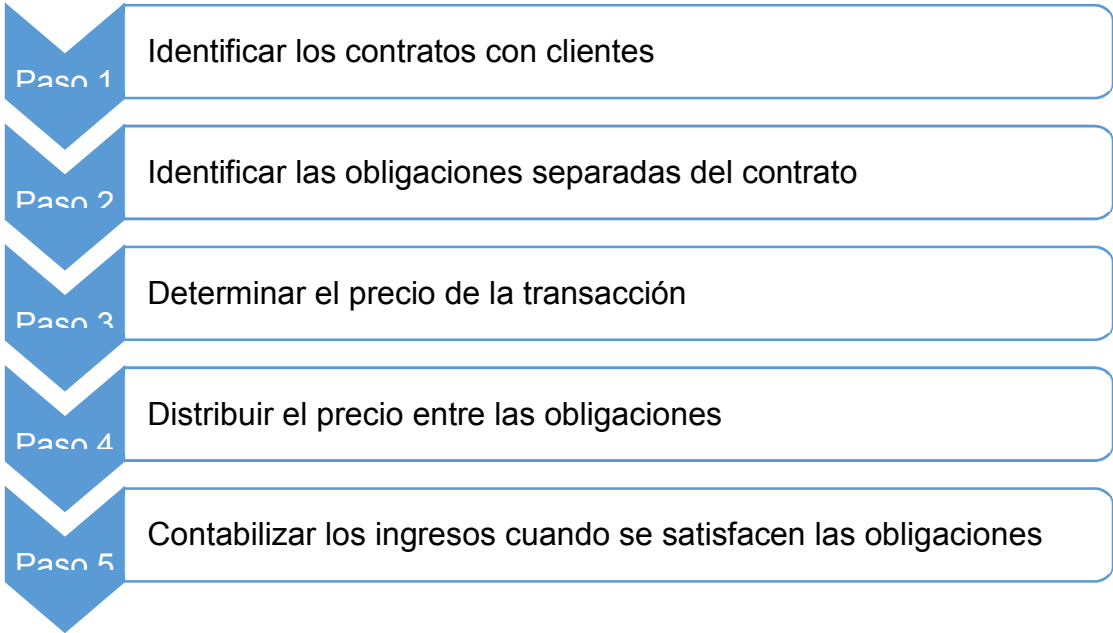


Figura 1: Requerimientos para el reconocimiento de ingresos según la NIIF15
Fuente: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos Con Clientes

1.3.1 ETAPA 1: IDENTIFICAR EL CONTRATO (O CONTRATOS) CON EL CLIENTE

Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes, que establece derechos y obligaciones. Según el párrafo 9 de la NIIF 15 se contabiliza un contrato con un cliente si cumplen las siguientes condiciones:

- Las partes del contrato (clientes y empresa) han aprobado el mismo sea por escrito, oral o según las prácticas tradicionales del negocio.

En este sentido un contrato no necesariamente debe constar por escrito y firmado por ambas partes, sino que también puede surgir de prácticas del negocio como solicitar mercadería por teléfono o mediante un correo por parte del gerente a la empresa proveedora de algún servicio; siempre y cuando sea una práctica tradicional y en el momento que se realice esta comunicación ambas partes se comprometan a cumplir con sus obligaciones respectivas.

- Se pueden identificar los derechos de las partes y las condiciones de pago.
- El contrato tiene fundamento comercial, es decir que se fundamenta en el concepto de comerciante y actos de comercio (intercambio de la empresa con el mercado).
- Es probable que la empresa reciba la contraprestación por los bienes o servicios entregados, para lo cual deberá evaluar únicamente la capacidad económica del cliente y su intención de pagar el importe al momento de su vencimiento, el cual puede ser menor al precio establecido en caso que se ofrezca una reducción de precio a futuro, como para motivar el pago.

Cuando un contrato cumpla estos criterios, la compañía no tendrá que evaluar de nuevo tales condiciones, salvo que identifique algún indicio de un cambio significativo en las circunstancias como puede ser el caso de indicaciones de insolvencia por parte del cliente en cuyo caso la compañía deberá evaluar nuevamente si es probable que reciba la contraprestación por los bienes o servicios pendientes de entregar. Sin embargo cuando un contrato no cumple estos criterios, la compañía deberá evaluar posteriormente si las condiciones ya se cumplen.

La duración de ciertos contratos pueden condicionarse al suceso de determinados eventos, sin establecerse una fecha fija, o ser renovados automáticamente cada ciertos periodos; asimismo esos contratos pueden rescindirse o modificarse por una de las partes en cualquier momento. En cualquiera de estos casos, la aplicación de la NIIF 15 se realizará mientras ambas partes del contrato tengan derechos y obligaciones presentes exigibles.

De igual manera queda excluido del alcance de esta norma aquellos contratos donde una de las partes tiene el derecho de dar por terminado el contrato unilateralmente totalmente sin ejecutar (para el caso de la empresa) y sin compensar a la otra parte (en el caso del cliente); es decir que la empresa no ha transferido ningún

bien ni prestado algún servicio y que la compañía no haya recibido la contraprestación por los bienes o servicios, o no tenga derecho a recibirla.

Cuando un cliente entrega la contraprestación en un contrato que no cumple las condiciones para ser tratadas por esta norma, la compañía deberá reconocer dicho valor como ingresos de actividades ordinarias en la medida que el contrato se haya dado por terminado y que la contraprestación no sea reembolsable o si no existen obligaciones para la empresa de entregar bienes o prestar servicios y toda, o una gran parte, de la contraprestación haya sido recibida sin derecho a reembolso.

En caso que el contrato no cumpla estos criterios para registrar un ingreso y que tampoco cumplan las condiciones para ser tratado por esta norma, la compañía reconocerá la contraprestación recibida como un pasivo hasta que el contrato con el cliente pueda ser tratado por la Norma, o en su defecto hasta que deba registrarse un ingreso según lo indicado en el párrafo anterior.

En este paso además de identificar si los contratos son válidos para efectos de aplicación de la norma, se deberá también identificar cuál será su tratamiento es decir si se tratarán por separados o combinados. Según el párrafo 17 de la NIIF 15 se combinarán aquellos contratos realizados con el mismo cliente (o partes relacionadas del cliente), por el mismo tiempo si se cumplen las siguientes condiciones:

- Los contratos se negocian como un paquete con un objetivo comercial único
- El importe de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o desempeño del otro contrato
- Los bienes o servicios comprometidos en los contratos son una obligación de desempeño única.

Esta situación puede darse cuando se realizan dos o más contratos de construcción para un activo o conjunto de activos relacionados como puede ser las etapas de una ciudadela, siempre que la entrega de la misma se negocie como un paquete.

Finalmente en este paso de identificación del contrato, la norma establece los lineamientos para identificar cuando una modificación del contrato tendrá efecto en la

contabilidad. La modificación de un contrato es un cambio acordado por ambas partes para aumentar o disminuir el alcance del trabajo, el precio o ambos.

Para efectos de aplicación de la norma, la modificación del contrato es efectiva cuando las partes al cambiar el contrato crean derechos y obligaciones que no tenían inicialmente. Este cambio, al igual que la celebración del contrato, puede darse por escrito, oral o por las prácticas tradicionales del negocio.

Cuando una de las partes no haya aprobado las modificaciones o parte de ellas, el contrato se seguirá tratando bajo esta norma hasta que los cambios sean aprobados, siempre que no se hayan generado nuevos derechos y obligaciones exigibles, por ejemplo cuando se haya aprobado el cambio en el alcance pero aún tengan disputa sobre la variación del precio. Para esto la compañía deberá analizar toda la evidencia, como los términos del contrato, las circunstancias en que se negocian las modificaciones o cualquier otra evidencia.

Según el párrafo 20 de la NIIF 15 la modificación de un contrato, para efectos de esta norma, se considerará como un contrato separado cuando la modificación del alcance del contrato incorpore nuevas obligaciones respecto a bienes o servicios distintos a los comprometidos inicialmente, y el precio del contrato es incrementado por un importe similar a los precios de venta independientes por estos bienes o servicios añadidos, considerando cualquier ajuste a ese precio por ejemplo un descuento debido a que no se incurren en gastos que tendrían lugar si la venta se realizará a un cliente nuevo.

Cuando la modificación del contrato no cumpla con estos requisitos, la compañía deberá contabilizará la misma de una de las siguientes formas:

- Como si el contrato anterior se diera por terminado y se cree otro, siempre que los bienes o servicios comprometidos sean distintos
- Como parte del contrato ya existente y los bienes o servicios comprometidos forman parte de una obligación de desempeño única
- Como una combinación de ambas formas, contabilizando los efectos de la modificación sobre las obligaciones de desempeño no satisfechas.

1.3.2 ETAPA 2: IDENTIFICAR LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO EN EL CONTRATO

Una obligación de desempeño es cada bien o servicio comprometido a transferir por la compañía al cliente, o cada serie de bienes o servicios distintos que tengan el mismo patrón de transferencia al cliente; es decir que el cliente recibe o consume de forma simultánea los beneficios de esta obligación de desempeño a lo largo del tiempo.

Los bienes o servicios comprometidos a transferirse no se deben limitar a los que se señalan de forma explícita en el contrato, debido a que pueden existir servicios o incluso bienes que se dan por entendidos debido a las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas o declaraciones públicas de la compañía, siempre que al momento de realizar el contrato el cliente tenga una expectativa válida de que recibirá dichos productos.

Por ejemplo una compañía ha difundido una política a través de publicidad que establece que por la compra de 100 unidades de “X” producto se entregará dos productos “Y”. En este sentido si un cliente acuerdo un contrato vía oral con la empresa para la compra de 100 unidades de “X” producto, ésta debe considerar como obligación de desempeño la entrega de las dos unidades adicionales.

Según el párrafo 26 de la NIIF 15 los bienes o servicios comprometidos pueden ser los siguientes:

- Venta de bienes producidos por una entidad (productos terminados o materia prima)
- Reventa de bienes comprados por una entidad (como los comerciantes minoristas o mayoristas)
- Reventa de derechos, previamente adquiridos por una entidad, sobre bienes o servicios (como una reventa de boletos para un espectáculo siempre que la compañía no actúe como intermediario, es decir que no esté actuando en nombre de la compañía organizadora del evento)
- Realización de una tarea (o tareas) contractualmente acordada para un cliente;
- Suministro de un servicio de disponibilidad permanente para proporcionar bienes o servicios (como puede ser la actualización de un software cada vez que la compañía lo considere necesario)

- Bienes o servicios puestos a disposición del cliente cuando él lo requiera (por ejemplo el servicio técnico)
- Prestación de un servicio como compañía para que otra parte transfiera bienes o servicios (cuando una empresa actúe como agente intermediario)
- Concesión de derechos a bienes o servicios a proporcionar en el futuro que un cliente puede revender o proporcionar a su cliente (como el servicio de soporte técnico que un minorista le ofrece al cliente y que la compañía fabricante del producto ofrece)
- Construcción, fabricación o desarrollo de un activo solicitado por un cliente (como cuando el cliente especifica las características del bien)
- Concesión de licencias
- Concesión de opciones a comprar bienes o servicios adicionales.

Un bien o servicio comprometido a transferir es distinto si el cliente se puede beneficiar del bien o servicio como tal, es decir que para la compañía genere beneficios económicos al poder ser vendido por separado. Y será distinto si el compromiso de la compañía de transferir el bien o servicio se puede identificar por separado de los demás, para lo cual, según el párrafo 29 de la NIIF 15, la compañía deberá considerar los siguientes aspectos:

- La compañía no transfiere el bien o servicio como parte de la producción o entrega de otro producto.
- El bien o servicio no ajusta sustancialmente los requisitos del cliente de otro producto comprometido.
- El bien o servicio no depende ni está relacionado con los otros productos comprometidos en el contrato.

Por ejemplo una empresa que vende un programa administrativo realiza un contrato con un cliente para la instalación, capacitación y soporte técnico cuando se requiera por un periodo de tres años. La instalación y capacitación son servicios que pueden brindarse por separado ya que el sistema funciona sin que sea necesaria la instrucción; sin embargo la entrega de estos dos servicios no se puede identificar por separado, ya que la compañía se compromete a dejar el software en funcionamiento con operarios capacitados.

Por otra parte, el soporte técnico si se puede considerar un bien distinto en la medida que no es necesario para el funcionamiento del programa y su entrega no depende del producto principal (el sistema) ni ajusta los requerimientos del cliente, más aún cuando la compañía puede cumplir con este último servicio de manera

separada sin afectar de manera significativa el compromiso inicial de la entrega del software.

Por otra parte un ejemplo en donde una compañía es contratada para la remodelación de un centro educativo. Según el contrato la compañía se encarga del diseño, construcción, instalaciones eléctricas y de cañerías y finalmente la limpieza del lugar para ser entregado en óptimas condiciones.

En principio los servicios parecerían distintos en la medida que la compañía o sus competidores pueden vender estos servicios por separado (limpieza, instalaciones eléctrica). Sin embargo de acuerdo al párrafo 29 la entrega de estos bienes o servicios no puede ser identificada por separada debido a que la constructora debe integrar los bienes y servicios para la finalización del contrato, es decir que todos esos servicios son necesarios para la entrega del centro educativo (una sola obligación de desempeño).

En este sentido este paso se puede resolver mediante el siguiente flujograma:

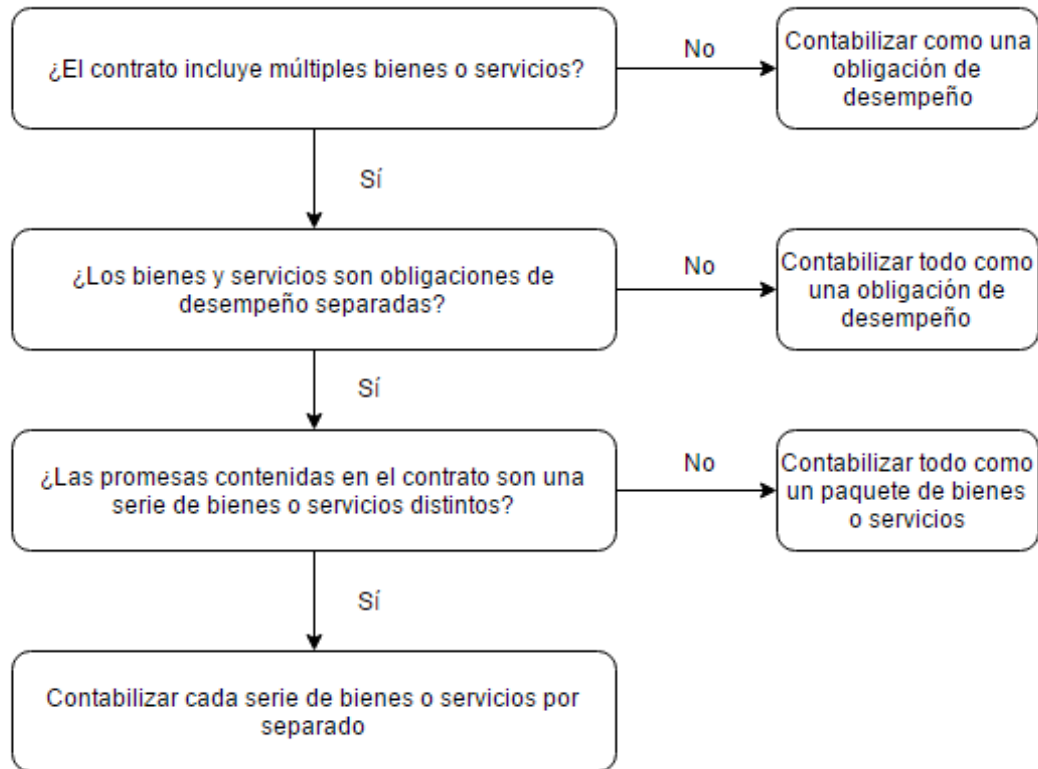


Figura 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato
Fuente: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos Con Clientes

1.3.3 ETAPA 3: DETERMINAR EL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN

El precio de la transacción es el importe económico que recibe o espera recibir una compañía a cambio de un bien o servicio que se compromete a transferir al cliente, sin tener en cuenta importes recaudados en nombre de terceros (impuestos, gastos de agencia) y puede incluir importes económicos fijos, variables o la entrega de un importe no económico (bien o servicio).

Para determinar el precio de la transacción la compañía deberá evaluar los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio y tener en cuenta los siguientes aspectos mencionados en el párrafo 48 de la NIIF 15:

a) Contraprestación variable

El importe de una contraprestación puede variar debido a descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares que generalmente son incluidos en el contrato.

Por ejemplo, para efectos de la norma, se considera variable la contraprestación de un bien vendido con derecho a devolución o el otorgamiento de un bono de desempeño cuando el cliente utilice la maquinaria comprada para producir cierta cantidad de productos o cuando se alcance una meta especificada.

Además de lo que se pueda establecer en el contrato una contraprestación es considerada variable cuando el cliente tiene una expectativa válida de que pagará un importe menor al precio que se estipula en el contrato, debido a las prácticas tradicionales o a las políticas y declaraciones públicas, de igual manera la variabilidad dependerá de cualquier hecho o circunstancia que indique que la entidad ofrecerá una reducción de precio, aunque el cliente no esté al tanto de ello.

Según el párrafo 53 de la NIIF 15 la compañía estimará el precio variable de la transacción por uno de los siguientes métodos:

- El valor esperado—el valor esperado es la suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de importes de contraprestación posibles. Un valor esperado puede ser una estimación apropiada del importe de la contraprestación variable si una entidad tiene un gran número de contratos con características similares.
- El importe más probable—el importe más probable es el importe individual más probable en un rango de importes de contraprestaciones posibles (es decir, el desenlace individual más probable del contrato). El importe más probable puede ser una estimación apropiada del importe de la contraprestación variable si el contrato tiene solo dos desenlaces posibles (por ejemplo, una entidad logra una prima de desempeño o no la logra).

Cuando la contraprestación sea determinada como variable debido a un reembolso la compañía deberá reconocer un pasivo una vez recibida la contraprestación por parte del cliente, y será medida por el importe que espera reembolsarle al cliente, analizando al final de cada periodo si las circunstancias han cambiado y el reembolso no tendrá lugar o su valor ha disminuido.

(b) Limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable

El importe variable puede ser incluido dentro del precio de la transacción siempre que sea altamente probable que los ingresos de actividades ordinarias no sufran de una disminución significativa en un futuro cuando la incertidumbre sobre la contraprestación variable se haya resuelto.

(c) Existencia de un componente de financiación significativo en el contrato

Las Normas Internacionales de Información Financiera manejan el concepto del valor del dinero en el tiempo, y la NIIF 15 no es la excepción. En este sentido la norma indica que al determinar el precio de la transacción la compañía deberá evaluar si el importe comprometido por el cliente a futuro proporciona al cliente un beneficio de financiación significativo, aun cuando no se acuerden intereses de manera explícita en el contrato.

Para determinar si el componente de financiación es significativo la norma establece que se evalúe la existencia de diferencia entre el importe acordado y el precio de venta efectivo (interés implícito) y el efecto combinado del tiempo esperado y las tasas de interés del mercado por transacciones similares.

(d) Contraprestaciones distintas al efectivo

Cuando en los contratos con clientes se pacta una contraprestación distinta al efectivo la compañía deberá medir el precio de transacción al importe razonable del bien o servicio a recibir y sólo en el caso que este valor razonable no pueda ser medido, se considerará como referencia el precio de venta independiente de los bienes o servicios comprometidos al cliente.

Cuando el valor razonable de la contraprestación distinta al efectivo pueda variar, como por ejemplo cuando se reciben acciones como pago por los bienes o servicios aportados, la entidad determinará el precio de transacción considerando los requerimientos establecidos para las contraprestaciones variables.

(e) Contraprestación por pagos a realizar al cliente

Determinados contratos con clientes pueden incluir un importe a pagar por parte de la compañía que puede ser en efectivo o mediante crédito u otros elementos, por ejemplo mediante cupones para una futura compra. Teniendo en cuenta que estos importes se pueden aplicar contra los valores adeudados por parte del cliente, la entidad deberá contabilizar estas contraprestaciones como una reducción del precio de transacción y por consiguiente del ingreso de actividades ordinarias.

En este sentido los factores a considerar para determinar el precio de transacción, se pueden resumir en el siguiente gráfico:

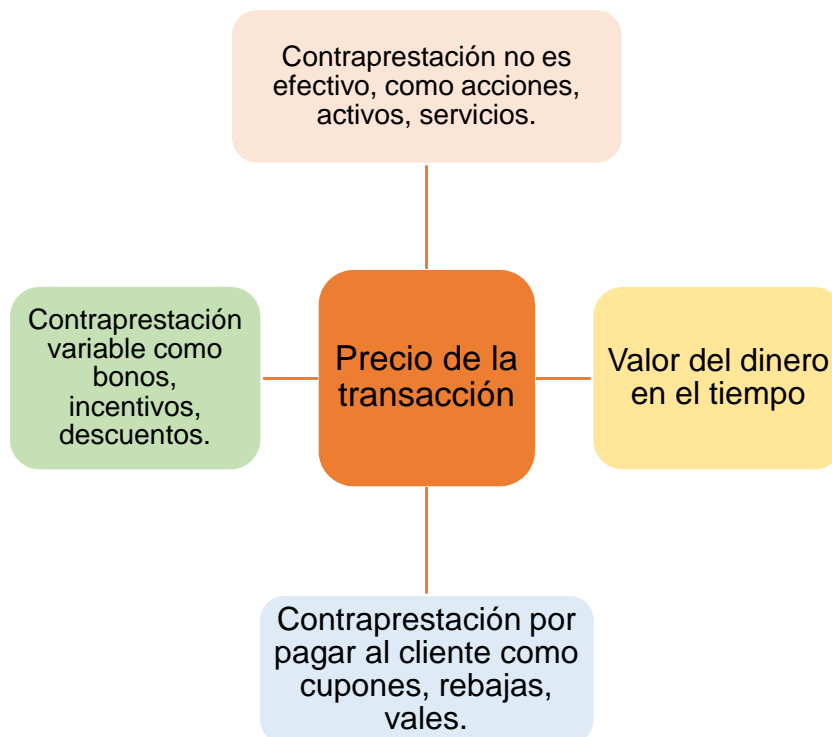


Figura 3: El precio de la transacción

Fuente: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos Con Clientes

1.3.4 ETAPA 4: ASIGNAR EL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN ENTRE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO DEL CONTRATO

Una vez determinado el precio de transacción la compañía deberá asignar el mismo entre las distintas obligaciones de desempeño identificadas en el paso 2 de manera que la contraprestación a recibir represente el bien o servicio comprometido con el cliente.

Para la asignación del precio a cada obligación de desempeño la compañía deberá considerar el precio de venta independiente de cada bien o servicio distinto teniendo en consideración los descuentos y las contraprestaciones variables. Cabe señalar que este procedimiento se aplica si en el contrato se han identificado dos o más obligaciones de desempeño.

Según el párrafo 79 de la NIIF 15 los métodos adecuados para estimar el precio de venta independiente de un bien o servicio pueden ser los siguientes:

- (a) Enfoque de evaluación del mercado ajustado—una entidad podría evaluar el mercado en el que vende los bienes y servicios y estimar el precio que un cliente en dicho mercado estaría dispuesto a pagar por ellos. Ese enfoque puede también incluir la referencia a los precios que los competidores de la entidad han asignado a bienes o servicios similares y el ajuste de esos precios, según sea necesario, para reflejar los costos y márgenes de la entidad.
- (b) Enfoque del costo esperado más un margen—una entidad podría proyectar sus costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego añadir un margen apropiado para ese bien o servicio.
- (c) Enfoque residual—una entidad puede estimar el precio de venta independiente por referencia al precio de la transacción total menos la suma de los precios de venta independientes observables de los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato. No obstante, una entidad puede utilizar un enfoque residual para estimar, de acuerdo con el párrafo 78, el precio de venta independiente de un bien o servicio si se cumple uno de los criterios siguientes:
 - (i) La entidad vende el mismo bien o servicio a clientes diferentes (aproximadamente al mismo tiempo) dentro de un rango amplio de importes (es decir, que el precio de venta es altamente variable, porque no puede identificarse un precio de venta independiente representativo que proceda de transacciones pasadas u otra evidencia observable); o

(ii) La entidad no ha establecido todavía un precio para ese bien o servicio y éste no ha sido previamente vendido de forma independiente (es decir, el precio de venta es incierto).”

Se puede utilizar varios métodos para la determinación del precio de venta cuando los bienes o servicios distintos tienen un precio de venta incierto o altamente variable, por ejemplo utilizando un enfoque del costo esperado más margen para los bienes que tengan un precio de venta incierto y para los otros bienes que no tengan estas características se puede utilizar el enfoque de mercado ajustado.

Cuando el precio de transacción incluye un descuento, la compañía puede asignar el mismo a uno o varias obligaciones de desempeño siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- Cada bien o servicio puede ser vendido por separado con otros clientes.
- Cuando este bien o servicio es vendido por separado con otros clientes, la compañía generalmente otorga un descuento.
- El descuento que se asigna normalmente es el mismo que el descuento del contrato.

1.3.5 ETAPA 5: RECONOCER EL INGRESO DE ACTIVIDADES ORDINARIAS CUANDO (O A MEDIDA QUE) LA ENTIDAD SATISFACE UNA OBLIGACIÓN DE DESEMPEÑO

La compañía reconocerá los ingresos de actividades ordinarias una vez que la obligación de desempeño sea satisfecha, es decir cuando los bienes o servicios comprometidos sean transferidos al cliente, y él tenga el control sobre tales activos. Para esto en la etapa de identificación de las obligaciones de desempeño la compañía deberá identificar si serán satisfechas a lo largo del tiempo o en un momento determinado.

Para efectos de la aplicación de esta norma la obligación de desempeño ha sido satisfecha cuando el cliente tiene la capacidad de redirigir el uso del activo y obtener beneficios por el uso del mismo, es decir tiene control absoluto sobre el mismo. Según el párrafo 33 de la NIIF 15 el cliente puede obtener beneficios utilizando el activo en lo siguiente:

- En la producción de bienes o prestación de servicios
- En la mejora de valor de otros activos
- En la liquidación de pasivos o reducción de gastos
- En la reventa o intercambio del activo
- En la entrega del activo como garantía o prenda para un préstamo
- En la conservación del activo y utilización en sus necesidades

Obligaciones que se satisfacen a lo largo del tiempo

Para reconocer los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo deben cumplirse los siguientes criterios:

- El cliente se beneficia de la entrega de bienes o servicios en el momento que la entidad cumple con esta obligación, es decir que el cliente pueda utilizar el activo parcial o totalmente cuando la entidad se lo entrega sin depender del cumplimiento de otras obligaciones de desempeño.

- El desempeño de la compañía crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejora, por ejemplo un contrato de construcción donde la compañía entrega una obra para que el cliente la ponga a la venta, mientras la compañía amuebla la casa o la diseña según las características estipuladas en el contrato.

- El desempeño de la entidad no crea un nuevo activo ni le da un uso alternativo y tiene un derecho a recibir una contraprestación equivalente al desempeño que se haya completado hasta la fecha, como puede ser la instalación de cortinas para un hotel que se va completando por bloques.

Obligaciones que se satisfacen en un momento determinado

Según el párrafo 38 de la NIIF 15 cuando las obligaciones no se satisfacen a lo largo del tiempo se considerarán como obligaciones satisfechas en un momento determinado. Para esto la entidad deberá evaluar el momento en que el cliente tiene control sobre el activo, considerando los siguientes indicadores:

- La compañía tiene un derecho al pago por el activo, lo que puede indicar que el cliente ya ha obtenido el activo y está obligado a pagar.
- El cliente tiene derecho legal al activo, es decir que según el contrato el cliente ya tiene la capacidad de utilizar y beneficiarse del activo. Aun cuando la entidad conserve el bien para asegurarse del cobro.
- La compañía ha transferido la posición física del activo
- La compañía ha transferido los riesgos y beneficios significativos de la propiedad del activo
- El cliente ha aceptado el activo

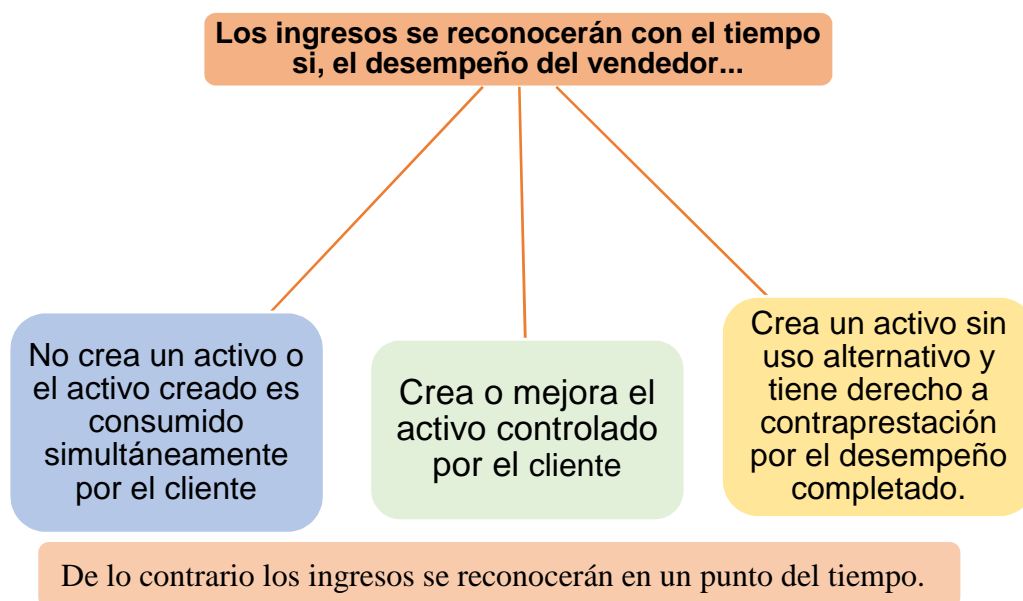


Figura 4: El reconocimiento del ingreso de actividades ordinarias cuando la entidad satisface una obligación de desempeño

Fuente: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos Con Clientes

1.3.6 REVELACIÓN EN NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Según la NIIF 15 requiere que una entidad proporcione información sobre:

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

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

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

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

(e) Los activos reconocidos de los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente.”

En este sentido la compañía puede requerir de nuevos sistemas o ajustar sus procedimientos y políticas para poder contar en tiempo real con esta información.

1.3.7 PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 15

Las compañías aplicarán esta norma utilizando uno de los siguientes métodos:

- De forma retroactiva a cada periodo de presentación de acuerdo a la NIC 8, Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores

Bajo esta norma, el tratamiento a realizar sería el de cambio en políticas contables donde se establece que cuando la compañía realice un cambio en la manera de contabilizar sus transacciones deberá analizar el efecto y ajustar los saldos de las cuentas como si se hubiesen estado aplicando estos principios contables desde el inicio, por lo tanto para los contratos de clientes iniciados antes de la fecha de aplicación de la NIIF 15 se deberá ajustar los saldos de las cuentas como si desde el principio se hubiese aplicado los requerimientos de esta norma.

- Retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de esta Norma reconocido en la fecha de aplicación inicial

Bajo este método se realizará el mismo análisis de los efectos que existen si se hubiese aplicado la NIIF 15 desde el principio, sin el efecto acumulado se reconocerá como un efecto acumulado de la aplicación inicial como un ajuste al saldo de apertura de las utilidades retenidas o cualquier otra cuenta del patrimonio. Según la NIIF 15 cuando se aplique este método se deberá revelar de forma adicional lo siguiente:

- “(a) El importe por el que cada partida de los estados financieros se ve afectada en el periodo de presentación actual por la aplicación de esta Norma en comparación con la NIC 11 y la NIC 18 y las Interpretaciones relacionadas que estuvieran vigentes antes del cambio; y
- (b) Una explicación de las razones de los cambios significativos identificados”

1.4 POSIBLES EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF 15

El 31 de diciembre de 2014 mediante R.O. 405-S, 29-XII-2014 se publica la Ley de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal donde se incluye por primera vez el concepto de impuesto diferido en la norma tributaria, estableciendo siete escenarios en los que se acepta el reconocimiento y reverso del impuesto diferido en la conciliación tributaria, además del impuesto diferido causado por la amortización de pérdidas tributarias y créditos tributarios no utilizados.

Posteriormente mediante R.O. 647-S, 11-XII-2015 se agrega un octavo escenario permitido para el reconocimiento del impuesto diferido por la amortización de las inversiones tangibles e intangibles en los contratos de servicios integrados con financiamiento contemplados en la Ley de Hidrocarburos, en la medida que la técnica contable para dicha amortización difiera de la amortización tributaria.

Por otra parte en el 2016 el Servicio de Rentas Internas en el Instructivo para el Formulario 101 señala que es consciente de que la adopción de las NIIF ha cambiado significativamente los principios para el reconocimiento de las transacciones en la contabilidad en relación con los Principios Contables Generalmente Aceptado y por tal razón en el instructivo destaca de manera concisa los conceptos contables internacionalmente aceptados.

Es así que respecto al reconocimiento de los ingresos por ventas locales de bienes (casillero 6001 a 6004) cita las condiciones para reconocer un ingreso por este concepto expuestos en el párrafo 14 de la NIC 18. De igual manera para los ingresos por prestaciones locales de servicio (casillero 6005 al 6008) cita el párrafo 20 de la misma NIC.

Por lo antes expuesto, se puede apreciar que el Servicio de Rentas Internas adopta los lineamientos para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de las Normas Internacionales de Información Financiera.

1.5 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

Tabla 1: Operacionalización de las Variables

VARIABLES	DEFINICION CONCEPTUAL	DEFINICION OPERATIVA	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEMS O PREGUNTAS	INSTRUMENTO / TÉCNICA
Independiente	Comprende el nuevo método para el reconocimiento de ingresos establecido en la NIIF 15	Desarrollo de habilidades como: - Interpretación de las Normas Internacionales de Información financiera - Identificación de los pasos para reconocer ingresos - Aplicación del método retroactivo	Desarrollo de la cultura investigativa en el área de contabilidad	Conocimiento sobre: Normas Internacionales de Información Financiera	¿Cuáles son las ventajas que trae consigo la NIIF 15?	Entrevistas / Cuestionarios
			Fomento de la cultura investigativa	- Indagación sobre las diferencias entre la NIC 18 y la NIIF 15 - Preparación de plan de implementación de la norma	¿Qué medida o método establece la Norma para realizar la transición entre la NIC 18 y la NIIF 15?	Entrevistas / Cuestionarios
Dependiente	Ingresos de la Compañía	Medir los posibles impactos financieros y tributarios de la aplicación de la NIIF 15 para los ingresos de la compañía	Producción intelectual mediante el análisis del efecto de la nueva norma en los ingresos de la compañía	- Actualización de las Normas Internacionales de Información Financiera - Riesgos de errores en la preparación de estados financieros	¿Qué impacto causa en la compañía la aplicación de la NIIF 15? ¿Está la compañía preparada o capacitada respecto al nuevo modelo de reconocimiento de ingresos?	Entrevistas / Cuestionarios

FUENTE: Zayas Agüero, 2010

CAPÍTULO 2

MARCO METODOLÓGICO

2.1 MÉTODOS DEL NIVEL TEÓRICO

Dentro de los principales métodos del conocimiento teórico, se utilizarán los siguientes:

- El método analítico-sintético.

Está integrado por el desarrollo del análisis y la síntesis, mediante el cual se descompone un objeto, fenómeno o proceso en los principales elementos que lo integran para analizar, valorar y conocer sus particularidades, y simultáneamente a través de la síntesis, se integran vistos en su interrelación como un todo. (Zayas Agüero, 2010)

Mediante este método se podrá analizar de los cambios de la NIC 18 a la NIIF 15 y podremos evaluar los posibles impactos contables y tributarios que tendría la empresa y a su vez a través de esta síntesis se propondrá una guía de implementación para la Importadora de Productos de Ferretería, buscando la adaptación del reconocimiento de ingresos de acuerdo con la nueva NIIF 15.

- El método lógico-histórico

Según Zayas Agüero (2010) menciona que “A través de este método se establece la necesaria correspondencia entre los elementos de los métodos lógico e histórico, proyectando el análisis de la evolución histórica de los fenómenos, con la proyección lógica de su comportamiento futuro.”

Los constantes cambios y actualizaciones que realizan estas normas es un problema que está afectando a las empresas en el reconocimiento de los ingresos ya que se vuelve estricto en su contabilización. De los cuales se está estableciendo guías

de implementación para poder educar a los inversores y dueños de las empresas con estas nuevas situaciones que plantea la norma.

Por lo tanto a través de este método analizaremos la evolución de la NIC 18 a la NIIF 15 con una proyección lógica de su comportamiento futuro para el reconocimiento de ingresos de acuerdo a NIIF 15 en la Importadora de Productos de Ferretería.

2.1.1 MÉTODOS DEL NIVEL EMPÍRICO

El método científico es que toda evidencia debe ser empírica, lo que significa que se basa en la evidencia. En el método la palabra "empírico" se refiere al uso de hipótesis de trabajo que pueden ser probadas usando la observación y el experimento, dicho esto para el proyecto de esta investigación se utilizará el siguiente:

- Observación

Según Zayas Agüero (2010) "Se define la observación como método científico, a partir de la percepción ordenada, consciente y sistemática de determinados objetos, procesos, fenómenos o de sus características con un fin determinado."

La observación consiste en recibir el conocimiento del mundo exterior a través de nuestros sentidos, o registrar la información utilizando herramientas e instrumentos científicos. La observación, que es parte de este procedimiento, podemos utilizarlo en diferentes momentos de la investigación.

Para este proyecto de titulación utilizaremos la observación para conocer los posibles efectos contables y tributarios que causara esta nueva NIIF 15, observando los efectos del cambio en la Importadora de Productos de ferretería. Y así mismo utilizaremos esta herramienta para darle guías que contengan soluciones a los casos que la compañía pueda enfrentar en el reconocimiento de los ingresos.

2.1.2 MÉTODOS ESTADÍSTICOS MATEMÁTICOS

Para este proyecto establecemos que la investigación es cualitativa ya que utilizaremos una recolección de datos sin medición numérica para descifrar las preguntas de investigación para el análisis de los posibles efectos contables y tributarios como consecuencia de esta nueva norma, de tal manera lo mostramos en lo siguiente:

La estadística descriptiva analiza, estudia y describe a la totalidad de individuos de una población. Su finalidad es obtener información, analizarla, elaborarla y simplificarla lo necesario para que pueda ser interpretada cómoda y rápidamente y, por tanto, pueda utilizarse eficazmente para el fin que se desee. El proceso que sigue la estadística descriptiva para el estudio de una cierta población consta de los siguientes pasos: (Zayas Agüero, 2010)

Para este proyecto de titulación se realizara un estudio de la población en este caso a distintos colaboradores contables de empresas de los cuales se realizara entrevistas para obtener opiniones de cada uno de ellos respecto al conocimiento de esta nueva norma NIIF 15 y sus respectivas opiniones. Estos datos se representaran en gráficos estadísticos para reflejar los resultados de sus conocimientos y opiniones de los posibles efectos que podría tener la empresa que vamos a evaluar.

2.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

Para el desarrollo de este proyecto se utilizará a la investigación aplicada, la cual tiene como objetivos, conocer, identificar, evaluar, elaborar y analizar los posibles efectos contables y tributarios del cambio a la nueva NIIF 15. En este caso, se incluirá a la Importadora de Productos de Ferretería con los cinco pasos que se debe aplicar para el reconocimiento de ingresos mediante una elaboración de guía de implementación de acuerdo con la NIIF 15.

2.2.1 ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN (EXPLORATORIA, EXPLICATIVA, TRANSFORMADORA)

Según la naturaleza de los objetivos en cuanto al nivel de conocimiento que se desea obtener, la investigación puede ser:

- Exploratorio
- Descriptivo
- Correlacional
- Explicativo

Tabla 2: Alcance de investigación

Alcance	Propósito de las investigaciones	Valor
Exploratorio	Se realiza cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes.	Ayuda a familiarizarse con fenómenos desconocidos, obtener información para realizar una investigación más completa de un contexto particular, investigar nuevos problemas, identificar conceptos o variables promisorias, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones y postulados.
Descriptivo	Busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.	Es útil para mostrar con precisión los ángulos o dimensiones de un fenómeno, suceso, comunidad, contexto o situación.
Correlacional	Su finalidad es conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en un contexto en particular.	En cierta medida tiene un valor explicativo, aunque parcial, ya que el hecho de saber que dos conceptos o variables se relacionan aporta cierta información explicativa.
Explicativo	Está dirigido a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Se enfoca en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables.	Se encuentra más estructurado que las demás investigaciones (de hecho implica los propósitos de éstas); además de que proporciona un sentido de entendimiento del fenómeno a que hacen referencia.

Fuente: Metodología de la investigación (p. 85)

Autor: Hernández Sampieri

Para este proyecto de titulación se utilizarán los siguientes tipos de investigación:

- Investigación descriptiva

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2010)

La Importadora de Productos de Ferretería enfrentara a una serie de cambios contables y tributarios, con esta investigación identificaremos paso a paso las problemáticas que llegase a tener en cada caso práctico, especificaremos las características de los procesos al que se debe someter la empresa y mediante a esos datos procederemos a elaborar una guía de implementación que les servirá no tan solo a esta industria sino también puede ser información académica para otros.

- Investigación explicativa

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables. (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2010)

Una vez que se haya recolectado toda la información, a través de la investigación descriptiva antes mencionada, explicaremos los posibles efectos contables y tributarios en el tratamiento del reconocimiento de ingresos según NIIF 15 relacionada con la Importadora de Productos de Ferretería y también explicaremos como elaboraremos la guía de implementación prevista para esta industria.

2.3 POBLACIÓN Y MUESTRA

Población

Hernández Sampieri, Fernández Collado, y Baptista Lucio (2010) “Se define a la población como cualquier conjunto de personas, objetos ideas o acontecimientos que se someten a la observación estadística de una o varias características que comparten sus elementos y que permiten diferenciarlos”.

Muestra

Hernández Sampieri, Fernández Collado, y Baptista Lucio (2010) “La muestra es un grupo de personas, eventos, sucesos, comunidades, etc., sobre el cual se habrán de recolectar los datos, sin que necesariamente sea representativo del universo o población que se estudia”.

En este proyecto de titulación se busca plantear una guía de implementación para el reconocimiento de ingresos según la nueva norma NIIF 15 para la Importadora de Productos de Ferretería. La población en esta investigación serán los Inversores, Contadores y Financieros que consten en la nómina de esta compañía y para la muestra se seleccionará a los contadores, especialmente ellos porque están implicados en la contabilización de los ingresos en la empresa y mediante a esto se recolectará datos para identificar los problemas que pueden ocurrir en la transición de la nueva norma.

2.4 NOVEDAD DE LO QUE SE INVESTIGA

Si bien se ha escuchado acerca de Nueva Norma NIIF 15, esta norma cambia lo que es ahora la NIC 18 y básicamente cambia la forma de contabilización del reconocimiento de ingresos. La NIC 18 en su reconocimiento de ingresos proporciona guías limitadas para transacciones complejas por tal razón se emite la nueva norma NIIF 15 para mejoras.

Debido a esto, muchas de las empresas se verán afectadas con este cambio, dependiendo de sus actividades económicas que tengan. Los cambios contables y tributarios se verán afectados al momento de reconocer un ingreso que no esté bien identificado, como por ejemplo cuando dentro de un bien incluye también un servicio.

Muchos de estos casos similares analizaremos en la Importadora de Productos de Ferretería quien será parte de este proyecto, con el propósito de elaborar una guía práctica de implementación para el reconocimiento de ingresos según NIIF 15.

En este proyecto busca demostrar las estimaciones de los posibles efectos contables y tributarios mediante la elaboración de una guía de implementación para este tipo de industria. Dicho estudio resultara útil para las demás empresas y también puede ser adaptado en sistemas de estudios investigativo para esta nueva norma NIIF 15.

2.5 SIGNIFICACIÓN SOCIAL Y PERTINENCIA DE LO QUE SE INVESTIGA

El proceso de cambio de la NIC 18 a NIIF 15 implicara que las empresas cambien su reconocimiento de ingresos a una mejor contabilización que antes mencionada se estimara sus precios a valores del mercado. Las empresas deben seguir este modelo identificando sus obligaciones de desempeño que en esta nueva norma trata exactamente de los bienes y servicios que se ofrecen. Los inversionistas necesitaran estar informados y capacitados para dar pie a esta nueva norma en sus empresas. Tanto los contadores, los peritos y los auditores tendrán que trabajar conjuntamente en el proceso de implementación de esta nueva norma que trae consigo un juicio profesional.

Por lo tanto, la significación social de este proyecto es ayudar a la Importadora de productos de Ferretería a evaluar los posibles impactos contables y tributarios de una adopción anticipada, y este proyecto también les puede servir como estudio investigativo a los estudiantes y también como referencia a las empresas de este tipo de industrias.

2.6 SIGNIFICACIÓN PRÁCTICA DE LO QUE SE INVESTIGA

La adopción anticipada de esta nueva norma no se ha acatado aun por las empresas, ya que trae con ella una serie de cambios en el reconocimiento de ingresos,

y por la falta de información y conocimientos las empresas prefieren hacerlo paso a paso con ayuda de expertos.

En el reconocimiento de ingresos de una empresa se consideran los aspectos contables y tributarios de las cuales depende de ellos presentarlo a los estados financieros. Es por eso que en este proyecto se establecerá una guía práctica de implementación de la nueva norma NIIF 15 que será aplicable a la Importadora de Productos de Ferretería y será como base para las demás industrias de este tipo de negocio.

2.7 ESTRUCTURA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

Este proyecto de titulación inicia con un marco teórico donde se establece el problema, la formulación del problema y los objetivos de la investigación, seguidos del marco metodológico donde se establecen el tipo de investigación y el alcance que será utilizado en el desarrollo del proyecto, así como la significación social y práctica del presente proyecto.

En el capítulo I se establecen los antecedentes del problema, las variables de operacionalización y categorización, los aspectos contables de la NIC 18 vs la NIIF 15, se expondrá opiniones de expertos, se explicara un poco del proceso de implementación en función al método retrospectivo, y los posibles efectos tributarios que tendrán en base a la empresa donde implementaremos esta guía de estudio.

El capítulo 2 contiene el marco metodológico donde se establece el tipo de investigación, el alcance, las novedades acerca de la investigación, la significatividad a nivel social y práctico y la breve explicación de cada uno de los capítulos que contendrá este trabajo de titulación.

El capítulo 3 contiene el diagnóstico del estado actual de la problemática que se está investigando, la explicación de los resultados obtenidos mediante los métodos aplicados, interpretación de los resultados del diagnóstico con breves entrevistas a

expertos, en este caso los contadores de la empresa que vamos a exponer nuestro proyecto.

El capítulo 4 contiene la propuesta de solución a estos problemas antes descritos, las características, formas de aplicación, resultados obtenidos y validación de la propuesta aplicada.

Finalmente el trabajo de titulación presenta las conclusiones y recomendaciones obtenidas luego de concluir la investigación, seguido de la bibliografía que sirvió de referencia.

CAPÍTULO 3

DIAGNÓSTICO DEL ESTADO ACTUAL DE LA PROBLEMÁTICA QUE SE INVESTIGA

3.1 OBJETO DE INVESTIGACIÓN

En esta etapa se realiza el proceso de aplicación de los métodos y técnicas de investigación antes expuestas en el capítulo 2, dentro del objeto de investigación tenemos a una Importadora directa de distribución y comercialización de productos de Ferretería en Ecuador como divisiones en maquinarias, consumo y llantas.

El método escogido para este proyecto de investigación es el Método Analítico – Sintético, que de acuerdo con el blog del (Prof. Eliseo Raúl, 2009) este método separa los elementos que intervienen en la realización de un fenómeno determinado para después unir los que tienen relación lógica entre si hasta completar y demostrar la verdad del conocimiento que se está investigando.

Los elementos que van a intervenir en el método propuesto serán las entrevistas realizadas a los colaboradores del área de contabilidad de la Importadora de Productos de Ferretería.

Se realizara entrevistas de la cuales tendrán tres fases por lo consiguiente:

- A. La primera fase será dirigida a las colaboradoras del departamento contable acerca del conocimiento de esta nueva NIIF 15 – Cuestionario 1
- B. La segunda fase tratara con la Contadora General donde se hablara del conocimiento del marco conceptual de la norma.
- C. Como tercera fase con ayuda de la Contadora General podremos confirmar posibles efectos que nos servirá como información para nuestra propuesta. – Cuestionario 2

Por lo consiguiente la aplicación a este método acerca de esta nueva norma NIIF 15 que entrara en vigencia en el 2018, se le efectuara el uso de un cuestionario,

donde se podrá conocer, interpretar, analizar y sintetizar la problemática de esta investigación.

La muestra con la que se trabajara será con el departamento de Contabilidad del cual está conformado por cinco colaboradores, todos ellos con conocimientos contables participes de la Importadora de Productos de Ferretería.

A continuación presentamos un organigrama estructurado del área de Contabilidad en la Importadora de Productos de Ferretería.

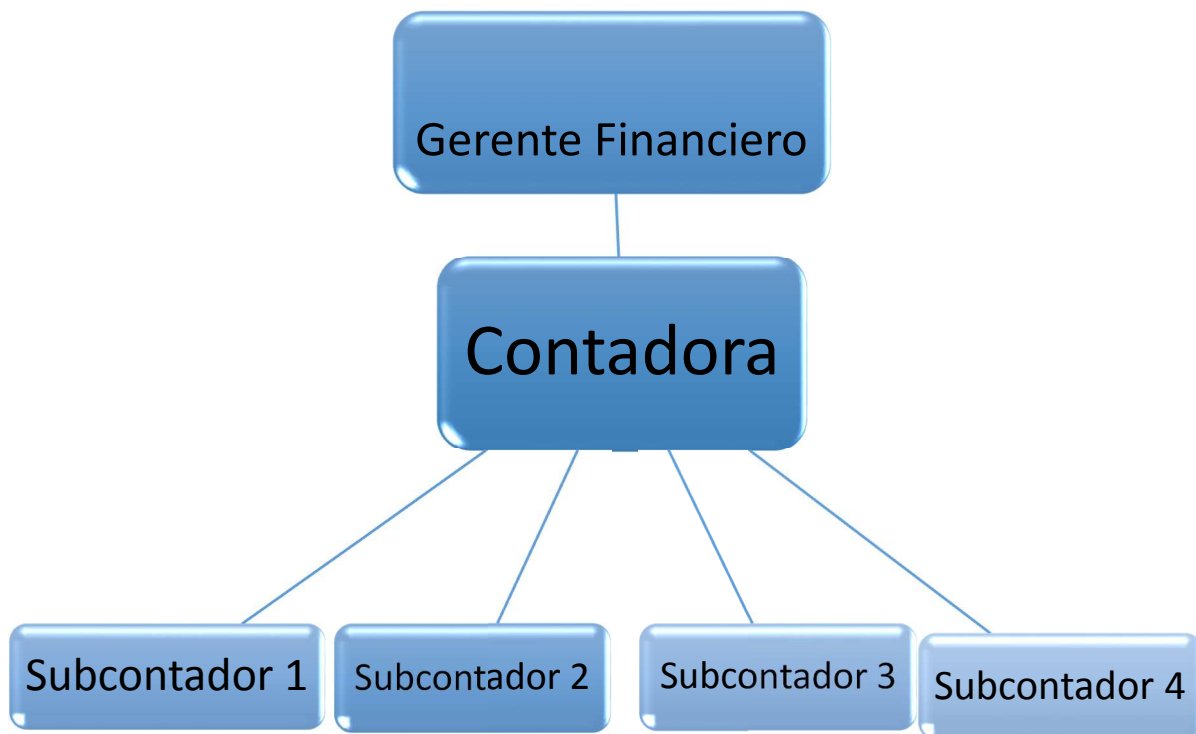


Figura 5: Organigrama estructurado de los colaboradores
Elaborado: Autora

3.2 ENTREVISTAS PARA EL DIAGNOSTICO DEL OBJETO DE LA INVESTIGACIÓN

Estas entrevistas se realizaran en tres fases:

- A. La primera fase será dirigida a las colaboradoras del departamento contable acerca del conocimiento de esta nueva NIIF 15 – Cuestionario 1
- B. La segunda fase tratara con la Contadora General donde se hablara del conocimiento del marco conceptual de la norma- Cuestionario 2
- C. Como tercera fase con ayuda de la Contadora General podremos confirmar posibles efectos que nos servirá como información para nuestra propuesta. – Cuestionario 3

De acuerdo a nuestro método metodológico se realizaran entrevistas no estructuradas según definición:

No estructuradas: Sin guion previo. El investigador tiene como referentes la información sobre el tema. La entrevista se va construyendo a medida que avanza la entrevista con las respuestas que se dan. Requiere gran preparación por parte de investigador, documentándose previamente sobre todo lo que concierne a los temas que se tratan. (Pelaez, 2010)

A continuación se presentara los cuestionarios que realizamos a los colaboradores del área contable de la Importadora de Productos de Ferretería.

3.2.1 FASE 1 DE LA ENTREVISTA

Tabla 3: Entrevista 1 Departamento de contabilidad

IMPORTADORA S.A					
CUESTIONARIO 1					
Departamento: Contabilidad					
Encuestado: Contadora					
Encuestador: Autor					
PREGUNTA 1	MUY IMPORTANTE	IMPORTANTE	POCO IMPORTANTE	NO ES IMPORTANTE	NADA IMPORTANTE
Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora?	X				
PREGUNTA 2	DESCONOCIMIENTO TOTAL	CASI NADA	ALGO	CONOZCO LO SUFICIENTE	CONOZCO MUHO
Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15?			X		
PREGUNTA 3	MUY NECESARIO	NECESARIO	POCO NECESARIO	NO NECESARIO	NADA NECESARIO
Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15?				X	

Tabla 4: Entrevista 2 Departamento de contabilidad

IMPORTADORA S.A.					
CUESTIONARIO 1					
Departamento: Contabilidad					
Encuestado: Subcontador 1					
Encuestador: Autor					
PREGUNTA 1	MUY IMPORTANTE	IMPORTANTE	POCO IMPORTANTE	NO ES IMPORTANTE	NADA IMPORTANTE
Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora?	X				
PREGUNTA 2	DESCONOCIMIENTO TOTAL	CASI NADA	ALGO	CONOZCO LO SUFICIENTE	CONOZCO MUHO
Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15?		X			
PREGUNTA 3	MUY NECESARIO	NECESARIO	POCO NECESARIO	NO NECESARIO	NADA NECESARIO
Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15?			X		

Tabla 5: Entrevista 3 Departamento de contabilidad

IMPORTADORA S.A					
CUESTIONARIO 1					
Departamento: Contabilidad					
Encuestado: Subcontador 2					
Encuestador: Autor					
PREGUNTA 1	MUY IMPORTANTE	IMPORTANTE	POCO IMPORTANTE	NO ES IMPORTANTE	NADA IMPORTANTE
Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora?	X				
PREGUNTA 2	DESCONOCIMIENTO TOTAL	CASI NADA	ALGO	CONOZCO LO SUFICIENTE	CONOZCO MUHO
Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15?		X			
PREGUNTA 3	MUY NECESARIO	NECESARIO	POCO NECESARIO	NO NECESARIO	NADA NECESARIO
Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15?		X			

Tabla 6: Entrevista 4 Departamento de contabilidad

IMPORTADORA S.A					
CUESTIONARIO 1					
Departamento: Contabilidad					
Encuestado: Subcontador 3					
Encuestador: Autor					
PREGUNTA 1	MUY IMPORTANTE	IMPORTANTE	POCO IMPORTANTE	NO ES IMPORTANTE	NADA IMPORTANTE
Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora?	X				
PREGUNTA 2	DESCONOCIMIENTO TOTAL	CASI NADA	ALGO	CONOZCO LO SUFICIENTE	CONOZCO MUHO
Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15?				X	
PREGUNTA 3	MUY NECESARIO	NECESARIO	POCO NECESARIO	NO NECESARIO	NADA NECESARIO
Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15?		X			

Tabla 7: Entrevista 5 Departamento de contabilidad

IMPORTADORA S.A					
CUESTIONARIO 5					
Departamento: Contabilidad					
Encuestado: Subcontador 4					
Encuestador: Autor					
PREGUNTA 1	MUY IMPORTANTE	IMPORTANTE	POCO IMPORTANTE	NO ES IMPORTANTE	NADA IMPORTANTE
Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora?		X			
PREGUNTA 2	DESCONOCIMIENTO TOTAL	CASI NADA	ALGO	CONOZCO LO SUFICIENTE	CONOZCO MUHO
Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15?			X		
PREGUNTA 3	MUY NECESARIO	NECESARIO	POCO NECESARIO	NO NECESARIO	NADA NECESARIO
Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15?				X	

Con estas encuestas tabuladas, tenemos los siguientes resultados:

1. Como califica Ud. el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el rendimiento de una importadora

Tabla 8: Resultados estadísticos de la 1ra pregunta entrevistas

DESCRIPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Muy Importante	4	80%
Importante	1	20%
Poco Importante	0	0%
No es Importante	0	0%
Nada Importante	0	0%
TOTAL	5	100%

Fuente: Importadora de productos de Ferretería
Elaborado: Autor

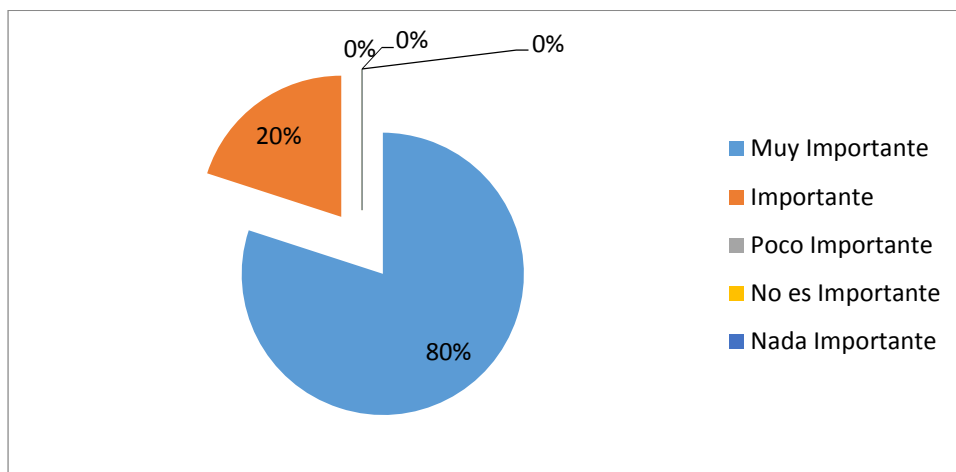


Figura 6: Resultados de Entrevista 1

Fuente: Colaboradores del área de Contabilidad de la Importadora
Elaborado: Autor

2. Conoce usted acerca de la nueva NIIF 15

Tabla 9: Resultados estadísticos de la 2da pregunta entrevistas

DESCRIPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Desconocimiento total	0	0%
Casi nada	2	40%
Algo	2	40%
Conozco lo suficiente	1	20%
Conozco mucho	0	0%
TOTAL	5	100%

Fuente: Importadora de productos de Ferrería

Elaborado: Autor

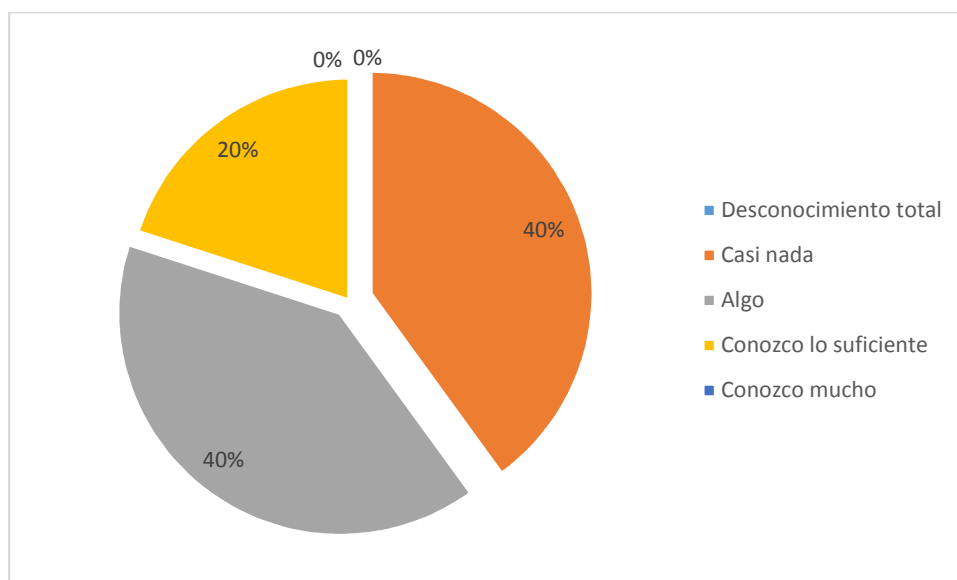


Figura 7: Resultados de Entrevista 1

Fuente: Importadora de productos de Ferrería

Elaborado: Autor

3. Como califica usted el hecho de que la NIC 18 sea reemplazada por esta nueva NIIF 15

Tabla 10: Resultados estadísticos de la 3ra pregunta entrevistas

DESCRIPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Muy Necesario	0	0%
Necesario	2	40%
Poco Necesario	1	20%
No es Necesario	2	40%
Nada Necesario	0	0%
TOTAL	5	100%

Fuente: Importadora de productos de Ferretería
Elaborado: Autor

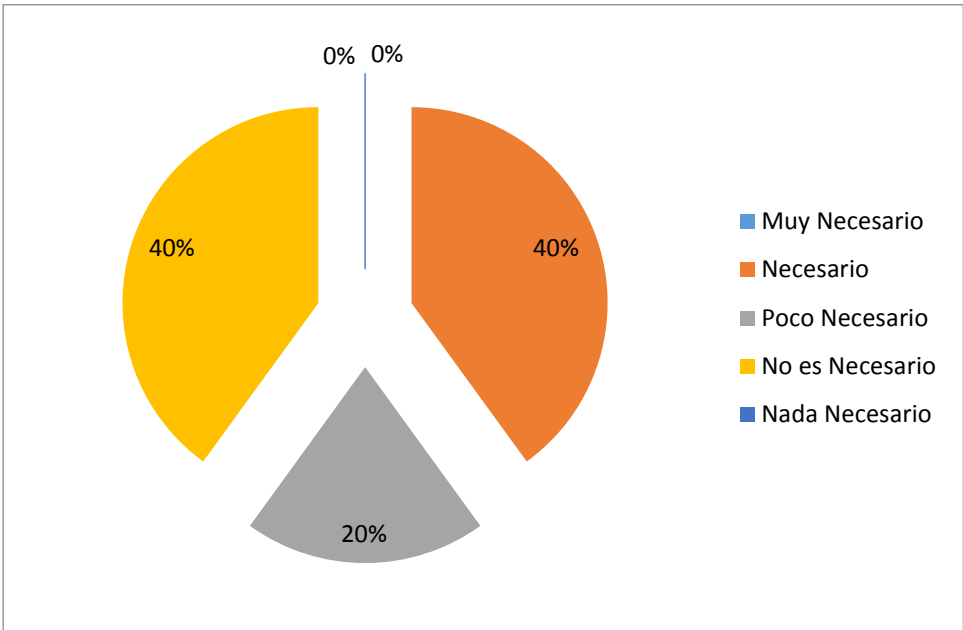


Figura 8: Resultados de Entrevista 1
Fuente: Importadora de productos de Ferretería
Elaborado: Autor

Conclusiones Fase 1

De acuerdo al método aplicado Analítico-Sintético de la primera fase de las entrevistas, con estos resultados podemos observar que un 39% conoce de forma generalizada la Nueva Norma NIIF 15, por el cual podemos definir que en la Importadora de productos de Ferretería en el área contable no están capacitados ni informados acerca de la nueva norma de aplicación en las empresas, que de acuerdo a esta norma entrara en vigor en el año 2018.

3.2.2 FASE 2 DE LA ENTREVISTA

A continuación se presentara la segunda fase de las entrevistas. Esta entrevista se enfocara en la Contadora General de la Importadora, en esta fase se capacitara con preguntas de acuerdo a nuestro marco teórico que vinculara preguntas técnicas de la nueva NIIF 15.

Cuestionario 2

1. ¿Qué tipo de contratos manejan con los distintos clientes de la importadora? (La NIIF 15 Párrafo 9, requiere como primer paso que se identifique la existencia de un contrato)

La importadora maneja distintos tipos de contratos todos de fundamento comercial, dependiendo del tipo de cliente que sea el que requiera de nuestro producto o de un servicio en especial, la mayor parte de contratos se lo hace de manera escrita, ya que esto a su vez le permite a la importadora tener un respaldo de las actividades que se realizan para el beneficio del cliente, cada que se firma un contrato se busca obtener una relación de ganar – ganar entre el cliente y la importadora, por lo que otras veces solo se realiza un contrato verbal, para que la empresa recaude la consideración a la cual tiene derecho en el intercambio por la entrega de los productos o de algún servicio.

2. ¿Cuáles son las obligaciones estipuladas dentro del contrato que se debe cumplir por parte de la empresa? (La NIIF 15 Párrafo 22 requiere identificar las obligaciones de desempeño dentro de un contrato)

Las obligaciones de desempeño siempre van a ser determinadas desde el inicio del contrato, mediante la identificación de los productos o del servicio que sea

requeridos y estén contenidos en el contrato, la obligación de la empresa es transferir al cliente un producto o un servicio, pero para hacer esto, la importadora siempre primero identificará todos los productos del contrato, que hayan sido prometidos. Estos pueden ser prometidos implícita o explícitamente en un contrato. Por ejemplo, un contrato con un cliente también puede incluir promesas que estén implicadas por las prácticas de negocio acostumbradas de la entidad o por las políticas publicadas de la entidad.

3. Como se maneja la importadora en cuanto a las políticas de precio de acuerdo al tipo de producto o servicio que se ofrece al cliente en el contrato? (La NIIF 15 Párrafo 47 requiere determinar el Precio de la Transacción de un contrato)

Por lo general la importadora maneja precios competitivos que están a la alcance del bolsillo no solo del cliente sino del público en general, en esta industria en la cual nos manejamos, existen competidores muy fuertes que muchas veces no les cuesta nada sacarnos del mercado como por ejemplo Ferrisariato, Kiwi entre otros, la política de precios se realiza de acuerdo al análisis de la competencia que realiza el personal de marketing, por lo general no es mucho el margen de rentabilidad que se obtiene durante la venta de un producto más sin son varios productos o sin existen descuentos o promociones en otros si los mismos están descritos en el contrato que se ha firmado o se ha acordado.

4. ¿Podría darnos una información algo más específica sobre la distribución del precio de las transacciones? (La NIIF 15 Párrafo 73 requiere Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño)

Se distribuye o se reparte en base al precio de mercado que tendría cada obligación de desempeño por separado, para ser más específica el precio de venta independiente debe ser determinado al inicio del contrato y representa el precio al cual la entidad vendería por separado el bien o servicio prometido al cliente. Idealmente, este será un precio observable al cual la entidad vende bienes o servicios similares según circunstancias similares y a clientes similares.

5. ¿Si es que es así la política de precios y la distribución del mismo en las transacciones entonces como o cuando la importadora reconoce sus ingresos ordinarios de una venta o de un contrato? (La NIIF 15 Párrafo 73 requiere El Reconocimiento de Ingresos Ordinarios)

El ingreso de la importadora será reconocido cuando la misma este segura de haber dejado satisfecha una obligación de desempeño en la transferencia de un bien o de cualquier servicio al cliente.

3.2.3 FASE 3 DE LA ENCUESTA

A continuación se presentara la tercera fase de las entrevistas. Esta entrevista se enfocara en la Contadora General de la Importadora, en esta fase se confirmara de acuerdo a la entrevista de la fase 2 las posibles aplicaciones y opiniones a nivel profesional de la nueva norma NIIF 15.

Cuestionario 3

6. ¿Podría dar Ud. una opinión acerca de los posibles escenarios o impactos que la aplicación de esta nueva norma NIIF 15 llevaría consigo?

La implementación de esta nueva norma, puede traer muchos altibajos en la importadora, en un principio, probablemente afectará en factores determinados como la medición, el reconocimiento de los ingresos por lo tanto, su implementación debe considerar tanto los efectos de la misma sobre la información financiera en particular, como sobre el negocio en general.

7. Muy aparte de todos los factores que ud menciona, no cree que hay otros ámbitos en que esta nueva norma impacte en la importadora?

Si claro por supuesto hay innumerables ámbitos de la empresa en el que esta norma en un principio va a tener un impacto considerable, lo mencionado anteriormente solo fueron las más notorias pero hay más ámbitos en los que esta norma afectara como

- Sistema de control interno

- Sistemas de información, gestión y reporte
- Relaciones contractuales con clientes, proveedores y propietarios
Beneficios a empleados
- Procesos de negocio, soporte tecnológico y sistemas transaccionales
- Liquidación de Impuestos
- Entrenamiento y comunicaciones
- Cálculo de indicadores de rendimiento financiero, ratios de cumplimiento de contratos, entre otros.

8. ¿A qué tipo de empresas o a qué tipo de negocios cree Ud. Que la aplicación en el país de esta nueva norma afectara más?

Es una buena pregunta y algo complicada de resolver pues no estoy tan familiarizada con aquella norma, lo poco que se es por las lecturas y capacitaciones que a lo largo de mi vida profesional he adquirido, pero según mi percepción y de acuerdo a la experiencia como le manifesté, pienso que va a afectar más a aquellas empresas que celebren contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios a largo plazo, o que contienen múltiples componentes de ingresos y obligaciones de desempeño.

9. Es decir que la importadora como tal va a verse afectada por la aplicación de esta norma?

Evidentemente es así pero aspiramos a reforzarnos más el conocimiento sobre este tema, para que cada una de las personas que componemos el departamento de contabilidad de la importadora pueda adaptarse y manejar de la manera más rápida y eficaz posible esta nueva norma internacional.

10. Estaría interesada en que se ejecute una propuesta técnica que le permita a la importadora analizar la transaccionalidad del giro de negocio para determinar los aspectos en los cuales la valuación según la NIIF 15, impacta directamente la realidad económica reflejada en los Estados Financieros y los procesos o procedimientos contables?.

Estaría no solo interesada sino encantada ya que eso nos permitiría tener una especie de apoyo y guía para saber sobrellevar la situación y el impacto que la aplicación de la norma NIIF 15 traería consigo, En estos casos, un diagnóstico

temprano de los potenciales efectos de la nueva norma en una entidad, resultaría sumamente importante y vital para la importadora.

3.3 INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS MEDIANTE LOS MÉTODOS PLANTEADOS

Según la información recopilada mediante las entrevistas anteriores se refleja de forma prioritaria la necesidad de apoyar la gestión contable ya que los empleados de dicha área no cuentan con los conocimientos siguientes para la aplicación de la NIIF 15 en la compañía. Los aspectos que deben ser prioridad están asociados a los siguientes:

- Identificación del contrato con el cliente.
- Identificación de las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato.
- Determinación del precio de la transacción
- Asignación del precio de la transacción y las obligaciones de desempeño separadas.
- Reconocimiento de los ingresos ordinarios y el cómo la entidad satisface la obligación de desempeño.

CAPÍTULO 4

4.1 PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA

4.1.1 Características Esenciales De La Propuesta

La presente propuesta se enfoca en la realización de una guía que como tal le brinde a una empresa dedicada al negocio de importación de Productos de Ferretería un soporte para conocer un poco más acerca de la NIIF15, norma internacional financiera que entrara en vigencia en la república del Ecuador desde el año 2017, al ser la primera vez que la misma se usa se hace necesaria la elaboración de esta guía que tiene como finalidad que el departamento contable de la importadora pueda acoplarse a esta norma y su uso en general.

Esta guía que se describe a continuación proporcionara una especie de ejemplo de la aplicación del IFRS (NIIF) 15, norma internacional financiera, en el sector de productos y servicios. La dirección que aquí se suministra no tiene intención alguna de ser muy exhaustiva, la idea es buscar y solucionar algunos de los problemas potenciales a considerar.

Para ello se mencionan a continuación las características esenciales de dicha propuesta:

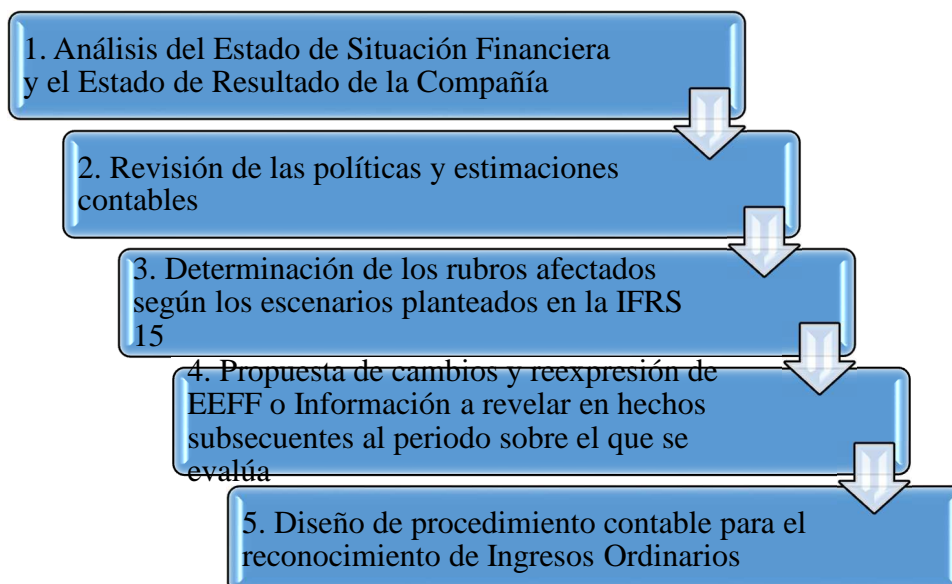


Figura 9: Propuesta de solución al problema
Elaborado: Autor

4.1.1.1 ANÁLISIS DEL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Y EL ESTADO DE RESULTADO DE LA COMPAÑÍA

Para diagnosticar la situación de la compañía en cuanto a los rubros afectados directamente por las actualizaciones de la IFRS 15 en cuanto a los Ingresos Ordinarios, es preciso partir desde la generalización de la realidad financiera mediante los principales Estados Financieros.

Tabla 11: Análisis del Estado de Situación Financiera de la Importadora

BALANCE GENERAL					
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015					
IMPORTADORA S.A.					
ACTIVO			VARIACIONES		
ACTIVO CORRIENTE	AÑO 2015	AÑO 2014	Porcentual	Absoluta	
Caja – Bancos	\$ 1.091.169,20	\$ 914.099,78	19,37%	\$	177.069,42
Inversiones Corrientes	\$ 22.700,00	\$ 79.496,00	-71,45%	\$	-56.796,00
Cuentas y Documentos por Cobrar Clientes Relacionados/Locales	\$ -		0,00%		
Cuentas y Documentos por Cobrar Clientes No Relacionados/Locales	\$ 11.716.043,25	\$ 11.591.333,45	1,08%	\$	124.709,80
Otras cuentas y documentos por cobrar No Relacionados/Locales	\$ 105.807,27	\$ 33.599,31	214,91%	\$	72.207,96
Otras cuentas y documentos por cobrar Relacionados/Locales	\$ 2.157.594,53	\$ 468.418,02	360,61%	\$	1.689.176,51
(-) Provisión cuentas incobrables	\$ -248.988,16	\$ -177.329,01	40,41%	\$	-71.659,15
Crédito Tributario a favor del sujeto pasivo (ISD)	\$ -		0,00%		
Crédito Tributario a favor (IVA)	\$ 76.215,02	\$ 103.287,54	-26,21%	\$	-27.072,52
Crédito Tributario a favor (Renta)	\$ 608.756,30	\$ 654.839,20	-7,04%	\$	-46.082,90
Importación en tránsito	\$ 251.231,54	\$ 164.147,08	53,05%	\$	87.084,46
Inventario de suministros y materiales	\$ 4.096.605,48	\$ 2.287.812,32	79,06%	\$	1.808.793,16
Inv. Productos terminados y mercad en alm	\$ 2.990.164,17	\$ 959.917,37	211,50%	\$	2.030.246,80
Activos pagados por anticipado	\$ 77.600,17	\$ 54.308,86	42,89%	\$	23.291,31

Anticipo proveedor exterior	\$	405.539,25	\$	460.319,90	-11,90%	\$	-54.780,65
Anticipo proveedor Local	\$	250.527,22	\$	-	0,00%	\$	250.527,22
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	\$	23.600.965,24	\$	17.594.249,82	34,14%	\$	6.006.715,42

ACTIVO NO CORRIENTE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Muebles y Enseres	\$	12.076,26	\$	12.076,26	0,00%	\$	-
Maquinaria, equipo e instalaciones	\$	112.249,50	\$	112.249,50	0,00%	\$	-
Equipo de computación y software	\$	32.827,06	\$	34.747,54	-5,53%	\$	-1.920,48
Vehículos	\$	102.856,38	\$	102.856,38	0,00%	\$	-
(-) Depreciación Acumulada propiedades, planta y equipo	\$	-102.873,40	\$	-65.473,52	57,12%	\$	-37.399,88
TOTAL PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	\$	157.135,80	\$	196.456,16	-20,01%	\$	-39.320,36

Activos Intangibles

Marcas, patentes, derechos de llave y otros similares	\$	36.587,30	\$	80.966,80	-54,81%	\$	-44.379,50
(-) Amortización Acumulada de activos intangibles	\$	-16.265,84	\$	-25.876,15	-37,14%	\$	9.610,31

TOTAL DE ACTIVOS INTANGIBLES	\$	20.321,46	\$	55.090,65	-63,11%	\$	-34.769,19
-------------------------------------	-----------	------------------	-----------	------------------	----------------	-----------	-------------------

TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	\$	177.457,26	\$	251.546,81	-29,45%	\$	-74.089,55
----------------------------------	-----------	-------------------	-----------	-------------------	----------------	-----------	-------------------

0,00%

TOTAL DEL ACTIVO	\$	23.778.422,50	\$	17.845.796,63	33,24%	\$	5.932.625,87
-------------------------	-----------	----------------------	-----------	----------------------	---------------	-----------	---------------------

0,00%

PASIVO

PASIVO CORRIENTE

Cuentas y Documentos por Pagar Proveedores relacionados/Locales	\$	6.708.009,56	\$	4.736.344,39	41,63%	\$	1.971.665,17
Cuentas y Documentos por Pagar Proveedores No relacionados/Locales	\$	112.574,34	\$	402.847,04	-72,06%	\$	-290.272,70
Otras cuentas por pagar por inventario en consignación	\$	4.066.297,08	\$	2.267.208,02	79,35%	\$	1.799.089,06
Cuentas y Documentos por Pagar Proveedores No relacionados/Exterior	\$	2.354.394,39	\$	2.473.296,11	-4,81%	\$	-118.901,72
Otras cuentas y documentos por pagar Relacionados/Locales	\$	6.230.744,17	\$	5.007.476,38	24,43%	\$	1.223.267,79

Otras cuentas y documentos por pagar No Relacionados/Locales	\$ 167.928,64	\$ 175.387,04	-4,25%	\$ -7.458,40
Impuesto a la renta por pagar del ejercicio	\$ 316.986,74	\$ 296.421,32	6,94%	\$ 20.565,42
Participación trabajadores por pagar del ejercicio	\$ 228.540,89	\$ 229.229,70	-0,30%	\$ -688,81
Provisiones	\$ 423.543,20	\$ 270.386,59	56,64%	\$ 153.156,61
TOTAL PASIVO CORRIENTE	\$ 20.609.019,01	\$ 15.858.596,59	29,95%	\$ 4.750.422,42

PASIVO NO CORRIENTE

Provisiones para Jubilación Patronal	\$ 231.667,25	\$ 117.273,43	97,54%	\$ 114.393,82
Provisiones para Desahucio	\$ 111.681,96	\$ 39.923,06	179,74%	\$ 71.758,90
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	\$ 343.349,21	\$ 157.196,49	118,42%	\$ 186.152,72
TOTA DEL PASIVO	\$ 20.952.368,22	\$ 16.015.793,08	30,82%	\$ 4.936.575,14

PATRIMONIO NETO

Capital suscrito y/o asignado	\$ 800,00	\$ 800,00	0,00%	\$ -
Reserva Legal	\$ 36.694,63	\$ 36.694,63	0,00%	\$ -
Otras Reservas	\$ 7.610,11	\$ 7.610,11	0,00%	\$ -
Utilidad no distribuida de ejercicios anteriores	\$ 1.802.871,23	\$ 782.351,83	130,44%	\$ 1.020.519,40
Utilidad del ejercicio	\$ 978.078,31	\$ 1.002.546,98	-2,44%	\$ -24.468,67
(-)Pérdida del ejercicio			0,00%	
TOTAL PATRIMONIO NETO	\$ 2.826.054,28	\$ 1.830.003,55	54,43%	\$ 996.050,73
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 23.778.422,50	\$ 17.845.796,63	33,24%	\$ 5.932.625,87

El Estado de Situación Financiera refleja como una de las principales cuentas objeto de análisis para la problemática planteada “Cuentas y Documentos por Cobrar Clientes No Relacionados/Locales” reflejo apenas un incremento del 1.08% lo que indica que el comportamiento entre periodos de evaluación no ha variado significativamente.

Por otra parte tanto el rubro de “Otras cuentas y documentos por cobrar No Relacionados/Locales” como el de “Otras cuentas y documentos por cobrar

Relacionados/Locales” han reflejado significativos incrementos entre periodo y periodo de evaluación, con un 214% y 360% respectivamente.

Los importes de cuentas contables que reflejaron poca variación representan facilidad operativa para la propuesta ya que la estratificación de los valores en cuanto al reconocimiento de ingresos ordinarios resulta mucho más viable. Sin embargo la situación de los dos siguientes rubros necesita un trabajo y levantamiento de información más detallado.

Adicional al EEFF antes mencionado, el siguiente y no menos importante lo constituye el Estado de Resultado, el cual es detallado a continuación únicamente del periodo sobre el que se evalúa.

Tabla 12: Estado de Resultados

ESTADO DE RESULTADOS	
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015	
IMPORTADORA S.A.	
VENTAS	
VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA 12% DE IVA	\$ 30.447.808,46
VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA 0% DE IVA O EXENTAS DE IVA	\$ 1.134.487,54
OTRAS RENTAS	\$ 325.042,87
TOTAL INGRESOS	\$ 31.907.338,87
COSTO	
INVENTARIO INICIAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO	\$ 959.917,21
COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO	\$ 22.052.223,71
IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO	\$ 4.886.488,00
(-) INVENTARIO FINAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO	\$ 2.690.164,17
TOTAL COSTOS	\$ 25.208.464,75
GASTO	

SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES QUE CONSTITUYEN MATERIA GRAVADA DEL IESS	\$	1.715.716,43
BENEFICIOS SOCIALES, INDEMNIZACIONES Y OTRAS REMUNERACIONES QUE NO CONSTITUYEN MATERIA GRAVADA DEL IESS	\$	259.965,36
APORTE A LA SEGURIDAD SOCIAL (INCLUYE FONDO DE RESERVA)	\$	337.059,70
HONORARIOS PROFESIONALES Y DIETAS	\$	235.609,86
HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS OCASIONALES		
ARRENDAMIENTOS		
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	\$	282.339,10
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	\$	7.675,82
PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD	\$	28.257,01
SUMINISTROS, MATERIALES Y REPUESTOS	\$	54.797,79
TRANSPORTE	\$	635.602,15
PROV PARA JUBILACIÓN PATRONAL	\$	47.165,57
PROV PARA DESAHUCIO	\$	75.928,45
PARA CUENTAS INCOBRABLES	\$	91.067,11
ARRENDAMIENTO MERCANTIL LOCAL	\$	61.958,96
COMISIONES LOCAL		
INTERESES BANCARIOS LOCAL		
SEGUROS Y REASEGUROS (PRIMAS Y CESIONES)	\$	148.910,47
GASTOS DE GESTIÓN	\$	52.271,14
IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS	\$	28.951,25
GASTOS DE VIAJE	\$	41.713,79
IVA QUE SE CARGA AL COSTO O GASTO	\$	121.605,72
DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO ACELERADA	\$	42.536,24
OTRAS AMORTIZACIONES	\$	48.166,70
SERVICIOS PÚBLICOS	\$	180.729,23
OTROS	\$	531.456,54
TOTAL GASTOS	\$	5.029.484,39
TOTAL COSTOS Y GASTOS	\$	30.237.949,14
UTILIDAD O PERDIDA DEL EJERCICIO	\$	1.669.389,73
Gastos no deducibles locales	\$	145.783,78
UTILIDAD CONTABLE	\$	1.523.605,95
(-) 15% Participación de Trabajadores	\$	228.540,89
(+) Gastos No Deducibles	\$	145.783,78
Saldo Utilidad Gravable	\$	1.440.848,84
22% I.R	\$	316.986,74

Utilidad del Ejercicio **\$ 1.123.862,09**

Detalle Conciliación Tributaria

(-) Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	\$	203.597,69
(=) Impuesto a la Renta Causado mayor al anticipo determinado	\$	920.264,40
(+) Saldo del anticipo pendiente de pago	\$	203.597,69
(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	\$	255.226,61
(-) Crédito Tributario de Años Anteriores	\$	353.529,69
(-) Crédito Tributario generado por Impuesto a la Salida de Divisas		
Subtotal Impuesto a Pagar		
Subtotal Saldo a Favor	\$	-291.769,56

De acuerdo a la información presentada los ingresos se reflejan tanto para el rubro de Ingresos ordinarios como como Otros Ingresos. Únicamente los ingresos que son objeto de la normativa contable son los ingresos de procedencia ordinaria el giro de negocio de la compañía. A continuación, se presenta el anexo contable del mismo.

Tabla 13: Análisis de Ingresos

INGRESOS ORDINARIOS		
4444001-000-000-008	VENTAS (IMPORTADORA)	\$ 31.400.262,43
4444002-000-000-008	VENTAS SERV. TECNICO MAQUINARIA (, IMPORTADORA)	\$ -3.091,55
4444006-000-000-008	SERVICIO DE LOGÍSTICA (, IMPORTADORA)	\$ 148.689,87
4466004-000-000-008	OTROS DESCUENTOS (, IMPORTADORA)	\$ -310,50
	TOTAL VENTAS	\$ 31.545.550,25
4555003-000-000-008	INTERESES GANADOS POR REFINANCIAMIENTO DE DEUDA (IMPORTADORA)	\$ 19.614,11
4555004-000-000-008	INTERESES GANADOS POR MORA (IMPORTADORA)	\$ 5.439,14
4555006-000-000-008	INGRESOS POR ACTIVIDADES NO ORDINARIAS (IMPORTADORA)	\$ 1.275,00
4555011-000-000-008	INTERESES GANADOS POR POSTERGACIONES (, IMPORTADORA)	\$ 3.879,36
4555012-000-000-008	INTERESES GANADOS POR FINANCIAMIENTO DE CRÉDITO (, IMPORTADORA)	\$ 6.532,57
	OTROS	\$ 5,57
	VENTAS NETAS LOCALES DE BIENES	\$ 36.745,75
OTROS INGRESOS		

4555005-000-000-008	OTROS INGRESOS (IMPORTADORA)	\$	252.078,97
4555007-000-000-008	OTROS INGRESOS RECUPERABLES (, , IMPORTADORA)	\$	7.051,87
4555008-000-000-008	INGRESOS X MULTAS, ATRASOS (IMPORTADORA)	\$	1.999,91
4555009-000-000-008	INGRESOS POR MULTAS- VENDEDORES (, , IMPORTADORA)	\$	3.275,50
4555014-000-000-008	INTERESES GANADOS POR FINAN DE CRED GRUA TELESCOP 70 TON (, , IMPORTADORA)	\$	47.112,12
4555015-000-000-008	INTERESES FINANCIEROS GANADOS (, , IMPORTADORA)	\$	13.524,50
TOTAL		\$	325.042,87

4.1.1.2 REVISIÓN DE LAS POLÍTICAS Y ESTIMACIONES CONTABLES

La compañía refleja y reconoce sus ingresos provenientes de la venta de bienes en la actualidad, considerando los siguientes puntos:

- La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativos derivados de la propiedad de bienes.
- La empresa no conserva para sí ninguna implicación de la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.
- El con fiabilidad; monto de los ingresos ordinarios puede ser valorado
- Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción
- Los costos incurridos o por incurrir en relación con la transferencia pueden ser valorados con fiabilidad.

En cuanto a las cuentas por cobrar y otras políticas la compañía mantiene las siguientes políticas:

- Los clientes dependiendo de la calificación crediticia, le es concedido créditos por 30, 60 y 90 días.
- En cuanto a políticas de devolución, la misma indica que cuando el cliente realiza una compra la garantía acerca del funcionamiento operativo respalda al cliente por hasta 1 año.

4.1.1.3 DETERMINACIÓN DE LOS RUBROS AFECTADOS SEGÚN LOS ESCENARIOS PLANTEADOS EN LA IFRS 15

Para la determinación de las afectaciones contables en cuanto a rubros específicos se ha solicitado el informe de garantías técnica vigente a la fecha al

departamento comercial. El cual se detalla a continuación acerca de los ingresos reconocidos en el Estado de Resultado al final del año 2015.

Tabla 14: Rubros Afectados según escenarios planteados en la IFRS 15

4444001-000-000-008 VENTAS ORDINARIAS	\$	31.400.262,43
De 0 a 3 meses de garantía restante	\$	14.208.618,75
De 3 a 6 meses de garantía restante	\$	4.823.080,31
De 6 a 9 meses de garantía restante	\$	5.284.664,17
De 9 a 12 meses de garantía restante	\$	7.083.899,20

El criterio contable expuesto en la IFRS 15 acorde a la situación planteada según el giro de negocio de la compañía IMPORTADORA S.A. es el indicado en el párrafo de 38 literal (d) de la norma:

“Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento... Además, una entidad considerará indicadores de la transferencia del control, que incluyen, pero no se limitan a los siguientes: (d) El cliente tiene los riesgos y recompensas significativos de la propiedad del activo—la transferencia de los riesgos y recompensas significativos de la propiedad de un activo al cliente puede indicar que el cliente ha obtenido la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Sin embargo, al evaluar los riesgos y recompensas de la propiedad de un activo comprometido, una entidad excluirá cualquier riesgo que dé lugar a una obligación de desempeño separada, además de la obligación de desempeño de transferir el activo. Por ejemplo, una entidad puede haber transferido el control de un activo a un cliente pero no haber satisfecho todavía una obligación de desempeño adicional para proporcionar servicios de mantenimiento relacionados con el activo transferido.”

Bajo dicha situación fue preciso recopilar información segregada de la gestión comercial y asistencia técnica de la cual se obtuvo la siguiente información.

Tabla 15: Análisis de información segregada de la Gestión Comercial y Técnica

4444001-000-000-008 VENTAS ORDINARIAS	Valores	
De 0 a 3 meses de garantía restante	\$	14.208.618,75
Marcas Propias (Riesgo 2%)	\$	4.973.016,56
Otras Marcas (Riesgo 5%)	\$	6.393.878,44
Productos Nuevos (Riesgo 8%)	\$	2.841.723,75
De 3 a 6 meses de garantía restante	\$	4.823.080,31

Marcas Propias (Riesgo 2%)	\$	1.205.770,08
Otras Marcas (Riesgo 5%)	\$	2.652.694,17
Productos Nuevos (Riesgo 8%)	\$	964.616,06
De 6 a 9 meses de garantía restante	\$	5.284.664,17
Marcas Propias (Riesgo 2%)	\$	687.006,34
Otras Marcas (Riesgo 5%)	\$	1.743.939,18
Productos Nuevos (Riesgo 8%)	\$	2.853.718,65
De 9 a 12 meses de garantía restante	\$	7.083.899,20
Marcas Propias (Riesgo 2%)	\$	1.841.813,79
Otras Marcas (Riesgo 5%)	\$	3.315.264,83
Productos Nuevos (Riesgo 8%)	\$	1.926.820,58

Los valores totalizados por cada criterio técnico se detallan a continuación. Sin embargo, el único rubro que será susceptible a la propuesta y re expresión contable, está asociado al valor esperado calculado en base al riesgo identificado.

Tabla 16: Valores esperados calculados a los riesgos identificados

Criterios Técnicos	Valores	Valor Esperado (Riesgo)
Marcas Propias (Riesgo 2%)	\$ 8.707.606,77	\$ 174.152,14
Otras Marcas (Riesgo 5%)	\$ 14.105.776,61	\$ 705.288,83
Productos Nuevos (Riesgo 8%)	\$ 8.586.879,05	\$ 686.950,32
Total	\$ 31.400.262,43	\$ 1.566.391,29

4.1.1.4 PROPUESTA DE CAMBIOS Y RE EXPRESIÓN DE EEFF O INFORMACIÓN A REVELAR EN HECHOS SUBSECUENTES AL PERIODO SOBRE EL QUE SE EVALÚA

El asiento contable de reconocimiento de dicha obligación de desempeño que se satisface en determinado momento debió haberse expresado desde el inicio de la siguiente manera:

CASO NIC 18: Se registra con la actual NIC vigente:

Tabla 17: Asiento Contable 1

Detalle	Debito	Crédito
Derecho de recuperación por posible devolución	\$ 1.566.391,29	
Inventario		\$ 1.566.391,29

Dado que los ingresos ya fueron reconocidos entonces el asiento de reclasificación contable que se sugiere es el siguiente:

CASO NIIF 15: Se registraría en vigencia futura.

Tabla 18: Asiento Contable 2

Detalle	Debito	Crédito
Derecho de recuperación por posible devolución	\$ 1.566.391,29	
4444001-000-000-008 VENTAS ORDINARIAS		\$ 1.566.391,29

En la medida que la garantía técnica finalice para cada venta reflejada en el detalle anterior, se debe ir reconociendo el ingreso ordinario de la siguiente forma:

Tabla 19: Asiento Contable 3

Detalle	Debito	Crédito
Cuentas por cobrar 4444001-000-000-008 VENTAS ORDINARIAS		
A2		
Costo de Venta Derecho de recuperación por posible devolución		

4.1.1.5 DISEÑO Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA

Principio central de la NIIF 15

Según los portales y las revistas más especializadas en cuestiones contables y financieras todas concuerdan en que el principio central que subyace al nuevo modelo es que la entidad debe reconocer los ingresos ordinarios de una manera que describa el patrón de transferencia de los bienes y servicios a los clientes. A su vez, dichos portales y revistas también manifiestan que la cantidad reconocida debe reflejar la cuantía a la cual la entidad espera tener derecho a cambio por esos bienes y servicios.

Pasos que se deben de cumplir para el reconocimiento de Ingresos Ordinarios

Como se lo ha venido mencionando la NIIF 15, exige de 5 pasos para poder ejecutar la misma, dichos pasos han sido descritos durante el marco teórico de la presente investigación, al ser esta propuesta una guía para la importadora, lo que se procederá a resolver en este punto son las frecuentes interrogantes que existen en cada uno de los pasos de la NIIF 15.

Paso 1. Identificación del tipo de contrato con el cliente

Requerimientos para cumplir este paso

La ejecución de este paso, es relativamente sencillo ya que representa solo el reconocer el tipo de contrato que tiene el cliente con la empresa por lo general las importadoras manejan un contrato escrito y verbal, siendo el primero el más común en el medio, ya que un contrato verbal muchas veces no es garantía ni para la empresa ni mucho menos para el cliente. Pero eso quita que califique como contrato siempre y cuando cumpla con los siguientes puntos

- Que el contrato haya sido aprobado por las partes
- Que la empresa pueda identificar los derechos de cada parte en relación con los bienes o servicios a ser entregados
- Que la entidad puede identificar los términos del pago por los bienes o servicios a ser entregados
- Que el contrato tenga la sustancia comercial respectiva.

Sera decisión de las empresas considerar si el contrato debe ser combinado con otros contratos para propósitos de contabilidad, y cómo contabilizar cualquiera de las modificaciones o cambios subsiguientes que surjan. Los contratos generalmente deben ser contabilizados por separado.

Paso 2. Identifique las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato

Requerimientos para cumplir este paso

El identificar las obligaciones de desempeño se denomina también desempaquetamiento. Para muchas empresas dependiendo del giro de su negocio, este punto es sumamente delicado y muy importante para el reconocimiento de los ingresos ordinarios. Antes de la NIIF 15 las anteriores normas internacionales de

información financiera contenían muy poca información sobre este tema; por consiguiente, los requerimientos que ahora con la implementación de la NIIF 15 se puede concluir que conduciría a cambio importante en la práctica para algunas entidades. La identificación de las obligaciones de desempeño tendrá consecuencias en los Pasos 4 y 5 del modelo de ingresos ordinarios del estándar.

¿Cuándo debe realizar la identificación de las obligaciones de desempeño?

Las obligaciones de desempeño siempre absolutamente siempre deben de ser identificadas y determinadas en el oficio del contrato, para que el acuerdo de ambas partes tanto empresa como clientes sepan que deben de enviar y el otro por su parte sepa que debe de recibir. Si este proceso no se da como se describe en este párrafo, las entidades deberán combinar los bienes o servicios hasta que identifiquen un paquete de bienes o servicios que sea distinto, ya que las obligaciones de desempeño son los productos o servicios distintos que las empresas los dan como un plus.

¿Cómo se logra identificar las obligaciones de desempeño separadas?

Es necesario en principio identificar todos los productos o servicios, o simplemente los entregables que se encuentran estipulados en el contrato, posterior a esto la empresa determinará cuáles de sus bienes o servicios prometidos deben ser contabilizados como obligaciones de desempeño, de esta manera conocerán a su vez cuáles de sus productos o servicios prometidos son distintos.

Según el párrafo 17 de la NIIF 15 nos dice que para que un bien o servicio se lo catalogue como distinto, el mismo deberá satisfacer estas condiciones:

- Que el cliente se puede beneficiar del bien o servicio ya sea por sí mismo o en combinación con otros recursos disponibles para el cliente
- Que la promesa de la entidad para transferir el bien o servicio al cliente es separable de las otras promesas contenidas en el contrato, tal y como se discute adicionalmente abajo.

Paso 3. Determinación el precio de la transacción

El precio de la transacción es el valor monetario que espera recibir una empresa a cambio de la venta de un bien o servicio al cliente, sin tener en cuenta valores

recaudados para terceros, el mismo como tal puede incluir valores económicos fijos, variables o la entrega de un bien o servicio.

¿Qué factores influyen en la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos?

Los ingresos ordinarios se ajustan por los descuentos, rebajas, créditos, concesiones de precio, incentivos, bonos de desempeño, sanciones y elementos similares, pero no se reducen por las expectativas de deudas malas. La entidad necesitará determinar la cantidad de la consideración a la cual espera tener derecho en el intercambio por los bienes o servicios prometidos.

Cuando la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho sea respectivamente determinada, se deben considerar las prácticas de negocio pasadas, las políticas publicadas o las declaraciones específicas que crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad solo hará forzoso el pago de una porción del precio establecido del contrato. La consideración clave en la determinación del precio de la transacción son los efectos de cualquier consideración variable, el valor del dinero en el tiempo (si existe un componente importante de financiación), la consideración que no es en efectivo, y cualquier consideración pagable al cliente.

Paso 4. Asignación el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño separadas

Resumen de requerimientos

¿Qué método debe ser usado para asignar el precio de la transacción?

Si existen diversas obligaciones de desempeño que han sido identificadas dentro de un mismo contrato, el precio de la transacción deberá ser fijado acorde a cada obligación de desempeño separada en base a los precios de venta independientes individuales.

El valor monetario de la venta independiente va ser determinado al comienzo del contrato y como tal representa el precio al cual la entidad vendería por separado el bien o servicio prometido al cliente. Este será un precio observable al cual la entidad

vende bienes o servicios similares según circunstancias similares y a clientes similares.

¿Qué otros métodos podrían estar disponibles para la asignación del precio de la transacción?

Si el precio de venta independiente no llega a ser visible de forma directa, la empresa como tal va a tener la responsabilidad de estimarlo. Los métodos de valoración que pueden normalmente son los más usados incluyen un enfoque de valoración ajustada del mercado, el enfoque de costo esperado más margen o el enfoque residual, pero el último solo puede ser usado si se satisfacen ciertas condiciones.

¿Cómo deberá ser asignado cualquier descuento?

Si los precios de venta independientes vienen a ser de mayor cantidad que la consideración prometida en el respectivo contrato con el cliente, el segundo considera que ha sido objeto de algún tipo de descuento excepto si el descuento compense los criterios establecidos para ser asignados a las obligaciones de desempeño, el descuento debe ser asignado proporcionalmente a todas las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato.

Paso 5. Reconocimiento de los ingresos ordinarios como la entidad satisface la obligación de desempeño

En esta etapa la empresa deberá identificar si las obligaciones de desempeños van a ser satisfechas a lo largo del tiempo o en un momento determinado. La obligación de desempeño es satisfecha al momento que el cliente tenga la capacidad de redirigir el uso del activo para a través del mismo conseguir beneficios, en simples palabras tiene todo el control del activo. Según el párrafo 33 de la NIIF 15 el cliente puede obtener beneficios utilizando el activo en lo siguiente:

- En la producción de bienes o prestación de servicios
- En la mejora de valor de otros activos
- En la liquidación de pasivos o reducción de gastos
- En la reventa o intercambio del activo
- En la entrega del activo como garantía o prenda para un préstamo
- En la conservación del activo y utilización en sus necesidades

¿Cuándo los ingresos ordinarios son reconocidos con el tiempo?

El control se considera que ha sido transferido con el tiempo si:

- El cliente paralelamente receipta y consume cada uno de los beneficios proporcionados por el desempeño de la empresa. Esto quiere decir que si otra institución fuera a hacerse cargo de proveerle al cliente la obligación de desempeño restante, no tendría que volver a desempeñar sustancialmente el trabajo ya completado por el proveedor inicial. Este criterio aplica a los contratos de servicio donde el cliente consume los beneficios de los servicios cuando son prestados.
- El desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla cuando el activo es creado o mejorado. Por consiguiente, este criterio se satisface si los términos del contrato transfieren el control del activo al cliente cuando el activo está siendo construido. Este activo puede ser tangible o intangible.

¿Cuándo los ingresos ordinarios son reconocidos en un punto en el tiempo?

- Cuando la empresa ha transferido el título del activo
- Cuando la empresa ha transferido la posesión física del activo
- Cuando la empresa tiene un derecho presente al pago por el activo
- Cuando el cliente ha aceptado el activo
- Cuando el cliente tiene los riesgos y recompensas importantes de la propiedad del activo.

4.1.1.6 DISEÑO DE PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS ORDINARIOS

Como parte del desarrollo de esta propuesta presentada, y al ser la NIIF 15 una norma internacional que se dedica en gran parte a la identificación y el estudio de la ejecución de los contratos de una determinada empresa con sus clientes, al momento de su desarrollo el ítem que más notoriedad toma es el de los ingresos ordinarios de la empresa, es por esto que se ha considerado oportuno el diseñar un diagrama de flujo que le permita a la gestión contable, identificar a tiempo, es decir antes de que entre en vigencia esta norma NIIF 15, los importes por derecho de recuperación por posibles obligaciones. Además, se toma en cuenta que, hasta la fecha, la información sobre esta NIIF que el Servicio de Rentas Internas del Ecuador necesitaría revisar no ha sido pronunciada oficialmente.

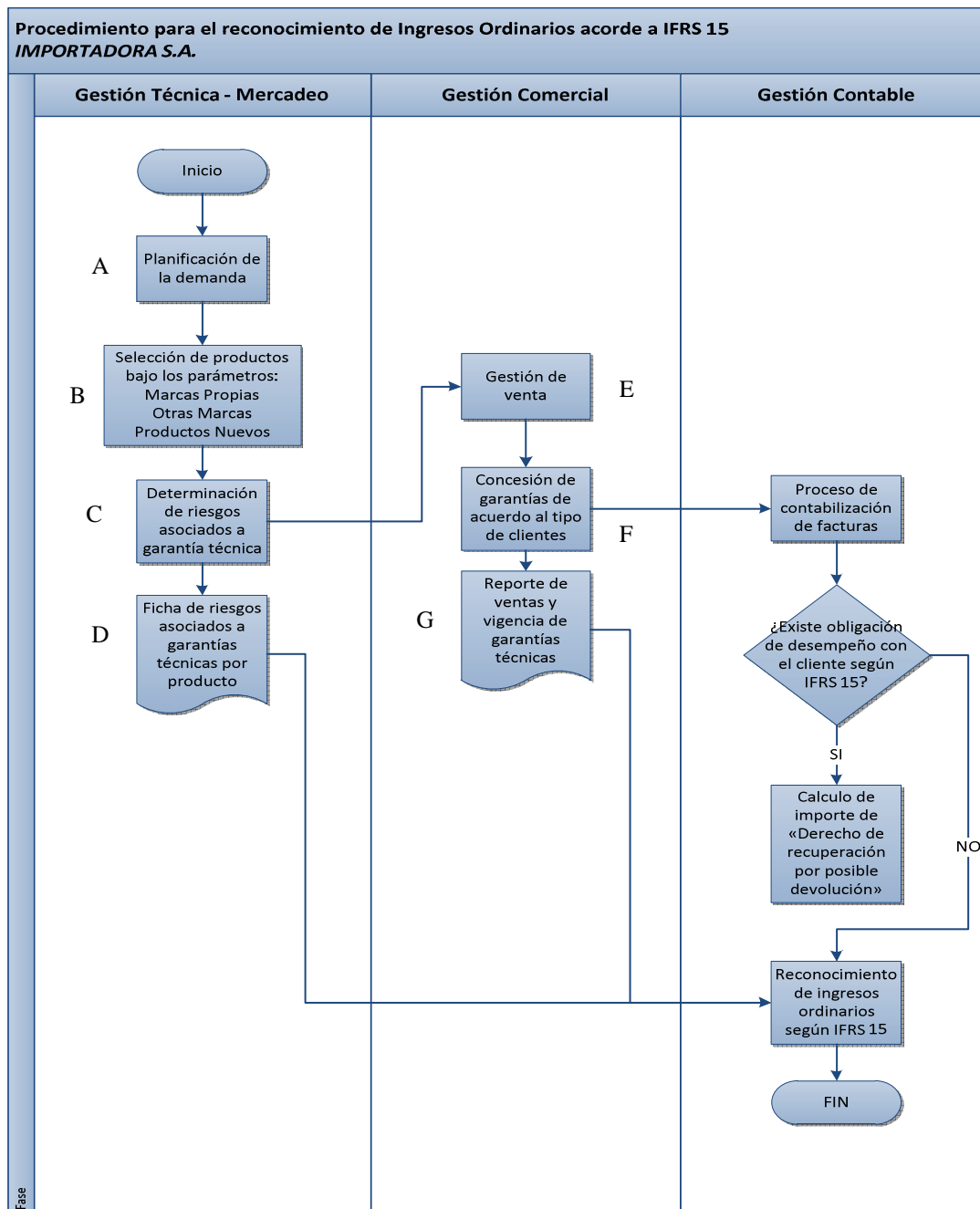


Figura 10: Procedimiento para el reconocimiento de Ingresos Ordinarios acorde IFRS 15
Elaborado: Autor

Referencias:

- Planificación de la demanda: Se planifica las posibles garantías.
- Selección de Productos: Bajo los parámetros de la compañía sus productos están divididos por 3 grupos que son; Marcas Propias, Otras Marcas y Productos Nuevos.
- Determinación de Riesgos Asociados a Garantías Técnicas: Esta información nos proporciona el área técnica donde nos definen cuales son los productos que llevan garantías y determinamos los riesgos que

tiene cada uno de los grupos ya sea Marcas Propias, Otras Marcas y Productos Nuevos.

- D. Fichas de Riesgos Asociados: Determinamos el rango de riesgos que tienen los grupos de garantías.
- E. Gestión de Ventas: Realiza la respectiva venta
- F. Concesión de Garantías de acuerdo al tipo de cliente: Se designa la garantía de acuerdo al tipo de cliente este se basa de acuerdo a las políticas de calidad.
- G. Reporte de Ventas y Garantías Técnicas: Se emite un reporte mensual de las ventas y sus respectivas garantías dadas.

4.1.1.7 TRANSICIÓN

La compañía deberá realizar el cálculo al final y durante el año de la transición, y al final y durante el año inmediato anterior, así como preparar un estado de situación financiero ajustado al inicio del año anterior.

Por ejemplo: Si el año de transición es el año 2018 aplicando esta guía deberá calcular el efecto y ajustar el balance al 31 de diciembre del 2018 y 2017, el estado de resultados y el estado de cambios de patrimonio terminados al 31 de diciembre del 2018 y 2017. Así como el estado de situación al 31 de diciembre del 2016.

4.1.1.8 CONSIDERACIONES SOBRE LAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS REFERENTES A LA APLICACIÓN DE LA IFRS 15

Se debe tener en cuenta las siguientes consideraciones para los posteriores ejercicios fiscales:

- El importe de ingresos ordinarios que la compañía debe declarar en el formulario F-101 debe coincidir plenamente con las declaraciones mensuales de IVA F-104.
- La base imponible del Impuesto a la renta se deberá calcular de acuerdo a la normativa tributaria y tal como lo indica el artículo 52 de la LORTI respecto a los ingresos gravables y exentos.

Mediante a resolución No. SC.Q.ICI.004 emitida el 21 de agosto del 2006, menciona que la Superintendencia de Compañías obliga a que las empresa adopten las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, por lo tanto la empresa debe realizar los asientos contables de cuerdo a como la Superintendencia de Compañías lo exige, que a partir de este año lo hará de manera anticipada, ya que en el año 2018 será de manera obligatoria.

Estructura de cómo implementar la IFRS 15 en la compañía

Tabla 22: Estructura de la IFRS 15

Proceso de Implementación de la Norma Contable IFRS 15			
Cuenta contable afectada	Fecha de Corte Contable 31 - Diciembre - 2016	Periodo de Transición Año 2017	Saldos con los valores implementados A partir del 01 - Enero de 2018
PATRIMONIO			
Utilidad no distribuida de ejercicios anteriores			

CONCLUSIONES

De acuerdo al proceso investigativo planteado en el presente proyecto es posible mencionar las siguientes conclusiones:

La normativa emitida por el IASB de forma reciente acerca del reconocimiento de Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes (NIIF 15) constituye un cambio sustancial en cuanto a los indicadores claves de desempeño. El principio central de la norma tiene por objeto reflejar el patrón de transferencia de bienes o servicios a los clientes de acuerdo a las obligaciones tanto contractuales como tacitas. Y la entidad que expresa financieramente sus ingresos ordinarios, debe reflejar la cantidad bajo la cual espera tener derecho y reconocerá en el importe contable. Las incidencias contables y tributarias son variadas por la amplitud de escenarios que se menciona en la norma. Sin embargo para el presente trabajo de investigación el enfoque de aplicabilidad se limitó al escenario de Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento.

De acuerdo a la investigación realizada en la compañía se determinó que el personal que trabaja en la gestión contable de la misma, no posee los conocimientos ni la experiencia suficiente en cuanto a la NIIF 15 para elaborar por esfuerzo propio una propuesta de capacitación o implementación de la normativa mencionada.

Luego de analizar la información contable de la compañía se concluye que las modificaciones contables clasificadas como hecho subsecuentes al periodo sobre el que se evalúa (año 2015) corresponde al 5% (USD \$ 1.566.391,29) sobre el valor de los Ingresos Ordinarios (USD \$ 31.400.262,43) reflejados en el Estado de Resultado al final del periodo. Y estas fueron originadas por garantías técnicas y datos obtenidos de forma fiable respecto al riesgo asociado a los diferentes tipos de productos transferidos a los clientes.

Con relación a los aspectos tributarios todavía no podemos concluir debido a que no existe legislación tributaria al respecto, sin embargo podríamos anticipar que en aquellos casos en los cuales varíen los ingresos y los costos al aplicar la NIIF 15

nos enfrentaríamos a Ingresos Tributables y Gastos No Deducibles, que deberían ser tratados como Impuestos Diferidos.

RECOMENDACIONES

De forma general se recomienda acoger la propuesta de cambios y re expresión de EEFF o Información a revelar en hechos subsecuentes al periodo sobre el que se evalúa según los asientos contables indicados. Y mantener la metodología de revisión de ingresos ordinarios reflejada en el diagrama de flujo.

Luego que el Servicio de Rentas Internas se exprese acerca de las implicaciones tributarias al acoger la IFRS 15, se recomienda hacer un estudio detallado de los niveles de deducibilidad e impuestos diferidos.

Los trabajos investigativos posteriores al presente, deben sugerir a la compañía un estudio minucioso de las cuentas por cobrar y la aplicabilidad de la normativa en cuanto a interés y Créditos financieros originados por contratos a créditos celebrados con los clientes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Berreta Custodio, C. (2014). Guía Rápida IFRS. Madrid: CIBS.
- Dominic, D. (19 de Julio de 2013). IAS PLUS. Obtenido de Deloitte:
<http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias18>
- García Benau, M. (2011). Reconcimiento de ingresos. Valencia: Universidad de Valencia.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la investigación (Quinta ed.). México D.F.: McGraw Hill.
- IASB. (2011). Exposure Draft ED/2011/6: Revenue from Contracts With Customers. Londres: IFRS.
- Pacter, P. (2015). IFRS as global standards: a pocket guide. London: IFRS Foundation.
- Prof. Eliseo Raúl. (2009). Técnicas de Investigación de Campo. Obtenido de Técnicas de Investigación de Campo: <http://niveldostic.blogspot.com/2009/06/metodo-analitico-sintetico.html>
- Rodríguez García, C. J., & Bernad Herrera, A. (2013). Algunas cuestiones relevantes en el proceso internacional de convergencia contable: IASB y FASB. Madrid: División de regulación contable del Banco de España.
- Zayas Agüero, P. M. (2010). El rombo de las investigaciones de las ciencias sociales. Bogotá: E-book.

APÉNDICES

Norma Internacional de Información Financiera 15

Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

NIIF 15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Norma Internacional de Información Financiera 15

Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Objetivo

El objetivo de esta Norma es establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente.

Cumplimiento del objetivo

Para cumplir el objetivo del párrafo 1, el principio básico de esta Norma es que una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias para representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes por un importe que refleje la contraprestación a que la entidad espera tener derecho, a cambio de dichos bienes o servicios.

Una entidad considerará los términos del contrato y todos los hechos y circunstancias relevantes cuando aplique esta Norma. Una entidad aplicará esta Norma, incluyendo el uso de cualquier solución práctica, de forma congruente a los contratos con características similares y en circunstancias parecidas.

Esta Norma especifica la contabilización de un contrato individual con un cliente. Sin embargo, como una solución práctica, una entidad puede aplicar esta Norma a una cartera de contratos (u obligaciones de desempeño) con características similares, si la entidad espera de forma razonable que los efectos sobre los estados financieros de aplicar esta Norma a la cartera no diferirían de forma significativa de su aplicación a cada contrato individual (u obligación de desempeño) de la cartera. Al contabilizar una cartera, una entidad utilizará estimaciones y suposiciones que reflejen el tamaño y composición de la cartera.

Alcance

Una entidad aplicará esta Norma a todos los contratos con clientes, excepto en los siguientes casos:

Contratos de arrendamiento dentro del alcance de la NIC 17 Arrendamientos;
Contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 4 Contratos de Seguros;
instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales dentro del alcance de la NIIF 9 Instrumentos Financieros, NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, NIC 27 Estados Financieros

Separados y NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos; e intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios hechos para facilitar ventas a clientes o clientes potenciales. Por ejemplo, esta Norma no se aplicaría a un contrato entre dos compañías de petróleo que acuerden un intercambio de petróleo para satisfacer la demanda de sus clientes en diferentes localizaciones especificadas sobre una base de oportunidad.

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

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

Si las otras Normas especifican cómo separar o medir inicialmente una o más partes del contrato, entonces una entidad aplicará en primer lugar los requerimientos de separación o medición de dichas Normas. Una entidad excluirá del precio de la transacción el importe de la parte (o partes) del contrato que se midan inicialmente de acuerdo con otras Normas y aplicará los párrafos 73 a 86 para asignar el importe del precio de la transacción pendiente (si lo hubiera) a cada obligación de desempeño dentro del alcance de esta Norma y a cualesquiera otras partes del contrato identificadas en el párrafo 7.

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

Esta Norma especifica la contabilización de los costos incrementales de obtener un contrato con un cliente y de los costos incurridos para cumplir con un contrato con un cliente, si dichos costos no quedan dentro del alcance de otra Norma (véanse los párrafos 91 a 104). Una entidad aplicará dichos párrafos solo a los costos incurridos que estén relacionados con un contrato con un cliente (o parte de ese contrato) que queda dentro del alcance de esta Norma.

Reconocimiento

Identificación del contrato

Una entidad contabilizará un contrato con un cliente que queda dentro del alcance de esta Norma solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:

Las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a

cumplir con sus respectivas obligaciones; la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir; la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir; el contrato tiene fundamento comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. Para evaluar si es probable la recaudación del importe de la contraprestación, una entidad considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento. El importe de la contraprestación al que la entidad tendrá derecho puede ser menor que el precio establecido en el contrato si la contraprestación es variable, porque la entidad puede ofrecer al cliente una reducción de precio (véase el párrafo 52).

Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad de los derechos y obligaciones de un contrato es una cuestión del sistema legal. Los contratos pueden ser escritos, orales o estar implícitos en las prácticas tradicionales del negocio de una entidad. Las prácticas y procesos para establecer contratos con clientes varían entre jurisdicciones legales, sectores industriales y entidades. Además, pueden variar dentro de una entidad (por ejemplo, pueden depender de la clase de cliente o de la naturaleza de los bienes o servicios comprometidos). Una entidad considerará esas prácticas y procesos para determinar si y cuándo un acuerdo con un cliente crea derechos y obligaciones exigibles.

Algunos contratos con clientes pueden no tener una duración fija y pueden rescindirse o modificarse por una de las partes en cualquier momento. Otros contratos pueden renovarse automáticamente de una forma periódica que esté especificada en el contrato. Una entidad aplicará esta Norma a la duración del contrato (es decir, el periodo contractual) en el que las partes del contrato tienen derechos y obligaciones presentes exigibles.

A efectos de la aplicación de esta Norma, un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho, exigible unilateralmente, de terminar un contrato totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte (o partes). Un contrato está totalmente sin ejecutar si se cumplen los dos criterios siguientes:

La entidad no ha transferido todavía ningún bien o servicio al cliente; y la entidad no ha recibido, y todavía no tiene derecho a recibir, contraprestación alguna a cambio de los bienes o servicios comprometidos.

Si un contrato con un cliente cumple los criterios del párrafo 9 al comienzo de éste, una entidad no evaluará nuevamente dichos criterios a menos que haya una indicación de un cambio significativo en los hechos y circunstancias. Por ejemplo, si se deteriora de forma significativa la capacidad de un cliente para pagar la contraprestación, una entidad evaluaría nuevamente la probabilidad de recaudar la contraprestación a la que tiene derecho a cambio de los bienes o servicios pendientes que va a transferir al cliente.

Si un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 9, una entidad continuará evaluando el contrato para determinar si los criterios del párrafo 9 se cumplen con posterioridad. Cuando un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 9, y una entidad recibe la contraprestación del cliente, dicha entidad reconocerá la contraprestación recibida como ingresos de actividades ordinarias solo cuando hayan tenido lugar los sucesos siguientes:

La entidad no tiene obligaciones pendientes de transferir bienes o servicios al clientes y toda, o sustancialmente toda, la contraprestación prometida por el cliente se ha recibido por la entidad y es no reembolsable; o se ha terminado el contrato y la contraprestación recibida del cliente es no reembolsable.

Una entidad reconocerá la contraprestación recibida de un cliente como pasivo hasta que ocurra uno de los sucesos del párrafo 15 o hasta que los criterios del párrafo 9 se cumplan con posterioridad (véase el párrafo 14). Dependiendo de los hechos y circunstancias relacionados con el contrato, el pasivo reconocido representa la obligación de la entidad de transferir bienes o servicios en el futuro o reembolsar la contraprestación recibida. En cualquier caso, el pasivo se medirá al importe de la contraprestación recibida del cliente.

Combinación de contratos

Una entidad combinará dos o más contratos realizados aproximadamente al mismo tiempo, con el mismo cliente (o con partes relacionadas del cliente) y contabilizará los contratos como uno único, si se cumplen uno o más de los siguientes criterios:

Los contratos se negocian como un paquete con un objetivo comercial único; el importe de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o desempeño del otro contrato; o los bienes o servicios comprometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios comprometidos en cada uno de los contratos) son una obligación de desempeño única de acuerdo con los párrafos 22 a 30).

Modificaciones del contrato

La modificación de un contrato es un cambio en el alcance o en el precio (o en ambos) de un contrato que se aprueba por las partes. En algunos sectores industriales y jurisdicciones, la modificación de un contrato puede describirse como una orden de cambio, una variación o una modificación. Existe la modificación de un contrato cuando las partes aprueban un cambio que les crea nuevos derechos y obligaciones exigibles en el contrato, o bien cambios en los existentes. La modificación de un contrato podría aprobarse por escrito, por acuerdo oral o de forma implícita por las prácticas tradicionales del negocio. Si las partes del contrato no han aprobado la modificación, una entidad continuará aplicando esta Norma al contrato existente hasta que la modificación sea aprobada.

La modificación de un contrato puede existir aunque las partes tengan una disputa sobre el alcance o el precio (o sobre ambos) de la modificación o hayan aprobado un cambio en el alcance del contrato pero no hayan determinado todavía el correspondiente cambio en el precio. Para determinar si son exigibles los

derechos y obligaciones que se crean o cambian por la modificación, una entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes, incluyendo los términos del contrato y cualquier otra evidencia. Si las partes de un contrato han aprobado un cambio en el alcance pero no han determinado todavía el cambio correspondiente en el precio, una entidad estimará el cambio en el precio de la transacción que surge de la modificación de acuerdo con los párrafos 50 a 54 sobre la estimación de la contraprestación variable y los párrafos 56 a 58 sobre las limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable.

Una entidad contabilizará la modificación de un contrato como un contrato separado si están presentes las dos condiciones siguientes:

El alcance del contrato se incrementa debido a la incorporación de bienes o servicios comprometidos que son distintos (de acuerdo con los párrafos 26 a 30); y el precio del contrato se incrementa por un importe de la contraprestación que refleja los precios de venta independientes de la entidad de los bienes o servicios prometidos adicionales y cualquier ajuste apropiado a ese precio para reflejar las circunstancias de un contrato específico. Por ejemplo, una entidad puede ajustar el precio de venta independiente de un bien o servicio adicional mediante un descuento que recibe el cliente, porque no es necesario que la entidad incurra en los costos relacionados con la venta que tendrían lugar al vender un bien o servicio similar a un cliente nuevo.

Si la modificación de un contrato no se contabiliza como un contrato separado de acuerdo con el párrafo 20, una entidad contabilizará los bienes o servicios comprometidos no transferidos todavía a la fecha de su modificación (es decir, los bienes o servicios comprometidos pendientes) de cualquiera de las formas siguientes, según lo que resulte aplicable:

Una entidad contabilizará la modificación del contrato como si fuera la rescisión de uno existente y la creación de otro nuevo, si los bienes o servicios pendientes son distintos de los transferidos en la fecha de su modificación o con anterioridad. El importe de la contraprestación a asignar a las obligaciones de desempeño pendientes [o a los distintos bienes o servicios pendientes en una obligación de desempeño única identificada de acuerdo con el párrafo 22(b)] es la suma de:

La contraprestación prometida por el cliente (incluyendo los importes ya recibidos del cliente) que se incluyó en la estimación del precio de la transacción y que no había reconocido todavía como ingreso de actividades ordinarias; y contraprestación prometida como parte de la modificación del contrato.

Una entidad contabilizará la modificación del contrato como si fuera una parte del ya existente si los bienes o servicios pendientes no son distintos y, por ello, forman parte de una obligación de desempeño única que se satisfizo parcialmente a la fecha de la modificación del contrato. El efecto que la modificación del contrato tiene sobre el precio de la transacción, y sobre la medición que la entidad hace del progreso hacia el cumplimiento completo de la obligación de desempeño, se reconoce como un ajuste a los ingresos de actividades ordinarias (como un incremento o una reducción en éstos) en la fecha de la modificación del contrato (es decir, el ajuste de los ingresos de actividades ordinarias se realiza

sobre una base de recuperación de las diferencias con las cifras acumuladas). Si los bienes o servicios pendientes son una combinación de los elementos (a) y (b), entonces la entidad contabilizará los efectos de la modificación sobre las obligaciones de desempeño no satisfechas (incluyendo las parcialmente no satisfechas) en el contrato modificado de forma que sea congruente con los objetivos de este párrafo.

Identificación de las obligaciones de desempeño

Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:

Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente (véase el párrafo 23).

Una serie de bienes o servicios distintos tiene el mismo patrón de transferencia al cliente si se cumplen los dos siguientes criterios:

Cada bien o servicio distinto en la serie que la entidad se compromete a transferir al cliente cumpliría los criterios del párrafo 35 para ser una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo; y de acuerdo con los párrafos 39 y 40, el mismo método se utilizaría para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción completa de la obligación de desempeño de transferir cada bien o servicio distinto de la serie al cliente.

Compromisos en contratos con clientes

Un contrato con un cliente generalmente señala de forma explícita los bienes o servicios que una entidad se compromete transferir a un cliente. Sin embargo, las obligaciones de desempeño identificadas en un contrato con un cliente pueden no limitarse a los bienes o servicios que se señalan de forma explícita en ese contrato. Esto es porque un contrato con un cliente puede incluir también compromisos que se dan por supuestos en las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas publicadas o en declaraciones específicas de una entidad, si, en el momento de realizar el contrato, dichos compromisos crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio.

Las obligaciones de desempeño no incluyen actividades que una entidad debe llevar a cabo para cumplir un contrato, a menos que dichas actividades transfieran un bien o servicio al cliente. Por ejemplo, un proveedor de servicios puede necesitar realizar varias tareas administrativas para establecer un contrato. La realización de dichas tareas no transfiere ningún servicio al cliente a medida que se van realizando. Por ello, dichas tareas para establecer un contrato no son un obligación de desempeño.

Distintos bienes o servicios

Dependiendo del contrato, los bienes o servicios comprometidos pueden incluir, pero no limitarse a lo siguiente:

Venta de bienes producidos por una entidad (por ejemplo, inventarios de un fabricante); reventa de bienes comprados por una entidad (por ejemplo, mercancía de un minorista); reventa de derechos, previamente adquiridos por una entidad, sobre bienes o servicios (por ejemplo, una entrada revendida por una entidad que actúa por su propia cuenta, como se describe en los párrafos B34 a B38); realización de un tarea (o tareas) contractualmente acordada para un cliente; suministro de un servicio de disponibilidad permanente para proporcionar bienes o servicios (por ejemplo, actualizaciones no especificadas de programas informáticos que se proporcionan en el momento en que están disponibles) o de poner a disposición bienes o servicios para un cliente para utilizarlos cómo y cuándo el cliente decida; suministro de un servicio de organización para que otra parte transfiera bienes o servicios al cliente (por ejemplo, actuando como un agente de otra parte, tal como se describe en los párrafos B34 a B38); concesión de derechos a bienes o servicios a proporcionar en el futuro que un cliente puede revender o proporcionar a su cliente (por ejemplo, una entidad que vende un producto a un minorista promete transferir un bien o servicio adicional a un individuo que compra el producto al minorista); construcción, fabricación o desarrollo de un activo por cuenta de un cliente; concesión de licencias (véanse los párrafos B52 a B63); y concesión de opciones a comprar bienes o servicios adicionales (cuando dichas opciones proporcionan a un cliente un derecho significativo, tal como se describe en los párrafos B39 a B43).

Un bien o servicio que se compromete con un cliente es distinto si se cumplen los dos criterios siguientes:

El cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para él (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es decir, el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato).

Un cliente puede beneficiarse de un bien o servicio de acuerdo con el párrafo 27(a), si el bien o servicio podría utilizarse, consumirse, venderse por un importe que es mayor que el valor del material de descarte o conservado de otra forma, de manera que genere beneficios económicos. Para algunos bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de beneficiarse de un bien o servicio en sí mismo. Para otros bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de beneficiarse del bien o servicio solo junto con otros recursos ya disponibles. Un recurso ya disponible es un bien o servicio que se vende por separado (por la entidad o por otra entidad) o un recurso que el cliente ha obtenido ya de la entidad (incluyendo bienes o servicios que la entidad haya ya transferido al cliente según el contrato) o procedente de otras transacciones o sucesos. Varios factores pueden proporcionar evidencia de que el cliente puede beneficiarse de un bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos ya disponibles. Por ejemplo, el hecho de que la entidad venda con regularidad un bien o servicio por separado indicaría que un cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o con otros recursos ya disponibles.

Los factores que indican que el compromiso de una entidad de transferir un bien o servicio a un cliente es identificable por separado [de acuerdo con el párrafo 27(b)] incluyen, pero no se limitan a los aspectos siguientes:

La entidad no proporciona un servicio significativo para la integración del bien o servicio con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato dentro de un grupo de bienes o servicios que representan el producto combinado que el cliente ha contratado. En otras palabras, la entidad

No está utilizando el bien o servicio como un recurso para producir o entregar el producto combinado especificado por el cliente. El bien o servicio no modifica o ajusta según los requisitos del cliente de forma significativa otro bien o servicio comprometido en el contrato.

El bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato. Por ejemplo, el hecho de que un cliente pudiera decidir no comprar el bien o servicio sin afectar de forma significativa a los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato puede indicar que dicho bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado con dichos otros bienes o servicios comprometidos.

Si un bien o servicio comprometido no es distinto, una entidad combinará ese bien o servicio con otros bienes o servicios comprometidos hasta que identifique un grupo de bienes o servicios que sea distinto. En algunos casos, eso daría lugar a que la entidad contabilizase todos los bienes o servicios comprometidos en un contrato como una obligación de desempeño única.

Satisfacción de las obligaciones de desempeño

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga un obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

Para cada obligación de desempeño identificada de acuerdo con los párrafos 22 a 30, una entidad determinará al comienzo del contrato, si satisface la obligación de desempeño a lo largo del tiempo (de acuerdo con los párrafos 35 a 37) o satisface la obligación de desempeño en un momento determinado (de acuerdo con el párrafo 38). Si una entidad no satisface una obligación de desempeño a lo largo del tiempo, dicha obligación de desempeño se satisface en un momento determinado.

Los bienes o servicios son activos, incluso si solo lo son de forma momentánea, cuando se reciben y utilizan (como en el caso de muchos servicios). El control de un activo hace referencia a la capacidad para redirigir el uso del activo y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. El control incluye la capacidad de impedir que otras entidades dirijan el uso del activo y obtengan sus beneficios. Los beneficios de un activo son los flujos de efectivo potenciales (entradas o ahorros de salidas de recursos) que pueden obtenerse directa o indirectamente de muchas formas, tal como mediante:

El uso del activo para producir bienes o prestar servicios (incluyendo servicios públicos); el uso del activo para mejorar el valor de otros activos; el uso del activo

para liquidar pasivos o reducir gastos; la venta o intercambio del activo; la pignoración del activo para garantizar un préstamo; y conservar el activo.

Al evaluar si un cliente obtiene el control de un activo, una entidad considerará cualquier acuerdo para recomprar el activo (véanse los párrafos B64 a B76).

Obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza (véanse los párrafos B3 y B4); el desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo (véase el párrafo B5); o el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad (véase el párrafo 36) y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha (véase el párrafo 37).

Un activo creado por el desempeño de una entidad no tiene un uso alternativo para esa entidad si tiene contractualmente restringida la posibilidad de redirigir fácilmente el activo a otro uso durante la creación o mejora de ese activo o tiene limitado en la práctica redirigir fácilmente el activo, una vez haya sido terminado, hacia otro uso. La evaluación de si un activo tiene un uso alternativo para la entidad se realiza al comienzo del contrato. Después del comienzo del contrato, una entidad no actualizará la evaluación del uso alternativo de un activo, a menos que las partes del contrato aprueben una modificación que cambie sustancialmente la obligación de desempeño. Los párrafos B6 a B8 proporcionan guías para evaluar si un activo tiene un uso alternativo para una entidad.

Al evaluar si tiene un derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha de acuerdo con el párrafo 35(c), una entidad considerará los términos del contrato, así como cualquier ley aplicable a dicho contrato. El derecho al pago por el desempeño que haya completado hasta la fecha no necesita ser un importe fijo. Sin embargo, en todo momento a lo largo de la duración del contrato, la entidad debe tener derecho a un importe que al menos le compense por el desempeño completado hasta la fecha si el contrato es rescindido por el cliente u otra parte por razones distintas al incumplimiento del desempeño por la entidad tal como figura en su compromiso. Los párrafos B9 a B13 proporcionan guías para evaluar la existencia y exigibilidad de un derecho al pago, así como si éste le otorgaría el derecho a recibir el pago por el desempeño completado hasta la fecha.

Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento

Si una obligación de desempeño no se satisface a lo largo del tiempo de acuerdo con los párrafos 35 a 37, una entidad la satisfará en un momento determinado. Para

determinar el momento concreto en que un cliente obtiene el control de un activo comprometido y la entidad satisface una obligación de desempeño, la entidad considerará los requerimientos de control de los párrafos 31 a 34. Además, una entidad considerará indicadores de la transferencia del control, que incluyen, pero no se limitan a los siguientes:

La entidad tiene un derecho presente al pago por el activo—si un cliente está actualmente obligado a pagar por un activo, eso puede indicar que el cliente ha obtenido a cambio la capacidad de redirigir el uso del activo, así como de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes.

El cliente tiene el derecho legal al activo—el derecho legal puede indicar qué parte en un contrato tiene la capacidad de redirigir el uso de un activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, o de restringir el acceso de otras entidades a esos beneficios. Por ello, la transferencia del derecho legal a un activo puede indicar que el cliente ha obtenido el control del activo. Si una entidad conserva el derecho legal solo como protección contra el incumplimiento del cliente de pagar, esos derechos de la entidad no impedirían al cliente obtener el control de un activo.

La entidad ha transferido la posesión física del activo—la posesión física del cliente de un activo puede indicar que el cliente tiene la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, o de restringir el acceso a otras entidades a esos beneficios. Sin embargo, la posesión física puede no coincidir con el control de un activo. Por ejemplo, en algunos acuerdos de recompra y en algunos acuerdos de depósito, un cliente o consignatario puede tener la posesión física de un activo que controla la entidad. Por el contrario, en acuerdos de entrega posterior a la facturación, la entidad puede tener la posesión física de un activo que controla el cliente. Los párrafos B64 a B76, B77 y B78, y B79 a B82 proporcionan guías sobre la contabilización de los acuerdos de recompra, acuerdos de depósito y acuerdos de entrega posterior a la facturación, respectivamente.

El cliente tiene los riesgos y recompensas significativos de la propiedad del activo—la transferencia de los riesgos y recompensas significativos de la propiedad de un activo al cliente puede indicar que el cliente ha obtenido la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Sin embargo, al evaluar los riesgos y recompensas de la propiedad de un activo comprometido, una entidad excluirá cualquier riesgo que dé lugar a una obligación de desempeño separada, además de la obligación de desempeño de transferir el activo. Por ejemplo, una entidad puede haber transferido el control de un activo a un cliente pero no haber satisfecho todavía una obligación de desempeño adicional para proporcionar servicios de mantenimiento relacionados con el activo transferido.

El cliente ha aceptado el activo—la aceptación del cliente de un activo puede indicar que ha obtenido la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Para evaluar el efecto de una cláusula contractual de aceptación del cliente sobre cuándo se transfiere el control de un activo, una entidad considerará las guías de los párrafos B83 a B86.

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, ARELLANO LÓPEZ DANIELA BERIOSKA, con C.C: # 0950604231 autora del trabajo de titulación: Estimación de los Efectos Contables y Tributarios del Cambio en el Tratamiento de los Ingresos al aplicar la Nueva Norma NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18 para una Importadora de Productos de Ferretería, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, Marzo del 2017



ARELLANO LÓPEZ DANIELA BERIOSKA
C.C: 0950604231

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Estimación de los Efectos Contables y Tributarios del Cambio en el Tratamiento de los Ingresos al aplicar la Nueva Norma NIIF 15 en reemplazo de la NIC 18 para una Importadora de Productos de Ferretería.		
AUTORA	Arellano López Daniela Berioska		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Ing. Delgado Loor, Fabián Andrés, MBA.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría, CPA		
TÍTULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Marzo del 2017	No. DE PÁGINAS:	100
ÁREAS TEMÁTICAS:	Contabilidad, Crédito, Mercadeo, Gestión Técnica		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Ingresos, contabilidad, estados financieros, razonabilidad, obligaciones de desempeño.		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):	<p>Mediante el siguiente trabajo investigativo, se ha recopilado información relevante acerca del funcionamiento contable de la organización, se ha delimitado los presupuestos teóricos en base a los cuales la normativa emitida por el instituto para fecha de aplicación (2017 en adelante), acerca de los ingresos ordinarios debe ser considerada en las instancias contables y financieras de las compañías que tengan la obligatoriedad y exigencia de revelar información. Mediante la aplicación de la norma contable bajo el marco NIIF 15 se establece los lineamientos principales para la identificación de los contratos con los clientes, las obligaciones de desempeño contenidas en dichos contratos, la determinación de los precios de transferencia, la asignación de los precios de la transacción a las obligaciones de desempeño separadas y finalmente el reconocimiento de los ingresos ordinarios como la entidad satisface la obligación de desempeño.</p> <p>Dichos lineamientos han establecido un cambio o suponen un cambio en las políticas contables y las estimaciones acerca del mismo rubro, entonces las organizaciones no deben, no solamente recopilar y analizar información relevante acerca del giro del negocio en el cual se desenvuelven, sino también verificar el estado actual en la contratación o los tipos de contratos que tienen para con sus clientes, establecer un nivel de satisfacción de la obligación de desempeño y reconocer de acuerdo a lo indicado a la normativa el ingreso en el periodo correspondiente, el cual se basa en el principio del devengo.</p> <p>Para el presente trabajo investigativo se ha analizado la aplicabilidad de esta norma, poniendo mayor énfasis en las garantías técnicas asociadas a los productos suministradas a los clientes en una compañía que comercializa artículos de ferretería, se ha establecido el aporte por el cual la organización aun no puede reconocer completamente el ingreso y se han propuesto los mecanismos para el reconocimiento del mismo y su impacto en los estados financieros como lo indica la normativa contable.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTORA:	Teléfono: +593-4-2802868 /0987681027	E-mail: daniela_pink64@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Yong Amaya, Linda		
	Teléfono: +593-4- 2200804 ext.1609		
	E-mail: linda.yong.amaya@gmail.com		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			