



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

ÁREA ADMINISTRATIVA

TITULACIÓN DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Análisis y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF relacionadas con la preparación y presentación de estados financieros.

TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN.

AUTORAS: Jijón Garrido, Patricia Marisol

Pinta Benítez, Mónica Elizabeth.

DIRECTORA: Robles Valdés, María Isabel, Dra.

CENTRO UNIVERSITARIO MADRID

2014

**APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL
TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN**

Doctora.

María Isabel Robles Valdés

DOCENTE DE LA TITULACIÓN.

De mi consideración:

El presente trabajo de fin de titulación: Análisis y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF relacionadas con la preparación y presentación de estados financieros realizado por Patricia Marisol Jijón Garrido y Mónica Elizabeth Pinta Benítez, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo.

Loja, noviembre de 2013.

.....

Robles Valdés María Isabel, Dra.

C.I: 1102488598

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

Nosotras, Patricia Marisol Jijón Garrido y Mónica Elizabeth Pinta Benítez declaramos ser autoras del presente trabajo de fin de titulación: Análisis y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF relacionadas con la preparación y presentación de estados financieros, de la Titulación de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, siendo la Dra. María Isabel Robles Valdés directora del presente trabajo; y eximimos de posibles reclamos a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales. Además certificamos que las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo son de nuestra exclusiva responsabilidad.

Adicionalmente declaramos conocer y aceptar la disposición del Art. 67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”

.....

Patricia Marisol Jijón Garrido

.....

Mónica Elizabeth Pinta Benítez

DEDICATORIA

A mi esposo

A mi hijo

A mi familia

Por incentivar en mí el deseo de superación y acompañarme en este largo recorrido.

De: Mónica Pinta

A mis hijos Santy y Samy

A mi esposo

A mi madre

Por ser ellos el motivo y el motor de mi vida que me impulsan a superarme día a día tanto en lo personal como en lo profesional.

De: Patricia Jijón Garrido

AGRADECIMIENTO

A todas las personas que han colaborado de una u otra manera en el desarrollo del presente trabajo y muy especialmente a nuestra Tutora Dra. Isabel Robles, quien ha sido nuestra guía durante todo el proceso de realización de la tesis.

Patricia Jijón Garrido
Mónica Pinta Benítez

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
CARÁTULA	i
APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN.	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE DE CONTENIDOS	vi
ÍNDICE DE TABLAS Y GRÁFICOS	viii
RESUMEN	1
ABSTRACT	2
INTRODUCCIÓN	3
CAPÍTULO I	
1. ASPECTOS GENERALES DE LA NORMATIVA CONTABLE Y APLICACIÓN DE LAS NIIF EN EL ECUADOR	
1.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	5
1.2 Organismos emisores de la normativa contable	6
1.3 Objetivos de las NIIF	11
1.4 Ventajas de la aplicación de las NIIF	11
1.5 Aplicación de las NIIF a nivel mundial	13
1.6 Evolución de la normativa contable	15
1.7 Organismos que regulan la actividad económica en el Ecuador	17
1.7.1. Superintendencia de Compañías	17
1.7.2. Servicio de Rentas Internas	18
1.7.3. Superintendencia de Bancos y Seguros	18
1.8 Obligatoriedad de la aplicación de la NIIF en el Ecuador	20
CAPÍTULO II	
2. ANÁLISIS DEL MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y LAS NIIF RELACIONADAS CON LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS (NIC 1, NIC 7, NIC 18, NIC 12 Y SECCIONES 2 A LA 8 DE LA NIIF PARA PYMES)	

2.1 Marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros	23
2.2 NIC 1 Presentación de estados financieros	32
2.3 NIC 7 Estado de flujos de efectivo	43
2.4 NIC 18 Ingresos ordinarios	49
2.5 NIC 12 Impuesto sobre las ganancias	56
2.6 NIIF para PYMES	65
2.6.1. Importancia de la aplicación de las NIIF para PYMES	67
2.6.2 Secciones de la 2 a la 8	68
2.7 Diferencias entre las NIIF completas y NIIF para PYMES (Secciones 2 a la 8)	87
2.8 Análisis de los formatos de la SIC	91
CAPÍTULO III	
3. APLICACIÓN PRÁCTICA	
3.1 Antecedentes generales de la empresa	108
3.2 Estructura organizacional	109
3.3 Preparación y presentación de estados financieros bajo NIIF para PYMES o NIIF completas.	110
3.3.1 Elaboración del plan de cuentas	110
3.3.2 Elaboración de políticas contables y estimaciones	115
3.3.3 Informe sobre la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera NIIF completas	119
3.3.4 Hojas de trabajo para la convergencia de estados financieros de NEC a NIIF	123
3.3.5 Presentación de estados financieros	135
CONCLUSIONES	141
RECOMENDACIONES	142
BIBLIOGRAFÍA	143

ÍNDICE DE TABLAS Y GRÁFICOS

Tabla 1	Aplicación de las NIIF a nivel mundial	14
Tabla 2	Año de transición y fechas críticas	17
Tabla 3	Bases de valoración de los elementos de los estados financieros	30
Tabla 4	Partidas que conforman el gasto por impuesto sobre sociedades	63
Gráfico 1	Organigrama estructural Jijón Pinta S.A	109
Tabla 5	Plan de cuentas según NIIF	110
Tabla 6	Condiciones para NIIF completas o Pymes	121
Tabla 7	Ajuste contable para registrar los ajustes NIIF	122
Tabla 8	Efectos saldos NEC a NIIF	140

RESUMEN

Este proyecto de tesis presenta un análisis general de las NIIF, señalando los organismos emisores de la normativa contable, los objetivos y ventajas de elaborar los estados financieros bajo esta norma internacional que ayudarán a las empresas presentar sus estados financieros a su valor razonable al igual que podrán ser comprables con otros países que igualmente ya adoptaron esta normativa. Se reseña también el proceso de adopción en nuestro país en sus diferentes etapas según Resolución No. 08.GDSC.010 publicada en el Registro Oficial No 498 el 31 de diciembre del 2008 por la Superintendencia de Compañías. Se realiza un análisis del marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros, también las NIC 1, NIC 7, NIC 18, NIC 12 y las secciones de la 2 a la 8 de la NIIF para PYMES. Finalmente se realiza un ejercicio práctico tomando como base los estados financieros de una empresa que son presentados bajo las NEC, para posteriormente realizar los ajustes necesarios a sus cuentas de balance aplicando las NIIF y presentando las variaciones en sus cuentas patrimoniales.

PALABRAS CLAVE: N.I.I.F., Estados Financieros, Estimación, Materiabilidad, Devengo.

ABSTRACT

This thesis project presents a general analysis of the International Standards of Financial Information, showing the transmitter institutions of the accounting standards, the objectives and advantages of preparing financial statements under this international standard that will help the companies to present its financial statements in its reasonable value and at the same time these could be bought by another countries that adopted this regulation. The process of adoption by our country in its different stages is also outlines according to Resolution N- 08.GDSC.010 published on the Official Register N- 498, on December 31, 2008 by the superintendence of companies. An analysis of the conceptual frame will be done in order to prepare and present the financial statements; also the NIC 1, NIC 7, NIC 18, NIC 12 and the sections 2 to 8 of the NIF for PYMES. Finally, a practice exercise is done taking as a base the financial statement of a company which are presented under the NEC, so that subsequently make necessary adjustments to its balance accounts by applying the NIF and presentig the variations in its equity accounts.

KEYWORDS: International Standards of Financial Information, Financial statements, Estimate, Materialy, Accrual.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad vivimos un proceso de globalización en el cual la información juega un papel fundamental en la buena marcha de las empresas, por lo que se ha hecho necesaria una contabilidad que unifique y armonice la información financiera que demandan los distintos tipos de usuarios a nivel mundial.

En respuesta a estos hechos los organismos internacionales de contabilidad han establecido lo que sería una norma universal cuyo fin es facilitar la comparabilidad de la información financiera y la transparencia en la información.

El presente trabajo tiene como finalidad establecer el marco teórico que rige la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las NIIF para Pymes y a través de un ejemplo práctico analizar las diferencias existentes entre la presentación de estados financieros bajo las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En el capítulo I se analizan lo que son las NIIF, los organismos emisores de la normativa contable, el objetivo y aplicación de las NIIF a nivel mundial para luego analizar la evolución de la normativa contable en el Ecuador, sus organismos reguladores y la adopción de las NIIF en nuestro país.

El capítulo II contiene el marco conceptual para la presentación de los estados financieros, la NIC 1, NIC 7, NIC 18 y NIC 12. Se analizan las NIIF para Pymes, su importancia y las secciones de la 2 a la 8 estableciendo las diferencias existentes en la presentación bajo NIIF completas y NIIF para Pymes. Finalmente en este capítulo se hace un análisis de los formatos de la SIC.

El capítulo III es una aplicación práctica para analizar las diferencias en la presentación bajo NEC y la presentación de los estados financieros bajo NIIF, estableciendo los ajustes necesarios.

CAPÍTULO I

1. ASPECTOS GENERALES DE LA NORMATIVA CONTABLE Y APLICACIÓN DE LAS NIIF EN EL ECUADOR

1.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Las Normas Internacionales de Contabilidad / Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF) son ya una realidad en todo el mundo. Las NIC/NIIF han sido emitidas por el IASB (International Accounting Standards Board) con el objetivo de reducir las diferencias contables internacionales partiendo de la base de una normativa contable compleja y rigurosa. El IASB emitió el marco conceptual en 1989 y a partir de aquel momento se inició un proceso de revisión y actualización de la normativa, con la finalidad de hacerla útil a las empresas, a los auditores que supervisan su correcto uso y a los usuarios que los interpretan. (Amat, Perramon, 2004)

Las NIIF son el conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en las cuales se establecen los criterios para: el reconocimiento, valuación, presentación y la revelación de la información que se consigna en los estados financieros de propósito general. Debe entenderse, que los estados financieros de propósito general son aquellos que satisfacen las necesidades de información financiera de una amplia gama de usuarios (inversionistas, proveedores, clientes, organismos reguladores, oficinas recaudadoras del estado, público en general), por lo tanto, dichos estados financieros no están elaborados a la medida de un usuario en particular. En términos generales las NIIF son reglas para que todos los informes financieros se preparen bajo un mismo concepto uniforme y que puedan ser entendidos por cualquier lector, ya que están preparados bajo el mismo concepto.

http://www.elcontador.org.hn/uploads/media/NIIF_EXPECTATIVAS_Y_REALIDADES.pdf

En la actualidad, las normas contables que gozan de mayor aceptación por parte de las Comisiones de Valores de los diferentes países son las siguientes:

- a) Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), actualmente Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), elaborados por el Internacional Accounting Standard Board (IASB).
- b) Los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos (US GAAP).

(PriceWaterhouseCoopers, 2007)

A fecha de hoy las NIIF vigentes son las siguientes:

- NIIF 1. Adopción por primera vez de las NIIF
- NIIF 2. Pagos basados en acciones
- NIIF 3. Combinaciones de negocios
- NIIF 4. Contratos de seguro
- NIIF 5. Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas
- NIIF 6. Exploración y evaluación de activos minerales
- NIIF 7. Instrumentos financieros: Información a revelar
- NIIF 8. Segmentos de Operación
- NIIF 9. Instrumentos Financieros
- NIIF 10. Estados Financieros Consolidados
- NIIF 11. Negocios Conjuntos
- NIIF 12. Revelaciones de Participaciones en Otras Entidades
- NIIF 13. Valor Razonable

<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/nic.htm>

1.2 Organismos emisores de la normativa contable

En los últimos años se han producido una serie de cambios fundamentales, en la era de información global, nunca hasta ahora se ha dispuesto de tanta información financiera para la adopción de decisiones de inversión y gestión. Ahora bien, si la información financiera se elabora de acuerdo con principios contables generalmente aceptados (PCGA) nacionales, se obstaculiza el suministro de información financiera realmente comparable, por parte de las entidades que cotizan en todo el mundo. Los analistas e inversores no pueden comparar directamente los resultados de una entidad con sede en un país con los de sus competidores u homólogos en otros países. Los inversores corren riesgos de tomar decisiones equivocadas (si interpretan mal la información) o de perder una oportunidad de inversión (ya que convertir la información financiera requiere de cierto tiempo).

Todas estas circunstancias han llevado a los organismos reguladores de los mercados de valores a desarrollar un pasaporte común para las emisiones internacionales de valores con objeto de mejorar la comparabilidad de la información financiera y satisfacer las necesidades de los usuarios de la misma, mediante la emisión de normas contables globales de elevada

calidad que mejoren la transparencia y comparación de la información financiera.

Algunos de estos organismos se mencionan a continuación:

International Accounting Standard Board (IASB)

Antecedentes históricos

Como organismos antecedentes del IASB pueden citarse:

- El International Committee for the Coordination of the Accounting Profession (ICCAP)
- El Accountants International Study Group (AISG).

El **ICCAP** nació en el Congreso Internacional de Contabilidad celebrado en Sydney en 1972, con el doble objetivo de coordinar la profesión contable mundial y elaborar normas de alcance internacional, se crearon las comisiones de: publicidad, formación, organización, organismos regionales, ética y normas contables. En 1977 las distintas comisiones del ICCAP, excepto la comisión de normas contables, dieron lugar a la constitución de la International Federation of Accountants (IFAC). Por su parte la comisión de normas contables que siempre funcionó de forma autónoma se convirtió en el IASC, (actualmente IASB).

El **IFAC** es una organización compuesta por los organismos internacionales de expertos contables y auditores que representa a profesionales que ejercen su actividad en empresas, en el sector público y educación, así como a diversos grupos de profesionales especializados.

El objetivo del IFAC es desarrollar la profesión contable y de auditoría y armonizar los estándares internacionales para permitir a los profesionales prestar un servicio de elevada calidad en interés público. La Federación lleva a cabo su objetivo mediante lo dispuesto en su Constitución y mediante el acuerdo suscrito con el IASB, que dice:

- El IASB y la IFAC operan bajo el mismo marco de profesión contable internacional organizada y son patrocinadas por, e informan a, los mismos organismos de expertos contables.
- El IASB goza de plena autonomía para la emisión de las NIC/NIIF e Interpretaciones sobre asuntos contables.

- Es necesario involucrar a otros organismos interesados en la profesión contable, con el objeto de ampliar la aceptación de las NIC/NIIF.

Organización, funcionamiento y constitución del IASB

El órgano precedente del IASB, era el International Accounting Standards Committee (IASC) que ha estado operativo desde su creación en 1.973 hasta el 2.001. El IASC se fundó como resultado del acuerdo suscrito por las organizaciones de profesionales contables de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos. El IASC ha tenido un largo proceso de reestructuración, es así que en mayo de 2.000 se aprueba su nueva constitución, que modifica su estructura, objetivos y funcionamiento. Estos cambios estructurales se debieron fundamentalmente a:

- Las nuevas exigencias de los mercados de capitales.
- La necesidad de conseguir una mayor independencia entre el IASB como organismo emisor de las normas contables y el IFAC como organismo regulador de la profesión de auditoría.
- Los acuerdos adoptados con la IOSCO (Organización Internacional de Comisión de Valores).
- El intento de que la SEC (Comisión de Valores de los Estados Unidos) modificara sus exigencias y aceptara las NIC/NIIF como normas contables de la más elevada calidad.

En marzo del 2001 se creó el International Accounting Standards Committee Foundation (IASC Foundation) como entidad sin ánimo de lucro en el estado de Delaware, Estados Unidos. El IASC Foundation es la entidad matriz del IASB, una entidad independiente dedicada al desarrollo de normas contables, con base en Londres, Gran Bretaña. El 1 de abril del 2001 el IASB asumió la responsabilidad de desarrollar la normativa contable, de su órgano precedente (el consejo del IASC). Posteriormente en su reunión del 20 de abril del 2001, el IASB aprobó una resolución por la que todas las NIC/NIIF e Interpretaciones del SIC, aprobadas por el antiguo IASC, siguen siendo aplicables, a menos que posteriormente sean modificadas, o, en su caso, eliminadas por el IASB. Asimismo se establece que las futuras normas que emita el IASB se denominarán International Financial Reporting Standards o IFRS (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF), en vez de International Accounting Standards o IAS (Normas Internacionales de Contabilidad NIC).

Los objetivos de la nueva Constitución de 2.005 del IASC Foundation son los siguientes:

- a) Desarrollar en interés público, un conjunto único de normas contables, comprensibles y que puedan imponerse, que exijan información financiera de elevada calidad, transparente y comparable en los estados financieros.
- b) Promover el uso y aplicación rigurosa de las normas contables.
- c) Tener en cuenta, cuando sea apropiado, las necesidades especiales de las pequeñas y medianas empresas y de las economías emergentes.
- d) Fomentar la convergencia entre las normas contables locales de los diferentes países y las NIC/NIF hacia soluciones de elevada calidad.

El IASC Foundation es un organismo independiente que tiene dos órganos principales:

- Los administradores (trustees)
- El Consejo (IASB).

Además tiene otros órganos:

- El SAC (Standards Advisory Council)
- El IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee).

Administradores (trustees).

Constituyen el órgano de gobierno del IASC Foundation y pueden nombrar otros órganos de gobierno de acuerdo con los artículos de la Constitución.

Los administradores serán 22 personas físicas que como grupo proporcionen un equilibrio adecuado de formación, incluyendo auditores, elaboradores, usuarios, académicos y otros funcionarios de interés público. Dos de los administradores serán socios de las principales firmas de auditoría relevantes. Son designados por un período de tres años, renovable una vez y deberán reunirse al menos dos veces al año. Los administradores nombran a los miembros del IASB y ejercen funciones de supervisión y financiación.

El Consejo (IASB).

Está compuesto por 14 miembros, nombrados por los administradores, de los cuales 12 ejercen a tiempo completo y 2 a tiempo parcial. Los principales atributos de los miembros

del IASB deben ser la competencia profesional y la experiencia práctica. Su nombramiento no puede basarse en un criterio geográfico, sino en que el IASB como grupo proporcione una mezcla adecuada de auditores, elaboradores, usuarios y académicos de información financiera. El IASB, en consulta con los administradores, debe establecer y mantener relaciones con los organismos emisores de normas contables en cada país, con objeto de promover la convergencia de las NIC/NIIF y las normas contables locales de los países.

Las funciones principales del IASB son:

- a) Asumir la responsabilidad absoluta sobre todos los temas técnicos del IASB, incluyendo la preparación de las NIC/NIIF y borradores y la aprobación final de la Interpretaciones del SIC.
- b) Publicar borradores de todos los proyectos y, normalmente, publicar un documento de discusión para comentario público de los principales proyectos.
- c) Tener plena discreción sobre la agenda técnica y la asignación de proyectos sobre temas técnicos.
- d) Establecer procedimientos para la revisión de los comentarios a los documentos

IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee).

Debe estar compuesto por 12 miembros nombrados por los administradores por un plazo de 3 años. Las funciones principales del International Financial Reporting Interpretations son:

- a) Interpretar la aplicación de las nuevas NIC/NIIF emitidas por el IASB, facilitar guías sobre tratamientos contables no específicamente tratados por las NIC/NIIF en el contexto del IASB y realizar otras tareas designadas por el IASB
- b) Publicar borradores de interpretaciones para someter a información pública y considerar los comentarios aportados a los mismos en un plazo razonable.
- c) Informar y obtener la aprobación del IASB de las interpretaciones finales.

SAC (Standards Advisory Council).

Sus miembros son nombrados por los administradores y proporcionan un foro para la participación de organizaciones e individuos, con intereses en normas contables internacionales y con diversos perfiles geográficos y funcionales.

Los principales objetivos del Standards Advisory Council son:

- a) Aconsejar al IASB sobre la agenda técnica y sus prioridades
- b) Informar al Consejo sobre los puntos de vista de las organizaciones y personas físicas miembros del SAC, en relación con los proyectos significativos de normas
- c) Asesorar en otros asuntos al Consejo o a los administradores.

(PriceWaterhouseCoopers, 2007)

1.3 Objetivos de las NIIF

El principal objetivo de la adopción de las NIIF es lograr que las cuentas de las sociedades cotizadas sean comparables y equivalentes, dado que todas ellas aplican los mismos criterios contables de reconocimiento, valoración e información, además citamos otros objetivos:

- Favorecer una información financiera de mejor calidad y transparencia, su flexibilidad dará un mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables, es decir la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa.
- Cumplir con la aplicación de la calidad en la elaboración de las NIIF, es una condición necesaria, solo de este modo tiene sentido su condición de bien público susceptible de protección jurídica.
- Imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es esencial para la credibilidad de la información financiera.
- Hacer uso adecuado de la metodología y la aplicación en la práctica diaria, para que los estados financieros sean más comprensibles y para poder tener un mejor manejo de la empresa.

<http://www.buenastareas.com/ensayos/Niif-En-Ecuador/3159043.html>

<http://ecuadorcontable.com>

1.4 Ventajas de la aplicación de las NIIF

La globalización de las economías y de las empresas hace indispensable converger a un único cuerpo normativo contable. Las NIIF surgen de la necesidad de unificar la elaboración

y presentación y por consiguiente, la lectura y análisis de los estados financieros de empresas en distintos países. La adopción de normas globales permite a las empresas posicionarse en el mercado internacional, mejorando su competitividad. Las NIIF incrementan la comparabilidad y la transparencia de la información financiera y agilizan los negocios, brindando credibilidad y facilitando el acceso a crédito y a oportunidades de inversión. Al brindar la posibilidad de comparar la información financiera de empresas en todo el mundo, las NIIF constituyen un único conjunto de parámetros para analizar el desempeño de las empresas, incrementando la transparencia y confianza para los inversores.

A nivel local los beneficios también son numerosos, desde el rediseño de los sistemas internos de gestión a la mejora de la presentación de los resultados financieros y la creación de mejores herramientas de análisis del desempeño, las NIIF aportan un renovado nivel de valor estratégico a la información financiera. En cuanto a los beneficios intangibles o indirectos, la aplicación de un estándar internacional altamente reconocido contribuye a la transparencia y mejora reputacional de las entidades, aspecto fundamental de cara a la relación con la clientela y la comunidad de negocios.

http://www.gtar.com.ar/auditoria_op51.html

A continuación se analiza con mayor grado de detalle por qué es tan necesaria la aplicación de las NIIF y los beneficios derivados de la aplicación de las mismas:

- Eliminación de barreras al flujo de capitales: Con las NIIF se puede alcanzar una mayor eficiencia en los mercados de capitales. Un único conjunto globalmente aceptado de normas contables ayuda a promover un acceso más fácil de compañías e inversores a mercados extranjeros. De hecho, esto puede estimular la inversión y posibilitar el flujo de capitales entre países.
- Beneficios para los inversores: La comunidad de inversores busca cada vez más información financiera de mayor calidad. Los inversores perciben las NIIF como una oportunidad de comparar compañías en un ambiente de industrias globalizadas. Cuanto más crece la información financiera preparada bajo la perspectiva de las NIIF, mayor es la uniformidad y transparencia de la misma, permitiendo a los inversores tomar decisiones económicas más eficientes y con un menor riesgo. Al mismo tiempo, este entorno fomenta la confianza de los inversores.
- Aumento de la calidad y comparabilidad de la información financiera: En

mercados cada vez más competitivos, las NIIF permiten a las compañías compararse con sus competidores de todo el mundo, y ayudan a los inversores y otros usuarios de la información financiera comparar los resultados de la compañía con los de sus competidores. Las compañías que no sean comparables (o no puedan serlo, porque la legislación nacional lo impida) quedarán en desventaja, y se reducirán sus posibilidades de atraer capital y crear valor.

- Disminución de los costes de elaboración de información: En cuanto a los costes de la información, éstos se reducen, especialmente si las compañías operan a nivel internacional y cotizan en mercados extranjeros, puesto que ya no serán necesarios procesos de conversión de información para acceder a los mercados internacionales, porque toda la información estará en el mismo lenguaje.
- Facilitación del proceso de consolidación de la información de multinacionales: La utilización de un mismo lenguaje permite a las compañías con operaciones en el exterior aplicar una contabilidad común en todas sus filiales, lo que puede reducir los costes y mejorar las comunicaciones internas y la calidad de la información que se elabora para la dirección y el proceso de toma de decisiones.

<http://www.nicniif.org/home/novedades/la-normalizacion-como-instrumento-para-la-competitividad-ventajas-de-la-adopcion-de-las-niif.html>

http://www.deloitte.com/view/es_AR/ar/prensa/archivodeprensa/1451d31e838bd210VgnVCM1000001956f00aRCRD.htm

Nuestro mundo vive un proceso de globalización e integración de los mercados, en el cual se ha hecho necesaria una profunda reforma contable que venga a armonizar la información financiera que demandan inversores, analistas, gobiernos de los diferentes países del mundo. Cada vez son más las empresas que buscan un concepto de marco único de información financiera y adoptan las Normas Internacionales de Información NIIF/NIC para elaborar y presentar sus estados financieros, logrando con ello la comparabilidad que se necesita y fundamentalmente la transparencia en la información.

1.5 Aplicación de las NIIF a nivel mundial

El objetivo de las NIIF y el IASB es desarrollar un conjunto único de normas de información financiera de alta calidad que sean comprensibles y aplicables mundialmente, basado en principios claramente articulados. Para conseguir este objetivo el IASB trabaja en estrecha

colaboración con los inversores, emisores nacionales de normas, reguladores, auditores y académicos, que tienen interés en el desarrollo de estándares globales de alta calidad.

Los esfuerzos de convergencia internacional de la organización son compatibles también con el grupo (G20) que en su reunión de septiembre de 2009 en Pittsburgh, Estados Unidos, llamó a los organismos internacionales de contabilidad a redoblar sus esfuerzos para lograr este objetivo.

Desde 2001 casi 120 países han requerido o permitido el uso de las NIIF. Todas las economías más importantes restantes han establecido calendarios para converger con las NIIF o adoptarlas en un futuro próximo.

http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/WhoWeAre_Spanish_2012.pdf

Desde 2001 casi 120 países han requerido el uso de las NIIF, entre estos están las economías más importantes que han establecido calendarios para adoptarlas en un futuro próximo. Las NIIF representan el futuro, porque cuando la mayor parte de países las utilice, especialmente Estados Unidos, el resto de países rezagados verán la necesidad de adoptarlas también.

Tabla 1
Aplicación de la NIIF a nivel mundial

PAÍS	STATUS PARA EMPRESAS COTIZADAS
Alemania	Requeridas vía adopción de la Unión Europea (UE) y proceso de implementación desde 2005
Arabia Saudí	Requeridas para instituciones bancarias y compañías de seguro. Convergencia total con las NIIF actualmente bajo consideración
Argentina	Requeridas para el ejercicio contable que comience a partir del 1 de enero de 2012
Australia	Requeridas para todas las entidades que informan del sector privado y como base para la información del sector público desde 2005
Brasil	Requeridas para los estados financieros consolidados de bancos y empresas cotizadas desde el 31 de diciembre de 2010 y para las cuentas de empresas individuales progresivamente desde enero de 2008

Canadá	Requeridas desde el 1 de enero de 2011 para todas las empresas cotizadas y permitidas para las entidades del sector privado incluidas las organizaciones no lucrativas
China	Normas nacionales sustancialmente convergidas
Estados Unidos	Permitidas para emisores extranjeros desde 2007; fecha objetivo de 2012 para una convergencia sustancial con las NIIF, se espera en 2012 una decisión sobre la posible adopción por las empresas de EE.UU.
Francia	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005
India	Convergencia con las NIIF, fecha a determinar
Indonesia	En proceso de convergencia; se espera que se tome en 2012 una decisión sobre una fecha objetivo para el cumplimiento total con las NIIF
Italia	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005
Japón	Permitidas desde 2010 para un número de empresas internacionales; se espera una decisión sobre la aplicación obligatoria en torno a 2016
México	Requeridas a partir de 2012
Reino Unido	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005
República de Corea	Requeridas desde 2011
Rusia	Requeridas a partir de 2012
Sudáfrica	Requeridas para empresas cotizadas desde 2005
Turquía	Requeridas para empresas cotizadas desde 2005
Unión europea	Se requiere que todos los estados miembros de la UE utilicen las NIIF tal como se han adoptado por la UE para empresas cotizadas desde 2005

Fuente: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Use-around-the-world.aspx>

Elaborador por: Mónica Pinta y Patricia Jijón

1.6 Evolución de la normativa contable

Luego de un esfuerzo conjunto del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) y su Comité de Pronunciamientos conformado por representantes de firmas auditoras internacionales y organismos de control, el 8 de julio de 1999 la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, resolvió emitir el marco conceptual y primer grupo de las Normas

Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), de la No. 1 a la No.15, con la utilización de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Las NEC emitidas estaban conformadas por las normas básicas y de prioritaria aplicación para la preparación y presentación de estados financieros de las entidades del sector privado y mixto, sujetas al control y supervisión de la Superintendencia de Bancos y Seguros, Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas. Finalmente, durante el año 2001 el Comité de Pronunciamientos del IICE elaboró un tercer grupo de normas, conformadas por las NEC No. 18 a la No. 27, las cuales luego de una larga demora fueron publicadas en la Edición Especial No. 4 del RO del 18 de septiembre del 2002.

Con el proceso de la dolarización decretada por el Gobierno de ese entonces, el 9 enero del 2000 fue específicamente utilizada la NEC 17 para convertir los estados financieros de sucres a US dólares de las empresas controladas por Superintendencia de Compañías al 31 de marzo del 2000, y entidades bajo el control de la Superintendencia de Bancos y Seguros al 30 de abril del 2000. Como resultado de la recapitulación efectuada, hasta la fecha fueron emitidas solamente 27 NEC.

Posteriormente mediante Resolución de la Superintendencia de Compañías No. 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto del 2006, publicada en el RO NO. 348 del 4 de septiembre 2006, resolvió “Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF” y que sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero del 2009, fecha a partir de la cual quedarán derogadas las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Con fecha 3 de julio del 2008 la Superintendencia de Compañías mediante Res. No. ADM08199, resolvió “Ratificar el cumplimiento de la Resolución 06.Q.ICI.004....que ordena la aplicación obligatoria de las NIIF a partir del 1 de enero del 2009.

<http://es.scribd.com/doc/49425084/Informe-NIIF-NIC-vs-NEC>

De tal manera que el cronograma de adopción de las NIIF para todas las empresas ecuatorianas queda de la siguiente manera:

Tabla 2
Año de transición y fechas críticas

Concepto	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3
Año de adopción	2010	2011	2012
Fecha de transición Balance inicial	Enero 1 2009	Enero 1 2010	Enero 1 2011
Aprobación balance inicial	Septiembre 2009	Septiembre 2010	Septiembre 2011
Registro de ajustes e inicio de operativa Contable en base a NIIF	Enero 2010	Enero 2011	Enero 2012

Fuente: <http://www.deloitte.com/>
 Elaborador por: Mónica Pinta y Patricia Jijón

La normativa contable en el Ecuador ha tenido que evolucionar de acuerdo a las condiciones en cada etapa que se ha ido presentando y también ha tenido que adaptar las normas a las nuevas condiciones surgidas como por ejemplo la dolarización. Actualmente pasamos por una nueva transición hacia las NIIF, el cambio está valorado como positivo y exitoso aunque se necesita pasar esta primera etapa para hacer una valoración real.

1.7 Organismos que regulan la actividad económica en el Ecuador

1.7.1. Superintendencia de Compañías.

La Superintendencia de Compañías del Ecuador desde su creación ha cumplido una gran labor como ente contralor de las sociedades de capital en el país y a partir del año 1979 en el que se inicia un efectivo proceso de modernización institucional, se ha caracterizado por ser una entidad de asesoría y de apoyo al sector empresarial ecuatoriano.

La realización de estudios, análisis y diagnósticos, se ha sustentado en un sistema estadístico que se lo ha ido mejorando a través del tiempo y ha sido la base para la mejor comprensión y análisis de la problemática empresarial en el país. Así mismo, los constantes cambios de la economía y las particulares características en las épocas de crisis, han servido para la elaboración de propuestas y políticas de apoyo para el fortalecimiento del

sector productivo nacional. A continuación se describen la misión y visión de esta entidad:

MISIÓN: Fortalecer, promover y controlar el desarrollo confiable y transparente de la actividad societaria y del mercado de valores a través de adecuados sistemas de regulación, control y servicios.

VISIÓN: Ser una institución líder, altamente técnica e innovadora que contará con mecanismos modernos de asesoría, supervisión y control eficientes que promuevan el desarrollo societario y de mercado de valores.

<http://www.supercias.gob.ec>

1.7.2. Servicio de Rentas Internas.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley, mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. A continuación se describen la misión y visión de esta entidad:

MISIÓN: Promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el marco de los principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social.

VISIÓN: Ser una Institución que goza de confianza y reconocimiento social por hacerle bien al país, por su transparencia, modernidad, cercanía y respeto a los derechos de los ciudadanos y contribuyentes; porque cuenta con funcionarios competentes, honestos, comprometidos y motivados; porque intenta cumplir a cabalidad la gestión tributaria, disminuyendo significativamente la evasión, elusión y evasión fiscal.

<http://www.sri.gob.ec/web/guest/home>

1.7.3. Superintendencia de Bancos y Seguros.

El Ecuador tras conseguir su independencia en 1830, tenía una economía poco monetizada, leyes de moneda. Nuestro país era agrícola y comercial, estas actividades estaban en la que circulaban monedas de oro y plata acuñadas de acuerdo con sucesivas orientadas en gran

parte al comercio exterior, debido a lo cual enfrentó una insuficiencia de recursos monetarios. La exportación de monedas, la falsificación e incluso la emisión de billetes por establecimientos particulares, determinaron que en 1832 se dicte por primera vez una Ley de Monedas en la República del Ecuador para regular la acuñación de dinero y plata.

En 1899 cuando se elaboró una Ley de Bancos que disponía lo concerniente a los bancos de emisión, que operaban en la fabricación de moneda y en el manejo de los negocios bancarios del país, llegaron a ser seis las entidades que emitían dinero. Por primera vez se nombró una autoridad de supervisión de los bancos, mediante decreto ejecutivo en 1914, cuando se creó el cargo de Comisario Fiscal de Bancos, su misión era vigilar la emisión y cancelación de los billetes de bancos, medida que entonces se dictó como de emergencia.

En 1927, bajo inspiración de la Misión Kemmerer (1925 - 1927), llamada así porque la presidió el doctor Edwin Walter Kemmerer, produjo en el país una verdadera transformación en el ramo bancario y financiero al expedir la Ley Orgánica de Bancos, la Ley Orgánica del Banco Hipotecario (Banco Nacional de Fomento) y la Ley Orgánica del Banco Central, que afianzaron el sistema financiero del país, así como otras leyes que regularon el manejo de la Hacienda Pública. Desde entonces, se estableció la supervisión de las operaciones bancarias mediante la creación de la SUPERINTENDENCIA DE BANCOS el día 6 de septiembre de 1927. A continuación se describen la misión y visión de esta entidad:

MISIÓN: Velar por la seguridad, estabilidad, transparencia y solidez de los sistemas financieros, de seguros privados y de seguridad social, mediante un eficiente y eficaz proceso de regulación y supervisión para proteger los intereses del público e impulsar el desarrollo del país.

VISIÓN: Ser un organismo autónomo e independiente de regulación y supervisión, que ejerza su mandato constitucional y legal según las mejores prácticas internacionales, que consolide la confianza de las sociedad, coadyuvando a la sostenibilidad de los sistemas controlados y a la protección de usuario; apoyado en capital humano competente y con recursos materiales y tecnológicos adecuados.

http://www.sbs.gob.ec/practg/p_index

Los organismos que regulan la actividad económica en el Ecuador, cumplen un papel fundamental al controlar la actividad societaria, exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y velar por la seguridad de las operaciones bancarias. Todas estas están

relacionadas entre sí y mantienen una relación de dependencia, es decir toda actividad económica en el Ecuador debe ser afín a los requerimientos de cada organismo regulador.

1.8 Obligatoriedad de la aplicación de la NIIF en el Ecuador

De acuerdo a la Resolución No 08.G.DSC, dictada por el Superintendente de Compañías, en la ciudad de Quito, el 20 de noviembre de 2008 se determinó la obligatoriedad de aplicar las NIIF por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías y se estableció el siguiente cronograma para la implementación:

Aplicarán a partir de enero del 2010: Las compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercados de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa. El año 2009 es establecido como año de transición.

Aplicarán a partir de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales o superiores a US \$ 4.000.000 al 31 de diciembre del 2007, las Compañías Holding o tenedoras de acciones, las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituyan el Estado y entidades del sector público, las sucursales de compañías extranjeras. El año 2010 es establecido como año de transición.

Aplicarán a partir del 1 de enero del 2012: Las demás compañías no consideradas en los grupos anteriores. En este grupo se consideran las Pymes. El año 2011 es establecido como año de transición.

Como parte del proceso de transición, las compañías que conforman los grupos determinados anteriormente elaborarán hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición, el cual tendrá al menos lo siguiente:

- Un plan de capacitación
- El respectivo plan de implementación
- La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa

Esta información deberá ser aprobada por la Junta General de Socios o Accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos, o por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país. Adicionalmente las empresas

elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

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

Las conciliaciones se efectuarán con suficiente detalle para permitir a los usuarios (accionistas, proveedores, entidades de control, etc.) la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados.

La conciliación del patrimonio neto al inicio de cada período de transición, deberá ser aprobada por el directorio o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos, hasta el 30 de septiembre del 2009, 2010, 2011, según corresponda, y ratificada por la Junta General de Socios o Accionistas, o por el apoderado en el caso de extranjeros que ejerzan actividades en el país, cuando conozca y apruebe los primeros estados financieros del ejercicio bajo NIIF. Los ajustes efectuados al término del período de transición, al 31 de diciembre del 2009, 2010, 2011, según el caso, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2010, 2011 y 2012, respectivamente.

Sin perjuicio de los plazos señalados anteriormente, cualquier compañía queda en libertad de adoptar anticipadamente la aplicación de las NIIF antes de las fechas previstas, para lo cual deberá notificar a la Superintendencia de Compañías este hecho.

Se establece que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad “NEC” de la 1 a la 15 y de la 18 a la 27, se mantendrán vigentes hasta el 31 de diciembre del 2009, hasta el 31 de diciembre de 2010 y hasta el 31 de diciembre del 2011 para las compañías antes mencionados respectivamente.

http://www.supercias.gob.ec/visorPDF.php?url=bd_supercias/descargas/niif/Resolucion.pdf

La transición hacia las NIIF en el Ecuador está marcada en general por un espíritu colaborador por parte de las entidades para cumplir a cabalidad con los requerimientos de esta norma aunque un problema a resolver en el corto plazo es la falta de personal idóneo puesto que no hay suficientes especialistas en la materia.

CAPÍTULO II

2. ANÁLISIS DEL MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y LAS NIIF RELACIONADAS CON LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS (NIC 1, NIC 7, NIC 18, NIC 12 Y SECCIONES 2 A LA 8 DE LA NIIF PARA PYMES)

2.1 Marco conceptual para la preparación y presentación de estados

Introducción

Propósito del marco conceptual

Establece conceptos relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos con los siguientes propósitos:

- Ayudar al IASB en el desarrollo de futuras NIC, así como en la revisión de las ya existentes; promover la concordancia de las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la presentación de estados financieros.
- Ayudar a los organismos nacionales de normalización contable a la hora de desarrollar sus propias normas.
- Ayudar a los auditores en el proceso de formarse una opinión sobre si los estados financieros se preparan de conformidad con las NIC.
- Ayudar a los usuarios de los estados financieros en la interpretación contenida en aquellos estados que hayan sido preparados siguiendo las NIC.

Valor normativo del marco conceptual

El marco conceptual no es una NIC y por lo tanto no define reglas para ningún tipo particular de medida o presentación. Tampoco tiene poder derogatorio sobre ninguna NIC. De haber conflicto entre una NIC y el marco conceptual, prevalecerán los requisitos fijados en la norma afectada. El marco conceptual es un conjunto de teorías, conceptos y fundamentos básicos esenciales a partir del cual se han desarrollado las Normas Internacionales de Contabilidad y se van desarrollando las NIIF.

Alcance

- El objetivo de los estados financieros
- Las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros.
- La definición, reconocimiento y valoración de los elementos que constituyen los estados financieros.
- Los conceptos de capital y de mantenimiento del mismo

Usuarios y necesidades de información

Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, los gobiernos y sus organismos públicos, así como el público en general. Todos ellos usan los estados financieros para satisfacer sus variadas necesidades de información.

La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la empresa. La propia gerencia está también interesada en dicha información a pesar de que tiene acceso también a otra información financiera y de gestión que le ayuda a la hora de llevar a cabo su planificación, toma de decisiones y control de responsabilidades.

(Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección (ACCID), 2004).

Objetivos de los estados financieros

El principal objetivo es facilitar información útil a una amplia gama de usuarios para la toma de decisiones económicas en relación con: la situación económica financiera de la entidad, su rendimiento y los cambios en su posición financiera.

Los estados financieros preparados con este objetivo cubren las necesidades normales de la mayoría de los usuarios. También muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la dirección y sirven para que den cuentas de sus responsabilidades en la gestión de los recursos a ellos encomendados. Las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros requieren una evaluación de la capacidad de la entidad para generar efectivo y la proyección de liquidez que proyecta la empresa.

Hipótesis fundamentales

- **Devengo:** Los estados financieros se preparan sobre la base contable del devengo, de acuerdo con la cual los efectos de las transacciones y otros sucesos se reconocen cuando ocurren (no cuando se recibe o paga el dinero u otro equivalente de efectivo) y es entonces cuando se registra en los libros contables y se los incluye en los estados financieros; informando así a sus usuarios no sólo de transacciones pasadas, sino también de obligaciones de pago o de cobro de recursos en el futuro.

- **Empresa en funcionamiento:** Los estados financieros se preparan a partir de la hipótesis de que la empresa está en funcionamiento y continuará sus actividades de explotación dentro del futuro previsible.

Características cualitativas de los estados financieros:

- **Comprensibilidad:** La información financiera deberá ser fácilmente entendible para los usuarios, debe ser clara y concisa para su comprensión, no se debe excluir nada ya que esto ocasionaría informes incompletos y por consiguiente engañosos.
- **Relevancia:** La información es relevante cuando su consideración puede influir sobre las decisiones económicas de los que utilizan los estados financieros, ayudándoles a entender sucesos pasados, presentes o futuros. Dentro de esta característica mencionamos otra característica:
- **Importancia relativa:** La información es material cuando su omisión o presentación errónea influye en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. La relevancia de la información puede depender tanto de su naturaleza como de su importancia relativa.
- **Fiabilidad:** La información financiera es útil cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio y los usuarios pueden confiar en ella como una muestra fiel de lo que se está representando en los estados financieros. Para que la información financiera sea fiable debe:
- **Representar fielmente las transacciones:** Necesitamos que la información cumpla con tres requisitos: ser completa, neutral y libre de error.
Presentarse de acuerdo con el fondo y realidad económica de las mismas: La información debe presentarse de acuerdo con la realidad económica de las transacciones que se quieran reflejar en los estados financieros, es decir debe prevalecer el fondo sobre la forma.
- **Ser neutral:** La información debe ser neutral, para que no pueda influenciar negativamente en la toma de decisiones y conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

- **Ser prudente:** La prudencia implica precaución al realizar los juicios necesarios para hacer las estimaciones requeridas, evitando que activos o ingresos se sobrevaloren o que pasivos o gastos se infravaloren, lo cual haría que los estados financieros no sean fiables.
- **Ser íntegra:** Una omisión puede causar que la información sea falsa y por lo tanto no fiable para los usuarios de los estados financieros.
- **Comparabilidad:** Esta característica permite que los usuarios puedan comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, así como también ser comparados con entidades diferentes, para poder evaluar su posición financiera.

Restricciones a la relevancia y fiabilidad

- **Oportunidad:** La información financiera presentada con retraso pierde relevancia; es necesario conseguir un equilibrio que satisfaga mejor las necesidades de los usuarios en la toma de decisiones financieras.
- **Equilibrio entre coste y beneficio:** Las evaluaciones se fundamentan en una mezcla de información cuantitativa y cualitativa por lo que en ocasiones el costo a veces es una limitación que predomina al momento de presentar la información financiera pues ello involucra realizar ciertos gastos que deberán ser justificados por los beneficios de presentar esa información.
- **Equilibrio entre características cualitativas:** Se debe intentar un equilibrio razonable entre todas las características de la información financiera para que así cumpla con su objetivo, esto se logra muchas veces aplicando el juicio profesional.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007).

Elementos de los estados financieros

Los estados financieros brindan información de aquellos elementos que están directamente vinculados con la medida de la situación financiera: activos, pasivos y patrimonio; así como los relacionados con la medida del rendimiento de la entidad: ingresos y gastos. Los elementos precedentes en el balance como en el estado de resultados, conllevan a un

proceso de subdivisión. Los balances realizados según las NIIF actuales, podrían incluir partidas que no satisfacen los conceptos de activo, pasivo y que realmente no se indiquen como parte del patrimonio, pero las definiciones que se han establecido, servirán como base para revisión futura de las actuales NIIF y para la formulación de otras posteriores.

Situación financiera:

Activos

Son los recursos controlados por la empresa como resultado de sucesos pasados, que pueden brindar beneficios económicos futuros para la empresa a través de flujos de tesorería y otros medios líquidos de la empresa. Este potencial de los activos se ve reflejado en las actividades ordinarias de la empresa, en su capacidad de reducir pagos en el futuro o en su convertibilidad en tesorería u otras partidas equivalentes. Un activo puede ser: utilizado en la producción de bienes y servicios que la empresa ofrece, intercambiado por otros activos, utilizado para satisfacer un pasivo o distribuido a los propietarios de la empresa.

Pasivos

Un pasivo es una obligación actual de la empresa surgida a raíz de sucesos pasados al vencimiento de la cual, la empresa debe desprenderse de recursos económicos. Las obligaciones que genera un pasivo pueden ser exigibles con la ejecución de un contrato o de una obligación de tipo legal. La cancelación de un pasivo puede darse de varias maneras: por pago de dinero, transferencia de otros servicios, prestación de servicios, sustitución de un pasivo por otra deuda o conversión del pasivo en patrimonio neto.

Patrimonio

Patrimonio neto es la diferencia entre activos y pasivos. Para su presentación en el balance general puede subdividirse ya sea en: fondos aportados por los accionistas, ganancias pendientes a distribuir, reservas, etc. Esta clasificación del patrimonio de la empresa es de mucho interés para los usuarios de los estados financieros. El importe que muestra el patrimonio en el balance general depende de la evaluación que se haya hecho tanto de los activos como de los pasivos de la empresa; importes que casi nunca coinciden con el valor de mercado de las acciones, ni con el precio de venta de todo el negocio en marcha.

Rendimiento de la empresa:

Ingresos

Son incrementos en los beneficios económicos de la empresa, producidos a lo largo del período contable que incluyen tanto los ingresos ordinarios como los beneficios de la empresa. Al generarse un ingreso se incrementa el valor de un activo, como por ejemplo: tesorería, cuentas por cobrar y los bienes o servicios recibidos a cambio de los suministrados. También pueden producirse al cancelar las obligaciones o deudas de la empresa, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto.

Egresos

Son decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del período contable que incluyen tanto las pérdidas como los gastos que surgen de las actividades ordinarias de la empresa, por ejemplo: coste de las ventas, los salarios y la amortización. Los gastos suelen tomar la forma de una salida de tesorería y otros medios líquidos o de una depreciación de activos como: existencias o propiedades, planta y equipo, etc. Las pérdidas son otras partidas que aunque son gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la empresa y representan también decrementos en los beneficios económicos de la misma, por ejemplo: siniestros por fuego o inundaciones, las surgidas por la venta de activos no corrientes, etc.

Ajustes por mantenimiento de capital

La reexpresión del valor de los activos y pasivos da lugar a incrementos o decrementos en el patrimonio neto, los cuales no son incluidos dentro de la cuenta de resultado. En su lugar estas partidas se incluyen en el patrimonio como ajustes de mantenimiento de capital o reservas de revaluación.

Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

- **Reconocimiento de activos:** Son reconocidos únicamente cuando existe la probabilidad de obtener del mismo, beneficios económicos futuros para la entidad y tienen un valor que pueda ser medido con fiabilidad; no son reconocidos cuando es improbable que del desembolso realizado se vayan a obtener beneficios económicos futuros.

- **Reconocimiento de pasivos:** Son reconocidos en el balance sólo cuando existe la probabilidad de que del pago de esa obligación presente, se produzca la salida de recursos que lleven consigo beneficios económicos y además la cuantía del pago a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad.
- **Reconocimientos de ingresos:** Serán reconocidos siempre que hayan producido un aumento en los beneficios futuros es decir, aumento en activos o disminución en pasivos y cuando el costo del ingreso se pueda evaluar con fiabilidad y posean un grado de certidumbre suficiente.
- **Reconocimiento de gastos:** Son reconocidos únicamente si se ha producido una disminución económica en sus beneficios futuros como en el caso de los activos o a su vez, un aumento en pasivos u obligaciones ya que el gasto se puede valorar con fiabilidad y porque el proceso de correlación bajo este marco conceptual no permite reconocer partidas en el balance que no cumplan las definiciones de activo o pasivo.

Valoración de los elementos de los estados financieros

Por valoración entendemos el proceso para determinar los importes monetarios de los elementos de los estados financieros para su inclusión en los balances de situación y de resultados. El coste histórico es el método de valoración más empleado por las empresas para preparar sus estados financieros. Las bases más habituales de valoración son las siguientes:

Tabla 3
Bases de valoración de los elementos de los estados financieros

Métodos	Activos	Pasivos
coste histórico (valor de adquisición)	se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la Adquisición	se registran por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en la deuda (ejemplo: los impuestos), por las cantidades de tesorería y otros medios líquidos que se espera pagar para satisfacer la deuda en el curso normal de la operación.
coste corriente(valor que costaría en la actualidad)	se registran por el importe de tesorería y otros medios líquidos que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad del mismo activo u otro equivalente	se registran por sus valores de liquidación, es decir, por los importes sin descontar de tesorería u otros medios líquidos, que se esperan satisfagan las deudas.
valor realizable (valor de liquidación actual)	se registra al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación.	se registran por el valor presente, descontando las salidas netas de tesorería que se espera necesitar para pagar las deudas en el curso normal de la operación

Fuente: (Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección (ACCD), 2004)
 Elaborado por: Patricia Jijón y Mónica Pinta.

Concepto de capital y mantenimiento de capital

Concepto de capital: Capital puede tener dos significados: capital financiero (patrimonio neto) o capital físico (capacidad operativa de la empresa).

La mayoría de las empresas adoptan el concepto de capital financiero en la elaboración de los estados financieros, que toma en consideración el dinero invertido o del poder adquisitivo invertido. La selección del concepto apropiado del capital se basa en las necesidades propias de los usuarios de los estados financieros y en la información que ellos consideran más relevante detallar en los estados financieros.

Mantenimiento de capital: Una empresa mantiene su capital, cuando éste tiene un valor equivalente tanto al principio como al final del ejercicio económico. Se obtiene un beneficio cuando se ha incrementado el patrimonio.

- **Mantenimiento de capital financiero:** Se obtiene ganancias si el importe financiero de los activos netos al final del período exceden al importe financiero neto de los mismos activos al principio del período; después de excluir las aportaciones y distribuciones que haya habido de los propietarios.
- **Mantenimiento de capital físico:** Se obtiene ganancias si la capacidad productiva en términos físicos de la empresa al final del período, exceden a la capacidad productiva en términos físicos presentados al inicio del período; después de excluir las aportaciones y distribuciones que haya habido por parte de los propietarios.

El modelo contable que se adopte para la preparación de los estados financieros estará determinado por la selección de las bases de valoración y del concepto de mantenimiento de capital, es así que la gerencia debe buscar un equilibrio entre estas dos características importantísimas para la comprensión de la información financiera que se presenta en los estados financieros

Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección (ACCD), 2004.

La elaboración del marco conceptual por parte de los organismos competentes ha marcado sin duda un antes y un después en la elaboración y presentación de los estados financieros para todas aquellas empresas que presentan información financiera a su amplia gama de usuarios. En sí puede entenderse como un manual de guía, que al no ser una NIC, no incluye reglas fijas al preparar bajo sus conceptos los estados financieros con propósito de información general. El aporte que el marco conceptual básicamente brinda, son las pautas para que exista uniformidad de criterios de reconocimientos, valoración, conceptualización, de todos los elementos que forman parte de los estados financieros y que se den en todos aquellos países que han adoptado las NIIF/NIC buscando la armonización de la información financiera con el resto del mundo.

2.2 NIC 1 Presentación de estados financieros

Objetivo

El objetivo de esta norma es establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, para asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con los estados financieros de la propia entidad correspondientes a ejercicios anteriores, como con los de otras entidades. Esta norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, directrices para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido. Tanto el reconocimiento como la valoración y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros eventos, se abordan en otras normas e interpretaciones.

Alcance

Esta norma se aplicará a todo tipo de estados financieros con propósitos de información general, que sean elaborados y presentados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esta norma no será de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios que se presenten de forma condensada y se elaboren de acuerdo con la NIC 34 Información Financiera Intermedia. La NIC 1 utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo aquellas pertenecientes al sector público.

Finalidad

Su finalidad es proporcionar información a una amplia gama de usuarios acerca de la situación, rendimiento financiero, flujos de efectivo de la empresa así como las consecuencias de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han sido encomendados y así poder tomar decisiones en un momento determinado. Los estados financieros establecen una exhibición organizada de la situación y rentabilidad financiera de una empresa.

www.normasinternacionalesdecontabilidad.es

Componentes de los estados financieros

Estados financieros completos:

- a) Balance de Situación al final del período.
- b) Estado de Resultados.
- c) Estado de Cambios en el Patrimonio neto que muestre:
 - Todos los cambios habidos en el patrimonio neto
 - Los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo.
- d) Estado de Flujos de Efectivo.
- e) Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.
- f) Estado de Situación Financiera al comienzo del primer período comparativo, siempre que la entidad aplique una política contable retroactiva.

Análisis financiero de la dirección: Un informe de la dirección que tenga:

- a) Los principales factores e influencias que han determinado el rendimiento financiero, incluyendo los cambios en el entorno en que opera la entidad, la respuesta que la entidad ha dado a tales cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar el mismo, incluyendo su política de dividendos.
- b) Las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio neto.
- c) Los recursos de la entidad cuyo valor no quede reflejado en el balance que se ha confeccionado de acuerdo con las NIIF.

Otros estados: Algunas entidades también presentan adicionalmente a sus estados financieros otros informes y estados, tales como los relativos al estado del valor añadido o a la información medioambiental, particularmente en sectores industriales donde los trabajadores se consideran un importante grupo de usuarios o bien los factores del medioambiente resultan significativos, respectivamente. Estos informes y estados presentados aparte de los estados financieros, quedarán fuera del alcance de las NIIF.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007).

Políticas contables:

- **Imagen fiel y cumplimiento de las NIIF**

Los estados financieros reflejarán fielmente la situación, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. La imagen fiel exige la representación real de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos fijados en el marco conceptual. Se presumirá que la aplicación de las NIIF, acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.

- **Hipótesis de empresa en funcionamiento**

Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad o bien no exista otra alternativa. Al evaluar esta hipótesis la dirección tendrá en cuenta toda la información que esté disponible para el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha del balance.

- **Hipótesis contable del devengo**

Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la hipótesis contable del devengo; en donde las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el marco conceptual para tales elementos.

- **Uniformidad en la presentación**

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un ejercicio a otro a menos que:

- a) Tras un cambio en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, tomando en consideración los criterios para la

selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8.

b) Una norma o interpretación requiera un cambio en la presentación.

- **Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos**

Cada clase de partidas similares que posea la suficiente importancia relativa, deberá ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean materiales. Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas de los mismos.

- **Compensación**

No se compensarán activos con pasivos, ni ingresos con gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por alguna norma o interpretación. Es importante que tanto las partidas de activo y pasivo, como las de gastos e ingresos, se presenten por separado.

- **Información comparativa**

A menos que una norma o interpretación permita o requiera otra cosa, la información comparativa respecto del ejercicio anterior se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen la entidad deberá revelar: la naturaleza de la reclasificación, el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado y el motivo de la reclasificación.

Estructura y contenido de los estados financieros

Identificación de los estados financieros

Los estados financieros estarán claramente identificados y se habrán de separar de cualquier otra información publicada en el mismo documento. Las NIIF se aplicarán exclusivamente a los estados financieros y no afectarán al resto de la información presentada en el informe anual o en otro documento. La siguiente información se mostrará en lugar destacado y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta

comprensión de la información presentada:

- a) El nombre de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del balance precedente.
- b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo.
- c) La fecha del balance o el período cubierto por los estados financieros, según resulte apropiado al componente en cuestión de los estados financieros.
- d) La moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera.
- e) El nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras.

Periodo contable sobre el que se informa

Los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que será como mínimo anual. Cuando cambie la fecha del balance de la entidad y elabore estados financieros para un periodo contable superior o inferior a un año, la entidad deberá informar del periodo concreto cubierto por los estados financieros y además de:

- a) La razón para utilizar un periodo inferior o superior.
- b) El hecho de que no sean totalmente comparables las cifras que se ofrecen en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto, en el estado de flujos de efectivo y en las notas correspondientes.

www.normasinternacionaledcontabilidad.es

Balance de Situación

Distinción entre corriente y no corriente

Los activos corrientes y no corrientes, así como los pasivos corrientes y no corrientes, deben presentarse como categorías separadas en el balance de situación, excepto cuando la presentación en función del grado de liquidez proporcione información relevante que sea más fiable. En el caso de empresas con actividades diversas puede ser necesaria una base de presentación mixta.

Activos corrientes

Un activo será corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- a) Se espere realizar o se pretenda vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la explotación de la entidad.
- b) Se mantenga fundamentalmente con fines de negociación.
- c) Se espere realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance.
- d) Se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo, cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás activos se clasificarán como no corrientes. En esta norma, el término “no corriente” incluye activos materiales, intangibles y financieros que se encuentran ligados a la entidad a largo plazo. El **ciclo normal de la explotación** de una entidad es el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos materiales que entran en el proceso productivo y la realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo.

Pasivos corrientes

Deben satisfacer los criterios de:

- a) Se espera liquidar en el ciclo normal de la explotación de la entidad.
- b) Se mantenga fundamentalmente para negociación.
- c) Deba liquidarse dentro del período de doce meses desde la fecha del balance.
- d) La entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante al menos los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes. La entidad clasificará sus pasivos financieros como corrientes cuando éstos deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance, aunque:

- a) El plazo original del pasivo fuera un periodo superior a doce meses
- b) Exista un acuerdo de refinanciación o de reestructuración de los pagos a largo plazo, que se haya concluido después de la fecha del balance y antes de que los estados

financieros sean formulados.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007)

Información a revelar en el balance

- a) Inmovilizado material.
- b) Inversiones inmobiliarias.
- c) Activos intangibles.
- d) Activos financieros (excluidos los importes de los apartados (e), (h) e (i).
- e) Inversiones contabilizadas aplicando el método de la participación.
- f) Activos biológicos.
- g) Existencias.
- h) Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.
- i) Efectivo y otros medios líquidos equivalentes.
- j) Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.
- k) Provisiones.
- l) Pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los apartados (j) y (k) anteriores).
- m) Pasivos y activos por impuestos corrientes, según quedan definidos en la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias.
- n) Pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12.
- o) Intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto.
- p) Capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la empresa dominante.

Información a revelar en el balance o en las notas

La entidad revelará, ya sea en el balance o en las notas, sub clasificaciones más detalladas de las partidas que componen las rúbricas del balance clasificadas de una forma apropiada a la actividad realizada por la entidad. El detalle suministrado en las sub clasificaciones dependerá de los requerimientos contenidos en las NIIF, así como de la naturaleza, tamaño y función de los importes afectados.

www.normasinternacionalesdeinformacion.es

Cuenta de Resultados

Resultado del ejercicio

Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el ejercicio se incluirán en el resultado del mismo, incluyendo además los efectos de los cambios en las estimaciones contables.

Información a revelar en la cuenta de resultados

- a) Ingresos ordinarios.
- b) Gastos financieros.
- c) Participación en el resultado del ejercicio de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación.
- d) Impuesto sobre las ganancias.
- e) Un único importe que comprenda el total de:
 - El resultado después de impuestos procedente de las actividades interrumpidas
 - El resultado después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor razonable menos los costes de venta o por causa de la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida
- f) Resultado del ejercicio

Las siguientes partidas se revelarán en el estado de resultados, como distribuciones del resultado del período:

- a) Resultado del período atribuido a los intereses minoritarios.
- b) Resultado del período atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la controladora.

La entidad no presentará ni en la cuenta de resultados ni en las notas, ninguna partida de ingresos o gastos con la consideración de partidas extraordinarias. Cuando las partidas de ingreso y gasto sean materiales o tengan importancia relativa, su naturaleza e importe se revelará por separado.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

La entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto que mostrará:

- a) El resultado integral total del período mostrando separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante y a los intereses minoritarios.
- b) Para cada componente del patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos según la NIC 8.

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio neto

- a) El saldo de las reservas por ganancias acumuladas (ya se trate de importes positivos o negativos) al principio del ejercicio y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el ejercicio.
- b) Una conciliación entre los importes en libros al inicio y al final del ejercicio, para cada clase de patrimonio aportado y para cada clase de reservas, informando por separado de cada movimiento habido en los mismos.

Estado de Flujos de Efectivo

La información acerca de los flujos de efectivo aporta a los usuarios las bases para la valoración de la capacidad que la entidad tiene para crear efectivo y otros medios líquidos similares, así como las necesidades de la entidad para el empleo de esos flujos de efectivo. La NIC 7 Estado de flujos de efectivo, fija ciertas exigencias para la presentación del estado de flujos de efectivo, así como otras asesorías relacionadas con él.

www.normasinternacionalesdeinformacion.es

Notas a los estados financieros

Estructura

- a) Mostrará información sobre las bases para la confección de los estados financieros, así como de las políticas contables típicas empleadas.
- b) Desvelará la información que siendo notificada por las NIIF, no se presente en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto o

- en el estado de flujos de efectivo.
- c) Suministrará la información adicional que no habiéndose incluido en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de flujos de efectivo, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.

Las notas se presentarán en el siguiente orden con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:

- a) Una declaración de cumplimiento de las NIIF.
- b) Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
- c) Información de apoyo para las partidas presentadas en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto y en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada una de las partidas que los componen.
- d) Otras informaciones a revelar, entre las que se incluirán:
- Pasivos contingentes y compromisos contractuales no reconocidos.
 - Información obligatoria de carácter no financiero.

Revelación de las políticas contables

Otras informaciones a revelar

La entidad dará a conocer en las notas:

- a) La base o las bases de valoración utilizadas en la preparación de los estados financieros.
- b) Las otras políticas contables adoptadas que sean relevantes en la comprensión de los estados financieros.

Cuando una entidad tenga negocios en el extranjero deberá informar acerca de las políticas contables escogidas para el reconocimiento de las diferencias de cambio. En cuanto a si ha habido combinaciones de negocios, se debe revelar las políticas adoptadas para la determinación del fondo de comercio y los intereses minoritarios.

Estimaciones de la incertidumbre

En las notas deben revelarse información sobre las hipótesis clave relacionadas con el futuro, así como las claves para estimación de la incertidumbre en la fecha del balance, las

cuales supongan un riesgo significativo de cambios materiales del importe en libros de activos y pasivos. Respecto a los activos y pasivos, las notas en los estados financieros revelarán detalles sobre su naturaleza y su importe en libros en la fecha del balance.

Capital

En los estados financieros deben revelarse información que permita a los usuarios evaluar los objetivos, las políticas y los procesos de gestión del capital. La información a revelar será:

- a) Información cualitativa sobre sus objetivos, políticas y procesos de gestión de capital, que incluya:
 - Una descripción de lo que considera capital a efectos de su gestión.
 - Si una entidad esté sujeta a requisitos externos de capital, la naturaleza de dichos requisitos y de qué forma se incorporan a la gestión del capital.
 - Cómo está cumpliendo sus objetivos de gestión del capital.
- b) Datos cuantitativos resumidos sobre el capital que gestiona.
- c) Cualquier cambio en la información de los literales a) y b) desde el ejercicio anterior.
- d) Si durante el ejercicio ha cumplido con algún requisito externo de capital al cual esté sujeto.
- e) Cuando la entidad no haya cumplido con alguno de los requisitos externos de capital que se le hayan impuesto externamente, las consecuencias de este incumplimiento.

Otra información a revelar

- a) El domicilio y forma legal de la entidad, así como el país en que se haya constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social).
- b) Una explicación de la naturaleza de la explotación de la entidad, así como de sus principales ocupaciones.
- c) El nombre de la entidad principal directa y de la dominante última del grupo.
- d) Si es una entidad de vida limitada, información sobre la permanencia de la misma.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007).

La NIC 1 se centra exclusivamente en la preparación de estados financieros con propósitos de información general y es aplicable a todo tipo de empresas incluidas las del sector público. De forma más detallada que el marco conceptual esta norma nos aporta las

características a tener en cuenta en el momento de elaborar, presentar y publicar los estados financieros, así como también qué estructura y contenidos deben contener y define claramente las políticas contables en las cuales las empresas deben basarse para presentar su información financiera a través de sus estados financieros.

2.3 NIC 7 Estado de Flujo de efectivo

Objetivo

El objetivo primordial de esta norma es recabar información de una entidad acerca de todos los cambios trascendentales producidos tanto en el efectivo como en sus equivalentes a través de la presentación del estado de flujo de efectivo en el cual, los respectivos flujos de fondos del período serán organizados según su procedencia ya sea de operación, de inversión o de financiación.

Alcance

Esta norma indica que todas las entidades deben presentar un estado de flujos de efectivo, el cual será elaborado y presentado según las exigencias de la misma como un componente más de los estados financieros para cada período en que se obligue su presentación, separadamente de la naturaleza de las actividades de la entidad.

Beneficios de la información sobre flujos de efectivo

- Suministra a los usuarios las bases para evaluar la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo.
- Ofrece información sobre las necesidades de liquidez de la empresa.
- Es útil para comprobar la exactitud de evaluaciones pasadas respecto de los flujos futuros.
- Permite examinar la relación entre rendimiento, flujos de efectivo netos y el impacto de los cambios en los precios.

Características del efectivo y equivalentes al efectivo

- Se mantiene para cubrir recursos de corto plazo.
- Debe ser de alta liquidez, convertible en dinero y que sufra cambios insignificantes

- en su valor.
- Tener plazo corto de vencimiento (3 meses).

Flujos de efectivo procedentes de las actividades de explotación

Las actividades de explotación constituyen la principal fuente de ingresos de la empresa. Son un indicador clave para medir si estas actividades han generado fondos líquidos suficientes que ayuden a cubrir a la empresa en actividades como: reembolso de préstamos, mantener la capacidad productiva de la empresa, pagar dividendos, realizar nuevas inversiones, etc. Algunos flujos de efectivo por actividades de explotación son:

- Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios
- Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos
- Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios
- Pagos a y por cuenta de los empleados, entre otros.

Existen dos métodos para que la empresa informe sobre los flujos de efectivo de sus principales actividades.

Método directo: Aquí se presentan separadamente las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos, la información la obtenemos por estos procedimientos:

- Utilizando los registros contables de la empresa
- Ajustando las ventas y el coste de las mismas, así como otras partidas en el estado de resultados por:
 - Los cambios habidos durante el período en las existencias y en las partidas a cobrar y a pagar derivadas de las actividades de explotación
 - Otras partidas sin reflejo en el efectivo
 - Las partidas cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo de inversión o financiación.

A las empresas se les aconseja según la NIC 7 que utilicen el método directo.

Método indirecto: Consiste en llevar a cabo la conciliación de la ganancia o pérdida neta del período (en base a acumulación) con el efectivo generado o consumido por las actividades de operación. El flujo de efectivo se determina por los efectos de:

- Cambios realizados en inventarios, partidas por cobrar y pagar originadas de las actividades de operación.
- Partidas no plasmadas en el efectivo como: depreciación, provisiones, impuestos diferidos, pérdidas y ganancias de cambio no ejecutadas y aportaciones no repartidas de asociadas.
- Cualquier otra partida considerada flujo de efectivo de inversión o financiación.

Flujos de efectivo procedentes de actividades de inversión

Son las actividades que engloban la adquisición y desapropiación de activos a largo plazo, así como otras inversiones no incluidas en efectivo y otros medios de efectivo. Reflejan los movimientos tanto de entrada como de salida de efectivo que una entidad tiene como resultado de la adquisición o venta de bienes tangibles o intangibles. Están representados por toda la infraestructura productiva de la empresa, así como es necesario destacar la compra como la enajenación de instrumentos financieros. Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son:

- Desembolsos por la compra de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo, incluidos los vinculados con los costos de desarrollo capitalizados y las propiedades, planta y equipo edificados por la entidad para sí misma.
- Ingresos por la venta de propiedades, planta y equipo, activos intangibles y otros activos a largo plazo.
- Cancelaciones por la obtención de herramientas de pasivo o de patrimonio, difundidos por otras entidades, así como también colaboraciones en negocios conjuntos, entre otros

Flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación

Son actividades de la empresa las cuales dan origen a cambios en la estructura de apalancamiento financiero de la entidad, es decir modificaciones en la forma en el que están estructurados los pasivos como el patrimonio. Desde el punto de vista financiero es un indicador que permite predecir las necesidades futuras de efectivo, que le ayudará a la empresa afrontar sus compromisos con los proveedores de capital, entre algunos de los flujos de efectivo por actividades de financiación tenemos:

- Ingresos derivados por la emisión de acciones u otros instrumentos de capital.
- Desembolsos a propietarios por adquirir o rescatar las acciones de la entidad.
- Recaudaciones de la emisión de compromisos sin garantía, créditos, bonos,

cédulas hipotecarias y otros fondos tomados en préstamo a largo o a corto plazo.

- Reintegro de fondos tomados en préstamo.

Información sobre flujos de efectivo en términos netos.

- Cobros y pagos de clientes, siempre y cuando los flujos de efectivo reflejen la actividad de éstos. Citamos algunos ejemplos:
 - La aceptación y reembolso de depósitos a la vista de un banco
 - Los fondos de clientes que tenga una empresa que se dedica a la inversión financiera.
 - Los alquileres cobrados a cuenta y pagados a los propietarios de la inversión.
- Los cobros y pagos procedentes de partidas en las que la rotación es alta, con elevados importes y vencimiento cercano. Citamos algunos ejemplos:
 - Saldos relativos a tarjetas de crédito de clientes
 - Compra y venta de inversiones financieras.
 - Otros préstamos a corto plazo a saldarse en tres meses o menos.

Otros flujos de efectivo

Existen otros flujos de efectivo que se incluyen en la elaboración del estado de flujos de efectivo cuando están presentes en la empresa a analizar:

Flujos de efectivo en moneda extranjera

Para poder presentarse en los estados financieros de la empresa los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera deben convertirse a la moneda de uso de la misma, aplicando la tasa de cambio entre ambas monedas vigentes a la fecha en que se produce cada flujo.

Las pérdidas o ganancias no realizadas, por diferencias de cambio en moneda extranjera, no producen flujos de efectivo; sin embargo deben ser presentados para conciliar la existencia de efectivo al principio y al final del período.

Intereses y dividendos

Los flujos de efectivo tanto de los intereses recibidos y pagados, como a los dividendos percibidos y satisfechos, deben ser revelados por separado. Es importante que cada una de

estas partidas sean clasificadas de forma coherente, período a período, en los tres tipos de actividades: operación, inversión y financiación.

Impuestos a las ganancias

La NIC 7 plantea que los flujos de efectivo procedentes de pagos sobre las ganancias del ejercicio deben presentarse por separado y ser clasificadas en actividades de explotación, a menos que puedan ser claramente asociadas con actividades de inversión o de financiación.

Inversiones en sociedad dependientes, asociadas y sociedades multigrupo

Cuando se contabilice una inversión en una asociada, un negocio conjunto, o subsidiaria usando el método del costo o el de la participación, un inversor limitará su información, en el estado de flujos de efectivo, a los flujos de efectivo habidos entre él mismo y la entidad participada, por ejemplo, los dividendos y anticipos.

Adquisiciones y ventas de filiales y otras unidades de negocio

Los flujos de tesorería agregados derivados de adquisiciones y ventas de filiales y otras empresas deben ser presentados por separado y clasificados como actividades de inversión. Se informará de cada uno de los siguientes términos:

- De la contraprestación total derivada de la compra o desapropiación.
- De la proporción de la contraprestación anterior satisfecha o cobrada mediante efectivo o equivalente de efectivo.
- Del importe de efectivo o equivalente con que contaba la filial o unidad del negocio adquirida o desapropiada.
- El importe de los activos y pasivos, distintos de efectivo y equivalentes al efectivo en subsidiarias u otros negocios sobre los que se obtiene o pierde el control, agrupados por cada categoría principal.

Transacciones que no implican movimientos de efectivo

Las operaciones de inversión o financiación que no han supuesto el uso de efectivo o equivalentes de efectivo, deberán excluirse del estado de flujos de efectivo. No obstante debe informarse de estas transacciones no monetarias dentro de los estados financieros suministrando información relevante acerca de ellas. Ejemplos de transacciones son:

- La adquisición de activos, ya sea asumiendo directamente los pasivos por su financiación o entrando en operaciones de arrendamiento financiero.
- La compra de una entidad mediante una ampliación de capital.
- La conversión de deuda en patrimonio.

Información a incluir en los estados financieros

Componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo

En referencia a los componentes del efectivo y equivalente al efectivo, la empresa:

- Debe informar sobre los criterios adoptados para determinar la composición del efectivo ya que hay una gran variedad de prácticas de gestión de efectivo y de servicios bancarios distintas en todos los países. Así lo exige el cumplimiento de la NIC 1.
- Debe presentar una conciliación de los saldos que figuran en su estado de flujos de efectivo con sus partidas equivalentes en el balance de situación.
- Debe informar de cualquier cambio adoptado en las políticas de determinación del efectivo y equivalentes al efectivo.

Otra información a incluir en los estados financieros

La empresa debe informar en sus estados financieros sobre cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado por la empresa o por el grupo al que pertenece, lo cual tiene que ir acompañado de un comentario del gerente de la empresa. Junto al comentario de la gerencia se debería incluir además:

- El importe no utilizado de las líneas de crédito para futuras actividades de operación o para el pago de operaciones de inversión o financiación, indicando las restricciones sobre el uso de tales medios financieros.
- El importe acumulado de flujos de efectivo que representen incrementos en la capacidad de operación, separado de aquéllos otros que se requieran para mantener la capacidad de operación de la entidad.
- El importe de los flujos de efectivo por actividades de operación, de inversión y de financiación, que procedan de cada uno de los segmentos sobre los que debe informarse.

(ASOCIACION CATALANA DE CONTABILIDAD Y DIRECCION (ACCID), 2004).

Los organismos emisores de la normativa contable han visto necesario exigir a las empresas la presentación del estado de flujos de efectivo, el cual complementa información a los balances general y de resultados, describiendo las actividades principales de la empresa mediante el uso, manejo y distribución del efectivo y sus equivalentes. La información que nos brinda este estado es de gran utilidad en la toma de decisiones económicas a nivel empresarial, tanto de la gerencia de las empresas como de los usuarios de la información financiera.

2.4 NIC 18 Ingresos ordinarios

Objetivo

El marco conceptual aborda los ingresos como incrementos en los beneficios económicos de la empresa en el ejercicio contable, dividiéndolos en dos grupos: ingresos ordinarios que surgen en el curso de las actividades normales de la empresa y las ganancias las cuales siendo ingresos pueden haber surgido o no de las actividades ordinarias de la empresa. El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios ocupándose de su contabilización y en determinar cuándo deben ser reconocidos.

Alcance

Esta norma tiene que ser aplicada cuando se contabilizan los ingresos de actividades ordinarias derivadas de transacciones y sucesos como:

- a) Por la venta de bienes: (producidos, comercializados y propiedades que se tienen para revenderlas a terceros)
- b) Por la prestación de servicios: (tareas acordadas en un contrato con duración determinada en el tiempo)
- c) Por el uso por parte de terceros, de activos de la empresa que ocasionen intereses, regalías y dividendos.

Esta norma no trata de los siguientes ingresos de actividades ordinarias:

- a) Convenios de arrendamiento financiero (véase la NIC 17 Arrendamientos)

- b) Dividendos resultado de inversiones contabilizadas por el método de la participación (véase NIC 28 Contabilización de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos)
- c) Contratos de seguro bajo el alcance de la NIIF 4 Contratos de Seguros
- d) Cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros o su disposición (véase la NIIF 9 Instrumentos Financieros)
- e) Cambios en el importe de otros activos corrientes
- f) Identificación inicial y cambios en el importe razonable de activos biológicos vinculados con la actividad agrícola (véase la NIC 41 Agricultura)
- g) Reconocimiento inicial de los productos agrícolas (véase la NIC 41)
- h) Extracción de minerales en yacimientos.

Reconocimiento

Identificación de la transacción

Pueden presentarse dos opciones:

- a) Por separado: a cada uno de los componentes identificables de una transacción única con el fin de reflejar el fondo económico de la operación.
- b) Conjuntamente: a dos o más transacciones si están relacionadas de tal manera que su efecto comercial no pueda entenderse sin referirse al conjunto de las mismas.

A continuación se explican las condiciones necesarias para el reconocimiento de los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes o prestación de servicios, así como otros que se pueden obtener de intereses, regalías o dividendos.

A. Venta de bienes:

- **Criterio de reconocimiento**

Los ingresos ordinarios por la venta de bienes, deben cumplir con las condiciones de:

- a) La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes.
- b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.

- c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- d) Si es probable, que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción.
- e) Los costos incurridos o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

- **Traspaso de los riesgos y ventajas de la propiedad**

Si una entidad conserva los riesgos significativos de la propiedad, la transacción no se considera una venta y no se le debe reconocer como un ingreso ordinario. Citamos como ejemplos:

- Si la empresa asume obligaciones derivadas del funcionamiento insatisfactorio de los productos que no entran en las condiciones normales de garantía.
- Si los ingresos ordinarios de una venta es de naturaleza contingente porque depende de la obtención por parte del comprador, de ingresos ordinarios derivados de la venta posterior de los bienes.
- Cuando los bienes se venden junto con la instalación de los mismos y la instalación es una parte sustancial del contrato, que aún no ha sido completada por parte de la empresa.
- Cuando el comprador bajo una condición pactada en el contrato, tiene el derecho de rescindir la operación y la empresa tiene incertidumbre acerca de la posibilidad de que esto ocurra.

- **Beneficios económicos asociados**

Los ingresos ordinarios se reconocerán sólo cuando sea probable que la entidad vaya a recibir los beneficios económicos asociados con la transacción. Cuando con posterioridad al reconocimiento de un ingreso ordinario surja incertidumbre en relación con la cobrabilidad del mismo o de una parte del mismo, se reconocerá como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso ordinario originalmente reconocido.

- **Estimación fiable de ingresos ordinarios y gastos**

Los ingresos ordinarios y los gastos relacionados con una misma transacción se reconocerán simultáneamente. Sin embargo si estos gastos incurridos no se pueden valorar con fiabilidad, serán reconocidos como un pasivo.

B. Prestación de servicios

- **Criterio de reconocimiento**

Los ingresos ordinarios por prestación de servicios deben reconocerse cuando pueda estimarse con fiabilidad el resultado de la transacción, en función del grado de realización de la prestación en la fecha del balance, es decir de acuerdo con el método del porcentaje de realización. Por el contrario, al no poder estimarse con fiabilidad las prestaciones por servicios, no debe reconocerse ningún beneficio, es decir: los ingresos ordinarios sólo deben reconocerse en el importe en que los gastos reconocidos se consideran recuperables y los costes deben reconocerse como gasto del ejercicio en que se incurra en ellos.

- **Estimación fiable del resultado**

El IASB entiende que el resultado de este tipo de transacciones puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplen estas condiciones:

- a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con las transacciones.
- c) El grado de realización de la transacción, al final del período sobre el que se informa pueda ser medido con fiabilidad.
- d) Los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.

- **Método del porcentaje de realización**

De acuerdo con este método los ingresos ordinarios se reconocen en la cuenta de resultados durante los ejercicios en que se preste el servicio, permitiendo informar la actividad del servicio y su rentabilidad. Los ingresos ordinarios se reconocerán sólo cuando es probable que la empresa reciba los beneficios económicos de la transacción. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperación de un saldo ya incluido entre los ingresos ordinarios, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable, se reconoce como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso ordinario reconocido.

Generalmente una empresa hará unas estimaciones fiables después de que ha acordado con las otras partes de la operación, los siguientes puntos:

- a) Los derechos exigibles por cada uno de los implicados, acerca del servicio que las
- b) partes han de prestar o recibir
- c) La contrapartida del intercambio.
- d) La forma y los términos del pago.

- **Determinación del porcentaje de realización**

El porcentaje de realización de una transacción puede determinarse mediante varios métodos. Según la naturaleza de la transacción, se puede utilizar estos métodos:

- a) La inspección de los trabajos realizados.
- b) La proporción de los servicios realizados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.
- c) La proporción que los costes incurridos hasta la fecha suponen sobre el coste total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costes que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costes incurridos hasta la fecha.

Cuando el resultado de una transacción que implique la prestación de servicios no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos ordinarios correspondientes deben ser reconocidos como tales, sólo en la cuantía en que los gastos reconocidos se consideren recuperables.

C. Intereses, regalías y dividendos

Condiciones generales

Los ingresos ordinarios derivados del uso, por parte de terceros, de activos de la entidad (ya sean intereses por la cesión de capital financiero, cánones o regalías por el uso de activos fijos o dividendos) deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Es probable que la entidad vaya a recibir los beneficios económicos asociados a la transacción.
- b) Pueden valorarse con fiabilidad los ingresos ordinarios derivados del contrato

De acuerdo con la NIC 18, estos ingresos ordinarios se deben reconocer como sigue:

- **Los intereses:** Con el método del interés efectivo establecido en la NIC 39.
- **Las regalías:** Con la hipótesis contable del devengo, en base al fondo del contrato relevante.
- **Los dividendos:** Cuando se establezca el derecho del accionista a recibir el pago.

Valoración

Criterio general

De acuerdo con la NIC 18, los ingresos ordinarios deben reconocerse por el valor razonable de la contrapartida recibida o pendiente de recibir, tomando además en cuenta los descuentos, bonificaciones o rebajas comerciales que la entidad pueda conceder.

Se entiende por valor razonable aquel valor por el que un activo podría intercambiarse o un pasivo podría liquidarse en cualquier transacción libre y bien informada entre las partes interesadas (independientemente de terceros).

Contraprestación en efectivo

En la mayoría de los casos, la contrapartida revestirá la forma de efectivo u otros medios equivalentes al efectivo y por tanto el ingreso ordinario se mide por la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes recibidos o por recibir. No obstante, cuando la entrada de efectivo u otros medios equivalentes se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad nominal de efectivo cobrada o a cobrar.

Cuando el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contrapartida se determinará por medio del descuento de todos los cobros futuros, utilizando un tipo de interés imputado para la actualización. El tipo de interés imputado a la operación será de entre los dos siguientes, el que mejor se pueda determinar:

- a) El tipo vigente para un instrumento similar cuya calificación financiera sea parecida a la que tiene el cliente que lo acepta.
- b) El tipo de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado debidamente descontado, al precio al contado de los bienes o servicios vendidos.

La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso financiero por intereses.

Permuta de bienes o servicios

Se distinguen dos situaciones:

- a) Cuando los bienes o servicios permutados son de naturaleza similar no se considera que en el intercambio se generen ingresos ordinarios.
- b) Cuando los bienes o servicios permutados son de distinta naturaleza el intercambio tendrá la consideración que produce ingresos ordinarios.

En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor de los bienes o servicios recibidos, los ingresos ordinarios se valorarán según el valor razonable de los bienes o servicios entregados, ajustado igualmente en el importe de la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes al efectivo transferidos en la transacción.

Información a revelar en los estados financieros

En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias.
- b) La cuantía de cada categoría de ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes, prestación de servicios, intereses, regalías, dividendos.
- c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias producidos por intercambio de bienes o servicios.

También se debe incluir información sobre cualquier pasivo o activo contingente de acuerdo con la NIC 10 y la NIC 37. Dichos pasivos y activos contingentes pueden surgir de partidas como costes de garantía, multas, reclamaciones o pérdidas posibles.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007).

El concepto de ingresos propiamente dicho abarca muchas partidas contables, la NIC 18 lo que hace es centrar su estudio en los ingresos ordinarios e cada empresa según al sector que pertenezcan como puede ser de servicios, venta de bienes, manufactureras, etc. Y nos

enseña una completa descripción del valor razonable de los ingresos ordinarios con su correspondiente contrapartida; así como el tipo de reconocimiento contable que se les debe dar tanto si son ingresos por la venta de productos, por prestación de servicios, o por intereses o dividendos.

2.5 NIC 12 Impuesto sobre las ganancias

Objetivo

La NIC 12 aborda la problemática contable del impuesto sobre las ganancias, ayudando a contabilizar las consecuencias fiscales actuales y futuras de: la recuperación (liquidación) futura del importe en libros de los activos (pasivos) reconocidos en el balance de la empresa y todas las transacciones reconocidas en los estados financieros de la misma. Si se supone que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales.

Alcance

Se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias, incluidos todos los impuestos (nacionales o extranjeros) relacionados con las ganancias sujetas a imposición, retenciones sobre dividendos pagados por una empresa subsidiaria, asociada o negocio conjunto, que distribuyan las ganancias a las entidades que informa.

Definiciones

Resultado contable: Es la ganancia o pérdida neta del período antes de la deducción del gasto por el impuesto a las ganancias.

Ganancia (pérdida) fiscal: Es la ganancia (pérdida) de un período, valorada según las reglas instauradas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).

Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias: Es el valor total que, por este concepto se incluye al calcular la ganancia o pérdida neta del período y comprende tanto el impuesto corriente como el diferido.

Impuesto corriente: Es el valor a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias correspondientes a la ganancia (pérdida) fiscal del período.

Base fiscal: Es el importe de un activo o de un pasivo a efectos fiscales.

- La base fiscal de un activo es el importe que será deducible, a efectos fiscales, del beneficio que tendrá la empresa en un futuro cuando pueda recuperar el importe en libros de ese activo.
- La base fiscal de un pasivo es su importe en libros, menos cualquier importe que sea deducible a efectos fiscales respecto del mismo en ejercicios futuros.

Pasivos por impuestos diferidos: Cuantías de impuestos sobre las ganancias a pagar en períodos futuros, vinculadas con las diferencias temporarias imponibles.

Activos por impuestos diferidos: Cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionadas con: diferencias temporarias deducibles, compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores que aún no han sido objeto de deducción fiscal y compensación de créditos no utilizados procedentes de períodos anteriores.

Diferencias temporarias: Son aquellas que hay entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal.

- **Diferencias temporarias imponibles:** Aquellas que dan ocasión a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo liquidado.
- **Diferencias temporarias deducibles:** Aquellas que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo liquidado.

Reconocimiento

A. Activos y pasivos por impuestos corrientes

El impuesto corriente perteneciente al período actual y a los anteriores, será reconocido

como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si el valor pagado del presente período o de anteriores excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso será reconocido como un activo. La cantidad a cobrar que pertenezca a una pérdida fiscal, en caso de ser retroactiva, para poder ser recuperadas las cuotas corrientes en períodos anteriores, deberá ser reconocida como un activo.

B. Pasivos por impuestos diferidos

Al hacer el reconocimiento de un activo se supone que su importe en libros se recuperará en forma de beneficios económicos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. La NIC 12 establece que para todas las diferencias temporarias imponibles se reconozca un pasivo diferido de naturaleza fiscal, excepto si surge de:

- El reconocimiento inicial de un fondo de comercio
- El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: no sea una combinación de negocios; o que en el momento que se realizó dicha transacción, no afectó ni al resultado contable bruto, ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

C. Activos por impuestos diferidos

1. Relacionados con diferencias temporarias deducibles

En el reconocimiento de un pasivo se espera que su importe en libros se liquidará en ejercicios futuros mediante la salida de recursos. Cuando estos recursos salen efectivamente de la entidad, es cuando una parte o su totalidad podrán ser deducibles en la determinación de la ganancia fiscal en ejercicios posteriores al del reconocimiento del pasivo. La NIC 12 exige que para todas las diferencias temporarias deducibles se reconozca un activo por activo diferido en la medida que sea probable que la entidad vaya a disponer de ganancias fiscales futuras, contra las que poder cargar las diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo surja del reconocimiento inicial de un activo o un pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios y al momento que se realice, no afecte ni al resultado contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

A la fecha de cierre de cada ejercicio se considerarán los activos por impuestos diferidos que no se hubiesen reconocido con anterioridad por no considerarse recuperables; así como también hay que revisar el importe en libros de los activos por impuestos diferidos ya reconocidos con anterioridad.

2. Pérdidas y créditos fiscales no utilizados

Cuando existan pérdidas y créditos fiscales no utilizados debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, en la medida que sea probable que la entidad vaya a disponer de ganancias fiscales futuras contra las que compensar las pérdidas y créditos fiscales no utilizados.

El criterio establecido por la NIC 12 para el reconocimiento de los activos por impuestos diferidos que surjan de la compensación de pérdidas y créditos fiscales no utilizados, es el mismo criterio para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos surgidos de diferencias temporarias deducibles. En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos.

D. Impuestos corrientes y diferidos

Tanto los impuestos del ejercicio corriente como los diferidos deben reconocerse en la cuenta de resultados, como ingreso o gasto, e incluirse en la determinación de la ganancia o pérdida neta del ejercicio. El importe en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos puede cambiar como resultado de:

- Una modificación de los tipos impositivos o un cambio en la normativa fiscal vigente.
- Una reestimación de la recuperación de los activos por impuestos diferidos
- Un cambio en la manera en que se espera recuperar el importe en libros de un activo.

La recuperación en el saldo del impuesto diferido que resulte de estos cambios se reconocerá en la cuenta de resultados.

Partidas cargadas o abonadas directamente en cuenta del patrimonio neto

En determinados casos el IASB permite o exige que algunas operaciones se carguen o abonen directamente en el patrimonio neto. Citamos algunos ejemplos:

- a) Un cambio en el importe en libros como consecuencia de la revalorización de un elemento del inmovilizado material.
- b) Un ajuste al saldo inicial de las reservas por ganancias acumuladas como consecuencia de un cambio en la política contable.
- c) Las diferencias de cambio surgidas de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero.

E. Casos especiales

1. Combinación de negocios
2. Reconocimiento inicial de un activo o un pasivo
3. Inversiones en dependientes, sucursales y asociadas y participaciones en negocios conjuntos
4. Transacciones con pago basado en acciones

Valoración

A. Activos y pasivos por impuestos corrientes

Los activos y pasivos por impuestos corrientes, ya sean del ejercicio o de ejercicios anteriores, deben valorarse por el importe que se espera pagar a (recuperar de) las autoridades fiscales, de acuerdo con los tipos impositivos y la normativa fiscal aprobada o a punto de aprobarse en la fecha del balance.

B. Activos y pasivos por impuestos diferidos

Tipos impositivos y normativa fiscal aplicables

Los activos y pasivos de tipo fiscal diferidos a largo plazo deben valorarse según los tipos que vayan a ser de aplicación en los ejercicios en los que se espere realizar los activos o pagar los pasivos, a partir de la normativa y tipos impositivos que se hayan aprobado o estén a punto de aprobarse, en la fecha del balance.

Consecuencias fiscales de la forma en que se espera recuperar (liquidar) los activos y pasivos por impuestos diferidos.

En algunos países, las consecuencias fiscales de la recuperación (liquidación) del importe en libros de ciertos activos (pasivos) pueden depender de cómo se espera recuperar (liquidar) el importe en libros del mismo, pudiendo verse afectado por:

- El tipo impositivo a aplicar cuando se recupere (se liquide) el importe en libros del activo (pasivo).
- La base fiscal del activo (pasivo).

Descuento

De acuerdo con la NIC 12 los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben descontarse para tener en cuenta el efecto financiero en el diferimiento del pago/cobro. Como las diferencias temporarias se calculan por el importe en libros de un activo o pasivo cuando este se descuenta, tales diferencias se determinarán tomando como base ese valor descontado.

Reconsideración de activos por impuestos diferidos

En la fecha de cada balance, la empresa procederá a reconsiderar los activos por impuestos diferidos que no haya reconocido anteriormente. En ese momento, la empresa procederá a registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos. Así mismo deben revisarse el importe en libros de los activos por impuestos diferidos que se hubieren reconocido con anterioridad y disminuir el importe en libros de los mismos en la medida que deje de ser probable la obtención de ganancias

fiscales futuras suficientes para recuperar una parte o la totalidad del activo por impuestos diferidos.

(PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2007)

Presentación de activos y pasivos por impuestos

Clasificación

En el balance de situación los activos y pasivos derivados del impuesto sobre ganancias deben presentarse por separado de otros activos y pasivos, así mismo deberán estar separadas de las partidas correspondientes a activos y pasivos por impuestos diferidos.

Compensación de partidas

- Tiene legalmente reconocido un derecho para compensar los importes reconocidos en esas partidas.
- Tiene la intención de liquidar la deuda neta que resulte o bien de realizar el activo y liquidar simultáneamente el pasivo.

Asimismo, los activos y pasivos por impuestos diferidos sólo se compensan si:

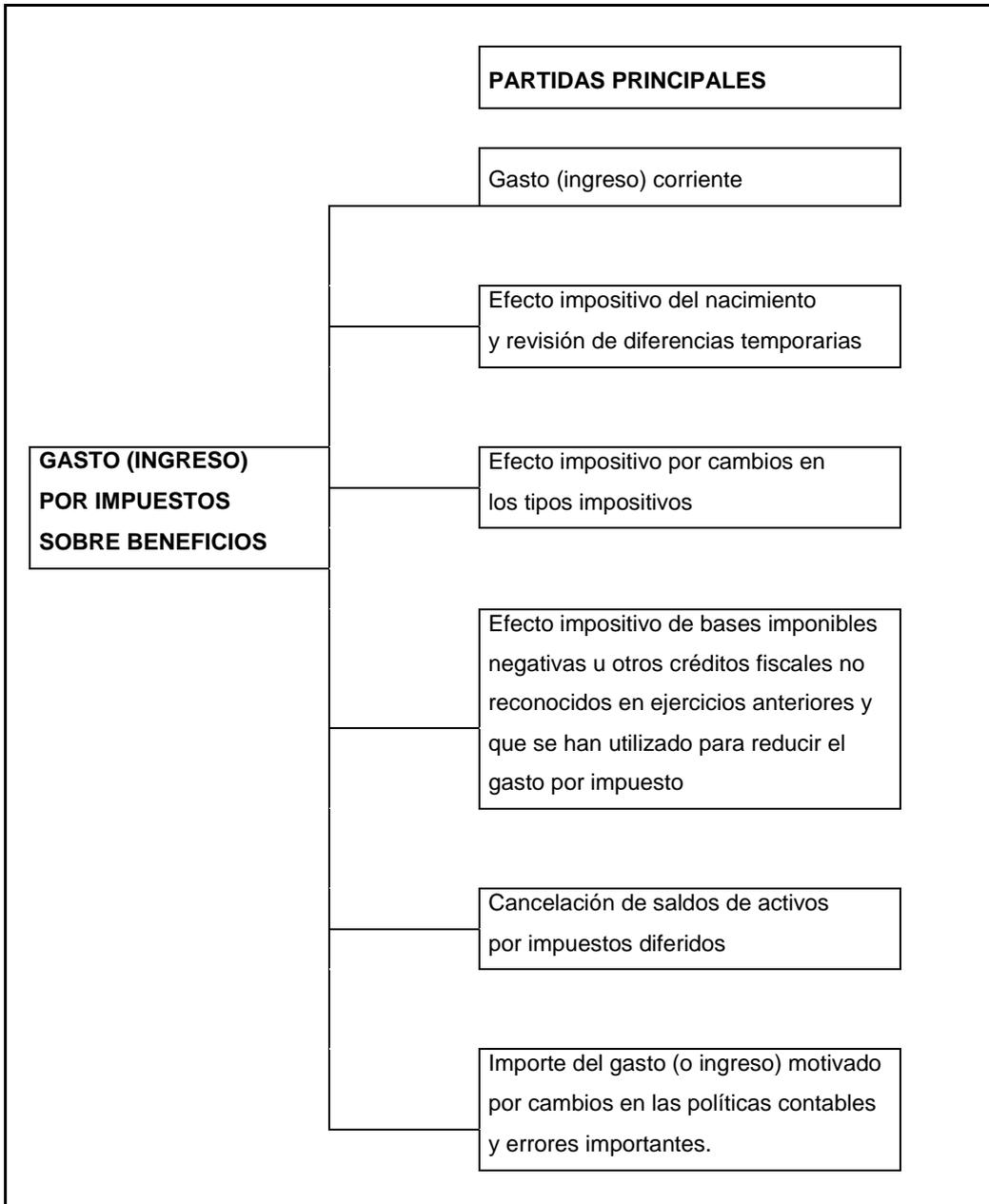
- La entidad tiene legalmente reconocido un derecho para compensar los activos y pasivos por impuestos corrientes.
- Los activos y pasivos por impuestos diferidos se refieren al impuesto sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal.

Información a revelar en los estados financieros

1 Los componentes principales que conforman el gasto (o ingreso) por impuestos sobre beneficios. Se presenta un esquema de las partidas que pueden conformar el gasto por impuesto sobre sociedades:

Tabla 4

Partidas que conforman el gasto por impuesto sobre sociedades



Fuente: Asociación Catalana de Contabilidad y Auditoría (ACCID), 2004.

Elaborado por: Patricia Jijón y Mónica Pinta

- 2 Importe total de los impuestos corrientes y diferidos relacionados con partidas imputadas directamente a cuentas de fondos propios.
- 3 Una explicación de la relación entre el gasto (ingreso) por el impuesto y el resultado contable, en una de las siguientes formas o en ambas a la vez

- 4 Una explicación de los cambios habidos en el tipo o tipos impositivos aplicables, en comparación con los del ejercicio anterior.
- 5 La cuantía y fecha de validez, si la tuvieran, de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el balance.
- 6 La cantidad total de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en dependientes, sucursales y asociadas o con participaciones en negocios conjuntos, para los cuales no se han reconocido en el balance pasivos por impuestos diferidos.
- 7 Con respecto a cada tipo de diferencia temporaria y a cada tipo de pérdidas o créditos fiscales no utilizados:
 - a) El importe de los activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en el balance, para cada uno de los ejercicios sobre los que se informa.
 - b) El importe de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en la cuenta de resultados, si éste no resulta evidente de los cambios reconocidos en el balance.
- 8 Con respecto a las actividades interrumpidas, el gasto por impuestos relativo a:
 - a) La pérdida o la ganancia derivada de la interrupción definitiva.
 - b) La pérdida o la ganancia por las actividades ordinarias que la explotación en interrupción definitiva ha proporcionado en el ejercicio, junto con los correspondientes importes para cada uno de los ejercicios sobre los que se informa.
- 9 El importe de las consecuencias que en el impuesto sobre las ganancias tengan los dividendos que hayan sido propuestos o declarados a los accionistas de la empresa, antes de que los estados financieros hayan sido formulados, pero no hayan sido reconocidos como pasivos dentro de los estados financieros.

(ASOCIACION CATALANA DE CONTABILIDAD Y DIRECCION (ACCID), 2004).

Todas las empresas están en la obligación de calcular con el mayor grado de exactitud posible el rubro que concierne al impuesto sobre los beneficios, que es el resultado fiscal (o base imponible) calculado sobre el beneficio o pérdida de un ejercicio contable de cualquier empresa. La NIC 12 propone dos métodos para la correcta contabilización de este impuesto, siendo el método de la deuda basado en el balance el que recomienda su aplicación. Esta norma también exige que las empresas reconozcan en sus estados contables las consecuencias fiscales del impuesto sobre los beneficios.

2.6 NIIF para PYMES

El 9 de julio de 2009, el IASB publicó una NIIF diseñada para ser usada por las pequeñas y medianas empresas (PYMES). Las PYMES incluyen todas las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y publican sus estados financieros solamente con propósito de información general para usuarios externos, como los propietarios que no están implicados en la gestión de la empresa, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

La NIIF para PYMES contiene 35 secciones, un glosario de términos, un prólogo, una guía de implementación, una tabla de fuentes, estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de información a revelar y presentar, así como de los fundamentos de las conclusiones. Las secciones son las siguientes:

1. Pequeñas y medianas entidades
2. Conceptos y principios generales
3. Presentación de estados financieros
4. Estado de situación financiera
5. Estado del resultado integral y estado de resultados
6. Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas
7. Estado de flujos de efectivo
8. Notas a los estados financieros
9. Estados financieros consolidados y separados
10. Políticas contables, estimaciones y errores
11. Instrumentos financieros básicos
12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros
13. Inventarios
14. Inversiones asociadas
15. Inversiones en negocios conjuntos
16. Propiedad de inversión
17. Propiedad, planta y equipo
18. Activos intangibles distintos de la plusvalía
19. Combinaciones de negocio y plusvalía
20. Arrendamientos
21. Provisiones y contingencias
22. Apéndice: Guía para el reconocimiento y la medición de provisiones

23. Pasivos y patrimonio
24. Apéndice: Ejemplo de la contabilización de deuda convertible por parte del emisor
25. Ingresos de actividades ordinarias
26. Apéndice: Ejemplos de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias según los principios de la sección 23
27. Subvenciones del gobierno
28. Costos por préstamos
29. Pagos basados en acciones
30. Deterioro del valor de los activos
31. Beneficios a los empleados
32. Impuesto a las ganancias
33. Conversión de la moneda extranjera
34. Hiperinflación
35. Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa
36. Informaciones a revelar sobre partes relacionadas
37. Actividades especiales
38. Transición a la NIIF para PYMES

http://eifrs.iasb.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_Standard.pdf

En el Ecuador las compañías que aplican NIIF para PYMES son aquellas que en base a su estado de situación financiera cortado al 31 de diciembre del ejercicio económico anterior, cumplen las siguientes condiciones:

- Activos totales inferiores a US \$ 4 000,000.00
- Registran un valor bruto de ventas anuales hasta US \$ 5 000,000.00
- Tienen menos de 200 trabajadores (personal ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

http://www.supercias.gob.ec/visorPDF.php?url=bd_supercias/formularios/2012.02.17_NIIF_para_las_PYMES.pdf

Se estima que la NIIF para PYMES podría ser utilizada por el 99% de las entidades del mundo que producen estados financieros con propósitos de información general, tomando en cuenta que el 95% de las empresas en el mundo son PYMES. El Ecuador se ha puesto en marcha, con resultados satisfactorios pero todavía se encuentran con empresas que al no ser adecuadamente asesoradas deben familiarizarse con las normas de presentación.

2.6.1. Importancia de la aplicación de las NIIF para PYMES.

Las NIIF completas están pensadas para entornos económicos complejos por lo que para las PYMES los requerimientos de las NIIF resultaban costosos o excesivos y poco familiares. Es importante que las PYMES cuenten con un juego de estándares para la preparación de información financiera de calidad mundialmente reconocida por varios motivos:

- Muchas buscan acceder al crédito en condiciones más ventajosas (varios países de la región solicitan estados financieros bajo estas normas a las entidades que solicitan préstamos).
- Se mejoraría la comparabilidad de la información facilitando el benchmarking transnacional (es una referencia que se usa para hacer comparaciones en el ámbito financiero, cualquier índice que se tome como referencia para valorar la eficiencia en la gestión de una cartera).
- Sería un marco propicio para que las PYMES incrementen sus transacciones comerciales internacionales.
- Se facilitaría el acceso de las PYMES a proveedores de bienes y servicios transfronterizos.
- Por cuestiones de índole administrativo (reducción de costos de información cuando son subsidiarias o asociadas que deben presentar reportes).

http://www.supercias.gob.ec/visorPDF.php?url=bd_supercias/descargas/niif/GUIA_RAPIDA_DE_NIIF_PARA_LAS_PYMES_Y_DIFERENCIAS_CON_NIIF_FULL.pdf

http://www.ifrs.org/Documents/1_PequeñasyMedianasEntidades.pdf

Se hacía necesaria la creación de una NIIF específica para PYMES puesto que el propósito de la información y su entorno son menos complejos que las empresas que utilizan las NIIF completas, con ello se ha conseguido reducir información innecesaria y costos.

2.6.2 Secciones de la 2 a la 8

Sección 2 Conceptos y Principios Generales

Alcance de esta sección

Describir el objetivo de los estados financieros de las PYMES y las cualidades que hacen que la información de los mismos sea útil así como los conceptos y principios básicos subyacentes a los estados financieros.

Objetivo de los estados financieros de las PYMES

Proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad, que sean útiles para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios. También muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia.

Las NIIF completas (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros) y la NIIF para PYMES (Sección 2 Conceptos y Principios Generales) publicadas al 9 de julio de 2009 comparten los mismos conceptos, detallados ya anteriormente.

Esta sección además de describirnos el objetivo general de los estados financieros y sus cualidades cualitativas, también nos relaciona con los conceptos de los componentes del mismo y las características que deben cumplir para ser incluidos como tal.

Sección 3

Presentación de Estados Financieros

Alcance de esta sección

Explicar la presentación razonable de los estados financieros, los requerimientos para el cumplimiento de la NIIF para las PYMES y qué es un conjunto completo de estados financieros.

Presentación razonable. Los estados financieros presentarán razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad:

- a) La aplicación de la NIIF para PYMES, con información adicional a revelar cuando sea necesario, dará lugar a estados financieros que logren una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo

de las PYMES.

- b) La aplicación de esta NIIF por parte de una entidad con obligación pública de rendir cuentas no da como resultado una presentación razonable de acuerdo con esta NIIF.

Cumplimiento con la NIIF para PYMES

Una entidad cuyos estados financieros cumplan la NIIF para PYMES efectuará en las notas una declaración explícita dicho cumplimiento. Los estados financieros no deberán señalar que cumplen la NIIF para PYMES a menos que cumplan con todos los requerimientos de esta NIIF.

En las circunstancias excepcionales de que la gerencia concluya que el cumplimiento de esta NIIF podría inducir a tal error que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, la entidad no lo aplicará. Cuando una entidad no aplique un requerimiento revelará:

- a) Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.
- b) Que se ha cumplido con la NIIF para PYMES, excepto que ha dejado de aplicar un requerimiento concreto para lograr una presentación razonable.
- c) La naturaleza de la falta de aplicación, incluyendo el tratamiento que la NIIF para PYMES requeriría, la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros.

Cuando la gerencia concluya que cumplir con un requerimiento de esta NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES, pero el marco regulatorio prohibiera dejar de aplicar el requerimiento, la entidad reducirá en la mayor medida posible los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del engaño, revelando lo siguiente:

- a) La naturaleza del requerimiento en esta NIIF y la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento sería tan engañoso.

- b) Para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la gerencia ha concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable.

Hipótesis de negocio en marcha

La gerencia que use esta NIIF evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho periodo.

Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará este hecho junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no se considera como tal.

Frecuencia de la información

Una entidad presentará un juego completo de estados financieros incluyendo información comparativa al menos anualmente. Cuando se cambie el final del periodo contable la entidad revelará:

- a) Ese hecho.
- b) La razón para utilizar un periodo inferior o superior.
- c) El hecho de que los importes comparativos presentados en los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas, no son totalmente comparables.

Uniformidad en la presentación

Una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un periodo a otro a menos que:

- a) Tras un cambio importante en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación o clasificación.
- b) Esta NIIF requiera un cambio en la presentación.

Cuando se modifique la presentación o la clasificación de partidas de los estados financieros, una entidad reclasificará los importes comparativos, a menos que resultase impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen se revelará: la naturaleza de la reclasificación, el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado, el motivo de la reclasificación. Cuando la reclasificación de los importes comparativos sea impracticable una entidad revelará por qué no ha sido practicable la reclasificación.

Información comparativa

Una entidad revelará información comparativa respecto del periodo comparable anterior para todos los importes presentados en los estados financieros del periodo corriente.

Materialidad (importancia relativa) y agrupación de datos

Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares y presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.

Las omisiones o inexactitudes de partidas son significativas si pueden individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.

Conjunto completo de estados financieros:

- a) Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa.
- b) Una u otra de las siguientes informaciones:
 - Un solo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa.
 - Un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado. Si una entidad elige presentar un estado de resultados y un estado del resultado integral, el estado del resultado integral comenzará con el resultado y a continuación mostrará las partidas de otro resultado integral.
- c) Un estado de cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa.
- d) Un estado de flujos de efectivo del periodo sobre el que se informa.
- e) Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Si los únicos cambios en el patrimonio surgen de ganancias o pérdidas, pago de dividendos, correcciones de errores de periodos anteriores y cambios de políticas contables, la entidad puede presentar un único estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar del estado del resultado integral y del estado de cambios en el patrimonio.

Si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral en ninguno de los periodos para los que se presentan estados financieros, puede presentar solo un estado de resultados o un estado del resultado integral en el que la última línea se denomine “resultado”.

En un conjunto completo de estados financieros una entidad presentará cada estado financiero con el mismo nivel de importancia. Una entidad puede utilizar para los estados financieros, títulos distintos de los empleados en esta NIIF, siempre que ellos no ocasionen confusión.

Identificación de los estados financieros

Una entidad identificará claramente cada uno de los estados financieros y de las notas y los distinguirá de otra información que esté contenida en el mismo documento. Además presentará la siguiente información:

- a) El nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre desde el final del periodo precedente.
- b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades.
- c) La fecha del cierre del periodo sobre el que se informa y el periodo cubierto por los estados financieros.
- d) La moneda de presentación.
- e) El grado de redondeo si lo hay, practicado al presentar los importes en los estados financieros.

Una entidad revelará en las notas lo siguiente:

- a) El domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social).
- b) Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades.

Presentación de información no requerida por esta NIIF

Esta NIIF no trata la presentación de la información por segmentos, las ganancias por acción o la información financiera intermedia de una pequeña o mediana entidad. Una entidad que decida revelar esta información describirá los criterios para su preparación y presentación.

Esta sección nos marca las pautas generales para la presentación de los estados financieros y nos indica el conjunto completo de estados financieros a presentar en las NIIF para PYMES.

Sección 4

Estado de Situación Financiera

Alcance de esta sección

Establecer la información a presentar en un estado de situación financiera y cómo presentarla.

Información a presentar en el estado de situación financiera

Como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

- a) Efectivo y equivalentes al efectivo.
- b) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.
- c) Activos financieros [excluyendo los importes mostrados en (a), (b), (j) y (k)].
- d) Inventarios.
- e) Propiedades, planta y equipo.
- f) Propiedades de inversión registradas al valor razonable con cambios en resultados.
- g) Activos intangibles.
- h) Activos biológicos registrados al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro del valor.
- i) Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.
- j) Inversiones en asociadas.
- k) Inversiones en entidades controladas de forma conjunta.
- l) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.

- m) Pasivos financieros [excluyendo los importes mostrados en (l) y (p)].
- n) Pasivos y activos por impuestos corrientes.
- o) Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos (éstos siempre se clasificarán como no corrientes).
- p) Provisiones.
- q) Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio de forma separada al patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.
- r) Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.
- s) Cuando sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, ésta presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales.

Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

Activos corrientes: Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

- a) Espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación.
- b) Mantiene el activo principalmente con fines de negociación.
- c) Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa.
- d) Se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa.

Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes. Cuando el ciclo normal de operación no sea claramente identificable se supondrá que su duración es de doce meses.

Pasivos corrientes: Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

- a) Espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad.
- b) Mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar.
- c) El pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa.
- d) La entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante al menos los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa. Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

Ordenación y formato de las partidas del estado de situación financiera

Esta NIIF no prescribe ni el orden ni el formato en que tienen que presentarse las partidas. Además:

- a) Se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separado sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad.
- b) Las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de similares, podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante en la comprensión de la situación financiera de la entidad.

La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de todo lo siguiente: los importes, la naturaleza y liquidez de los activos; la función de los activos dentro de la entidad; los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas:

- a) Propiedades, planta y equipo en clasificaciones adecuadas para la entidad.
- b) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado importes por cobrar de partes relacionadas, importes por cobrar de terceros y cuentas por cobrar procedentes de ingresos acumulados (o devengados) pendientes de facturar.
- c) Inventarios, que muestren por separado importes de inventarios:
 - Que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones.
 - En proceso de producción para esta venta.
 - En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.
- d) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.
- e) Provisiones por beneficios a los empleados y otras provisiones.
- f) Clases de patrimonio, tales como capital desembolsado, primas de emisión, ganancias acumuladas y partidas de ingreso y gasto que como requiere esta NIIF, se reconocen en otro resultado integral y se presentan por separado en el patrimonio.

Una entidad con capital en acciones revelará ya sea en el estado de situación financiera o en las notas lo siguiente:

a) Para cada clase de capital en acciones:

- El número de acciones autorizadas.
- El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad.
- El valor nominal de las acciones o el hecho de que no tengan valor nominal.
- Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo.
- Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo los que se refieran a las restricciones que afecten a la distribución de dividendos y al reembolso del capital.
- Las acciones de la entidad mantenidas por ella o por sus subsidiarias o asociadas.
- Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes.

b) Una descripción de cada reserva que figure en patrimonio.

Una entidad sin capital en acciones tal como una societaria o fiduciaria, revelará también los cambios producidos durante el periodo en cada una de las categorías que componen el patrimonio y los derechos, privilegios y restricciones asociados a cada una.

Si en la fecha sobre la que se informa una entidad tiene un acuerdo vinculante de venta para una disposición importante de activos o de un grupo de activos y pasivos, revelará la siguiente información:

- a) Una descripción del activo o activos o del grupo de activos y pasivos.
- b) Una descripción de los hechos y circunstancias de la venta o plan.
- c) El importe en libros de los activos o si la disposición involucra a un grupo de activos y pasivos, los importes en libros de esos activos y pasivos.

En esta sección se especifican las partidas que se deben presentar en el estado de situación financiera y proporciona una guía "obligatoria" sobre la presentación de las partidas, también cómo diferenciar los activos y pasivos corrientes de los activos y pasivos no corrientes.

Sección 5

Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Alcance de esta sección

Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un periodo en uno o dos estados financieros.

Presentación del resultado integral total:

- a) En un único estado del resultado integral, en cuyo caso el estado del resultado integral presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo.
- b) En dos estados, un estado de resultados y un estado del resultado integral, en cuyo caso presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo excepto las que estén reconocidas en el resultado integral total fuera del resultado.

Enfoque de un único estado

El estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo a menos que esta NIIF requiera otro tratamiento, como es el caso para las siguientes circunstancias:

- a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen.
- b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total fuera del resultado cuando se producen:
 - Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero.
 - Algunas ganancias y pérdidas actuariales.
 - Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura.

Como mínimo una entidad incluirá en el estado del resultado integral partidas que presenten los siguientes importes del periodo:

- a) Los ingresos de actividades ordinarias.
- b) Los costos financieros.
- c) La participación en el resultado de las inversiones en asociadas contabilizadas utilizando el método de la participación.
- d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados e), g) y h).
- e) Un único importe que comprenda el total de:
 - El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas.
 - La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.
- f) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).
- g) Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza, excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado h).
- h) La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación.
- i) El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea tal como resultado).

Una entidad revelará por separado las siguientes partidas en el estado del resultado integral como distribuciones para el periodo:

- a) El resultado del periodo atribuible a:
 - La participación no controladora.
 - Los propietarios de la controladora.
- b) El resultado integral total del periodo atribuible a:
 - La participación no controladora.
 - Los propietarios de la controladora.

Enfoque de dos estados

Según el enfoque de dos estados, el estado de resultados presentará como mínimo las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (a) a (f) con el resultado en la última línea. El estado del resultado integral comenzará con el resultado como primera línea

y presentará como mínimo las partidas que presenten los importes descritos en los apartados anteriores.

Requerimientos aplicables a ambos enfoques

Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentarán como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen.

Se presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral y en el estado de resultados, si se presenta. No se presentará ni describirá ninguna partida de ingreso o gasto como “partidas extraordinarias” en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) o en las notas.

Desglose de gastos

Presentará un desglose de gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza o en la función de los gastos dentro de la entidad, lo que proporcione una información que sea fiable y más relevante.

Desglose por naturaleza de los gastos

Según este método de clasificación, los gastos se agruparán en el estado del resultado integral de acuerdo con su naturaleza.

Desglose por función de los gastos

Según este método de clasificación, los gastos se agruparán de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o por ejemplo de los costos de actividades de distribución o administración. Como mínimo una entidad revelará según este método, su costo de ventas de forma separada de otros gastos.

Esta sección establece que una entidad presente su resultado integral total, en uno o dos estados financieros, estableciendo la información que tiene que presentarse en esos estados y cómo presentarla.

Sección 6

Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas

Alcance de esta sección

Establecer los requerimientos para presentar los cambios en el patrimonio de una entidad para un periodo, en un estado de cambios en el patrimonio o si se cumplen las condiciones especificadas y una entidad así lo decide en un estado de resultados y ganancias acumuladas.

Estado de cambios en el patrimonio

Objetivo

Presenta el resultado del periodo sobre el que se informa de una entidad, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el otro resultado integral para el periodo, los efectos de los cambios en políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el periodo y los importes de las inversiones hechas y los dividendos y otras distribuciones recibidas, durante el periodo por los inversores en patrimonio.

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio

Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio que muestre:

- a) El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras.
- b) Para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva.
- c) Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de:
 - El resultado del periodo.

- Cada partida de otro resultado integral.
- Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos.

Estado de resultados y ganancias acumuladas

Presenta los resultados y los cambios en las ganancias acumuladas de una entidad para un periodo sobre el que se informa.

Información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas

Se presentará además de la información exigida en la Sección 5 las siguientes partidas:

- a) Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa.
- b) Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.
- c) Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.
- d) Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.
- e) Ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.

Lo destacado en esta sección es que incluye la opción de presentar el estado de resultados y ganancias acumuladas.

Sección 7

Estado de Flujos de Efectivo

Alcance de esta sección

Establecer la información a incluir en un estado de flujos de efectivo y cómo presentarla. El estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante el periodo sobre el que se informa, mostrando por separado los cambios según procedan de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

Equivalentes al efectivo

Son inversiones a corto plazo de gran liquidez que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo. Una inversión cumplirá las condiciones de equivalente al efectivo solo cuando tenga vencimiento próximo.

Información a presentar en el estado de flujos de efectivo:

Actividades de operación: Son aquellas que constituyen la principal fuente de ingresos de las actividades ordinarias de la entidad. Los flujos de efectivo de actividades de operación generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones que entran en la determinación del resultado.

Actividades de inversión: Son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en equivalentes al efectivo.

Actividades de financiación: Son las actividades que dan lugar a cambios en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad.

Información sobre flujos de efectivo procedentes de actividades de operación

Una entidad presentará los flujos de efectivo procedentes de actividades de operaciones utilizando:

- a) El método indirecto, según el cual el resultado se ajusta por los efectos de las transacciones no monetarias, cualquier pago diferido o acumulaciones (o devengos) por cobros y pagos por operaciones pasadas o futuras y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiación.
- b) El método directo, según el cual se revelan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.

Método indirecto

En el método indirecto el flujo de efectivo neto por actividades de operación se determina ajustando el resultado en términos netos, por los efectos de:

- a) Los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación.

- b) Las partidas sin reflejo en el efectivo.
- c) Otras partidas cuyos efectos monetarios se relacionen con inversión o financiación.

Método directo

En el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación se presenta revelando información sobre las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos. Esta información se puede obtener:

- a) De los registros contables de la entidad.
- b) Ajustando las ventas, el costo de las ventas y otras partidas en el estado del resultado integral (o el estado de resultados, si se presenta) por:
 - Los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación.
 - Otras partidas sin reflejo en el efectivo.
 - Otras partidas cuyos efectos monetarios son flujos de efectivo de inversión o financiación.

Información sobre flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación

Una entidad presentará por separado las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación. Los flujos de efectivo agregados procedentes de adquisiciones y ventas y disposición de subsidiarias o de otras unidades de negocio deberán presentarse por separado y clasificarse como actividades de inversión.

Flujos de efectivo en moneda extranjera

Se registrará los flujos de efectivo procedentes de transacciones en una moneda extranjera en la moneda funcional de la entidad, aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo el flujo de efectivo.

Se convertirá los flujos de efectivo de una subsidiaria extranjera utilizando la tasa de cambio entre la moneda funcional de la entidad y la moneda extranjera, en la fecha en que se produjo el flujo de efectivo. Las ganancias o pérdidas no realizadas procedentes de cambios en las tasas de cambio de la moneda extranjera no son flujos de efectivo. Sin embargo para conciliar el efectivo y los equivalentes al efectivo al principio y al final del periodo debe presentarse en el estado de flujos de efectivo el efecto de la variación en las tasas de

cambio sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo mantenidos o debidos en moneda extranjera.

Intereses y dividendos

Se presentará por separado los flujos de efectivo procedentes de intereses y dividendos recibidos y pagados. La entidad clasificará los flujos de efectivo de forma coherente, periodo a periodo, como de actividades de operación, de inversión o de financiación.

Se podrán clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como actividades de operación porque se incluyen en resultados. Se podrán clasificar los dividendos pagados como flujos de efectivo de financiación porque son costos de obtención de recursos financieros. La entidad podrá clasificar los dividendos pagados como componentes de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación porque se pagan con flujos de efectivo de operaciones.

Impuesto a las ganancias

Se presentará por separado los flujos de efectivo procedentes del impuesto a las ganancias y los clasificará como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación a menos que puedan ser específicamente identificados con actividades de inversión y de financiación.

Transacciones no monetarias

Una entidad excluirá del estado de flujos de efectivo las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo o equivalentes al efectivo y revelará estas transacciones en cualquier parte de los estados financieros

Muchas actividades de inversión y financiación no tienen un impacto directo en los flujos de efectivo corrientes aun cuando afectan a la estructura de los activos y de capital de una entidad. La exclusión de transacciones no monetarias del estado de flujos de efectivo es coherente con el objetivo de un estado de flujos de efectivo puesto que estas partidas no involucran flujos de efectivo en el periodo corriente.

Componentes del efectivo y equivalentes al efectivo

Una entidad presentará los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo así como

una conciliación de los importes presentados en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes presentadas en el estado de situación financiera.

Otra información a revelar

Una entidad revelará junto con un comentario de la gerencia, el importe de los saldos de efectivo y equivalentes al efectivo significativos mantenidos por la entidad que no están disponibles para ser utilizados por ésta.

Esta norma requiere el suministro de información sobre los cambios históricos en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad mediante un estado de flujos de efectivo en el que se clasifiquen las actividades de operación, de inversión y de financiación.

Sección 8

Notas a los Estados Financieros

Alcance de esta sección

Establecer los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

Estructura de las notas:

- a) Presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables.
- b) Revelarán la información requerida por esta NIIF, que no se presente en otro lugar de los estados financieros.
- c) Proporcionarán información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

Las notas se presentarán de forma sistemática y harán referencia para cada partida de los estados financieros, a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.

Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- a) Una declaración de que los estados financieros se han elaborado.
- b) Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
- c) Información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida.
- d) Cualquier otra información a revelar.

Información a revelar sobre políticas contables

- a) La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros.
- b) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Información sobre juicios

Se revelará en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios diferentes de aquéllos que involucran estimaciones que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

Se revelará en las notas, información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- a) Su naturaleza.
- b) Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

http://eifrs.iasb.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_Standard.pdf

Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral, estado de resultados (si se presenta), estado de resultados y ganancias acumuladas combinado (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Esta información además de aclaratoria es complementaria porque nos indica el origen de la misma y los cambios relacionados.

2.7. Diferencias entre las NIIF completas y NIIF para PYMES (Secciones 2 a la 8).

Sección 2 Conceptos y Principios Generales

Diferencias con las NIIF Completas:

Las NIIF completas (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros) y la NIIF para PYMES (Sección 2 Conceptos y Principios Generales) publicadas al 9 de julio de 2009 comparten los mismos conceptos. Los requerimientos para el reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos en la NIIF para PYMES están basados en los principios generales de las NIIF completas. Los usuarios externos de información financiera tienen objetivos similares, el objetivo de los informes financieros con propósito general es el mismo para todas las entidades.

Al desarrollar la NIIF para PYMES, el Consejo realizó simplificaciones de las NIIF completas en función de las necesidades de los usuarios y los análisis de costo-beneficio.

En la práctica los beneficios de aplicar normas contables difieren entre entidades que informan, dependiendo principalmente de la naturaleza, el número y las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros de la entidad que informa.

http://www.ifrs.org/Documents/2_ConceptosyPrincipiosGenerales.pdf

Sección 3 Presentación de los estados financieros

Diferencias con las NIIF Completas:

La NIC 1 y la Sección 3 de la NIIF para PYMES se basan en los mismos principios para la presentación de estados financieros. La Sección 3 sólo trata cuestiones generales de la presentación, las demás cuestiones tratadas por la NIC 1 se detallan en las Secciones 4 a 6 y 8 de la NIIF para PYMES.

De acuerdo con las NIIF completas la gerencia deberá incluir un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros. En la NIIF para PYMES, en esas circunstancias una entidad no tiene que presentar un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo.

De acuerdo con las NIIF completas una entidad deberá preparar la información por segmentos de acuerdo con la NIIF 8 Segmentos de operación. La NIIF para PYMES no requiere la presentación de información por segmentos en los estados financieros.

De acuerdo con las NIIF completas se deben presentar ganancias por acción de conformidad con la NIC 33 Ganancias por acción. La NIIF para PYMES no requiere la presentación de ganancias por acción en los estados financieros. Una entidad que elija presentar información por segmentos o ganancias por acción o ambas, deberá revelar este hecho y describir los criterios de su preparación y presentación.

http://www.ifrs.org/Documents/3_PresentaciondeEstadosFinancieros.pdf

La principal diferencia es que las NIIF completas no admiten la posibilidad de reemplazar al estado de resultado integral y al estado de cambios en el patrimonio por un único estado de resultados y ganancias acumuladas, como lo permite la NIIF para PYMES.

Sección 4 Estado de situación financiera

Diferencias con las NIIF Completas:

Las NIIF Completas (NIC 1) requieren partidas mínimas diferentes a las requeridas por la NIIF para PYMES. No se requiere la presentación por separado de los activos no corrientes mantenidos para la venta y grupos de desapropiación ni de los pasivos asociados a estos últimos.

http://www.ifrs.org/Documents/4_EstadodeSituacionFinanciera.pdf

Excepto las diferencias anteriores, el resto de requerimientos son similares a los de la NIC 1.

Sección 5 Estado de resultados integrales

Diferencias con las NIIF Completas:

La NIIF para PYMES permite presentar un estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar de un estado del resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio si los únicos cambios en su patrimonio durante los periodos para los que se presentan estados financieros surgen del resultado, pago de dividendos, correcciones de errores de los periodos anteriores y cambios de políticas contables, esta opción no existe en las NIIF completas.

La NIIF para PYMES sólo tiene tres partidas de otro resultado integral: la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero, algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura y las ganancias y pérdidas actuariales de los planes de beneficios definidos. Las NIIF completas tienen más partidas de resultado integral por ejemplo: cambios acumulativos en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta y las ganancias sobre la revaluación de propiedades, planta y equipo, y bienes intangibles.

Las NIIF completas exigen la reclasificación con cambios en resultados de algunas partidas de otro resultado integral cuando se realizan en relación con los activos financieros disponibles para la venta y la conversión por negocios en el extranjero, a excepción de las pérdidas y ganancias especificadas sobre los instrumentos de cobertura. La NIIF para PYMES no permite la reclasificación.

Si la entidad que aplica las NIIF completas clasifica sus gastos por función, también se le exige que revele información sobre la naturaleza de los gastos. La NIIF para PYMES no exige explícitamente que se revele esta información adicional sobre la naturaleza de los gastos.

Las NIIF completas exigen que los activos no corrientes mantenidos para la venta, incluidos los activos no corrientes de una operación discontinuada, se contabilicen al valor menor de su importe en libros y valor razonable menos los costos estimados para vender el activo. La NIIF para PYMES no exige una presentación por separado en el estado de situación financiera de los activos no corrientes mantenidos para la venta.

http://www.ifrs.org/Documents/5_EstadodelResultadoIntegralyEstadodeResultados.pdf

Como acotación, en junio de 2011 se emitió una enmienda a la NIC 1 donde se modifica el nombre del estado del resultado integral a estado de resultados y del otro resultado integral. Además se requiriere la presentación de los componentes del otro resultado integral diferenciando cuáles se reciclarán en el resultado, de aquellos que no lo harán.

Sección 6 Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas

Diferencias con las NIIF Completas:

Al disponer de un negocio en el extranjero la NIIF para las PYMES no exigen la “reclasificación” a resultados de las diferencias de cambio acumuladas que se reconocieron anteriormente en otro resultado integral.

Las NIIF Completas no contemplan la posibilidad de que se presente un estado de resultados y ganancias acumuladas como lo admite la NIIF para PYMES. Respecto del estado de cambios en el patrimonio, los requerimientos de las NIIF Completas y la NIIF para las PYMES no presentan diferencias significativas.

http://www.ifrs.org/Documents/6_EstadodeCambiosenelPatrimonio.pdf

Sección 7 Estado de flujos de efectivo

Diferencias con las NIIF Completas:

La NIIF para PYMES no fomenta de forma explícita el uso del método directo por parte de las entidades para la presentación de los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación. Tampoco exige de forma explícita la presentación de ciertos flujos de efectivo en términos netos.

http://www.ifrs.org/Documents/7_EstadosdeFlujosdeEfectivo.pdf

Lo destacable es que para la presentación de las actividades operativas se puede utilizar tanto el método directo como el método indirecto.

Sección 8 Notas a los Estados Financieros

Diferencias con las NIIF Completas:

Los requerimientos de información a revelar en la NIIF para PYMES han sido reducidos en comparación con los requerimientos de información a revelar en las NIIF completas porque:

- a) Está relacionada con temas cubiertos por las NIIF completas.
- b) Está relacionada con principios de reconocimiento y medición de las NIIF completas que han sido reemplazados por simplificaciones en la NIIF para PYMES.
- c) Está relacionada con opciones de las NIIF completas que no se han incluido en la NIIF para PYMES.
- d) Alguna información no se ha incluido sobre la base de las necesidades de los usuarios o por consideraciones costo-beneficio.

http://www.ifrs.org/Documents/8_NotasalosEstadosFinancieros.pdf

Casi todas las secciones requieren notas a los estados financieros, sobre los juicios aplicados en las políticas contables con efectos significativos y sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

2.8 Análisis de los formatos de la SIC

El Consejo del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) crea en enero de 1997 un Comité de Interpretaciones (SIC). El objetivo es el de promover la aplicación rigurosa y la comparabilidad mundial mediante la interpretación de temas contables sobre los que haya podido surgir alguna controversia.

Las interpretaciones pretenden ser tan concisas como lo permita el tema abordado.

El Comité de Interpretaciones tendrá en cuenta los siguientes criterios a la hora de considerar posibles temas para elaborar sus pronunciamientos:

- Si el problema en discusión debe implicar la interpretación de una norma existente en el contexto del marco conceptual;
- Si el problema planteado debe tener una amplia relevancia práctica;
- Si el problema se relaciona con un patrón específico de hechos o transacciones;

- Si ya existen, en la práctica, o se están formando interpretaciones ampliamente divergentes sobre las soluciones al problema.

<http://www.monografias.com/trabajos21/comite-interpretaciones/comite-interpretaciones.shtml>

A continuación detallamos las interpretaciones:

Interpretación SIC- 7 Introducción del Euro

Referencias: NIC1, NIC 8, NIC 10, NIC 21, NIC 27

Problema:

Desde el 1 de enero de 1999, con el comienzo de la Unión Económica y Monetaria (UEM), el euro será una moneda autónoma y las tasas de conversión entre el euro y las monedas de los países participantes quedarán irrevocablemente fijadas, es decir que a partir de esa fecha quedará eliminado el riesgo de posteriores diferencias de cambio entre esas monedas.

El problema planteado es la aplicación de la NIC 21 al cambio de las monedas de los Estados Miembros de la Unión Europea participantes en el euro.

Acuerdo

Los requisitos de la NIC 21 relativos a la conversión de operaciones y de estados financieros de entidades en el extranjero deben ser estrictamente aplicados en el caso del cambio al euro. El mismo razonamiento se aplicará al resto de países que se vayan incorporando a la UEM. Esto significa que en particular:

- a) Los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera procedentes de transacciones, se continuarán convirtiendo a la moneda funcional utilizando las tasas de cambio de cierre. Las diferencias de cambio resultantes se reconocerán como gastos o ingresos, salvo en el caso de las diferencias relacionadas con coberturas de riesgo de cambio de una transacción prevista, donde la entidad continuará aplicando su política contable anterior.
- b) Las diferencias de conversión acumuladas relacionadas con la conversión de estados financieros de negocios en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral, deberán acumularse en el patrimonio y deberán reclasificarse del

patrimonio al resultado solo por la disposición total o parcial de la inversión neta del negocio en el extranjero.

- c) Las diferencias de cambio producidas por la conversión de pasivos exigibles expresados en monedas de los países participantes no deben ser incluidas en el importe en libros de los activos relacionados con ellos.

Fecha del acuerdo: Octubre de 1997

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 1 de junio de 1998.

La NIC 1 modificó la terminología utilizada en las NIIF y el párrafo 4. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a dichos periodos.

La NIC 27 modificó el párrafo 4(b). Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a esos periodos.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic7.pdf>

Interpretación SIC-10 Ayudas Gubernamentales—Sin Relación Específica con Actividades de Operación

Referencias: NIC 8, NIC 20.

Problema

En algunos países las ayudas gubernamentales pueden estar dirigidas al apoyo genérico o bien al sostenimiento a largo plazo de las actividades de una cierta entidad o bien de las entidades que pertenezcan a un sector o una región en particular. En estos casos las condiciones necesarias para recibir tales ayudas pueden no estar relacionadas de forma específica con las actividades operativas llevadas a cabo por la entidad. Un ejemplo son las transferencias de recursos por parte de organismos gubernamentales hacia entidades que:

- a) Operan en un sector industrial determinado.
- b) Continúan en su actividad en sectores privatizados recientemente.
- c) Comienzan o continúan desarrollando su actividad en áreas menos desarrolladas.

El problema que se plantea es si tales ayudas gubernamentales son “subvenciones del gobierno”, en función del alcance dado a estos términos en la NIC 20 y por tanto deben ser contabilizadas de acuerdo con lo establecido en esta Norma.

Acuerdo

Las ayudas gubernamentales a las entidades cumplen la definición de subvenciones del gobierno, dada en la NIC 20 relacionadas con las actividades de operación de la entidad, distintas de los requisitos de operar en cierta región o dentro de un determinado sector industrial. Estas ayudas no deberán, por tanto, ser acreditadas directamente a las participaciones de los accionistas.

Fecha del acuerdo: Enero de 1998

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 1 de agosto de 1998.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/fr/2012/sic10.pdf>

Interpretación SIC-15 Arrendamientos Operativos—Incentivos

Referencias: NIC 1, NIC 8, NIC 17.

Problema

Al negociar un contrato nuevo o renovar un arrendamiento operativo ya existente, el arrendador puede ofrecer determinados incentivos al arrendatario para que acepte el acuerdo. Por ejemplo un pago inicial hecho por el arrendador al arrendatario o bien el reembolso o asunción por parte del arrendador, de determinados costos que vaya a tener el arrendatario (tales como los de reubicación, mejoras en los bienes objeto de arrendamiento o los asociados con los compromisos anteriores sobre los activos arrendados que se sustituyen). También los incentivos pueden consistir en que las cuotas de alquiler de los periodos iniciales sean de importes muy reducidos o incluso que no existan.

El problema consiste en determinar cómo se han de reconocer los incentivos derivados de un arrendamiento operativo en los estados financieros tanto del arrendador como del arrendatario.

Acuerdo

Todos los incentivos derivados del acuerdo de renovación o constitución de un nuevo

arrendamiento operativo deben ser reconocidos como parte del precio neto acordado por el uso del activo arrendado, con independencia de la naturaleza del incentivo o del calendario de los pagos a realizar.

El arrendador debe reconocer el costo agregado de los incentivos que ha concedido, como una reducción de los ingresos por cuotas a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir disminuyendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.

El arrendatario debe reconocer el ingreso agregado de los incentivos que ha recibido, como una reducción de los gastos por cuotas a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir apareciendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.

Los costos incurridos por el arrendatario, incluyendo los que se relacionen con arrendamientos mantenidos anteriormente (por ejemplo los que procedan de la cancelación, del traslado o de las mejoras de los bienes arrendados), deben ser contabilizados por éste de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad que resulten aplicables a dichos costos, entre los que se habrán de incluir aquellos que vayan a ser objeto de reembolso mediante el incentivo que se acuerde con el nuevo arrendador.

Fecha del acuerdo: Junio de 1998

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia para periodos contables que comiencen a partir del 1 de julio de 1999.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic15.pdf>

Interpretación SIC-25, Impuesto a las Ganancias—Cambios en la Situación Fiscal de la Entidad o de sus Accionistas

Referencias: NIC 1, NIC 8, NIC 12.

Problema

Un cambio en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas puede tener consecuencias para la entidad que provoquen un aumento o disminución de sus activos o pasivos por impuestos. Esto puede ocurrir al registrarse públicamente los instrumentos patrimoniales o al reestructurarse el patrimonio de la entidad, también puede ocurrir al

trasladarse un accionista controlador a un país extranjero. Como resultado de lo anterior, la entidad puede soportar diferente imposición, lo que supone que puede ganar o perder incentivos fiscales o estar sujeta a tasas fiscales diferentes en el futuro.

Un cambio en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas puede tener un efecto inmediato en los pasivos o activos corrientes por impuestos. El cambio puede también incrementar o disminuir los pasivos o activos por impuestos diferidos reconocidos por la entidad, dependiendo del efecto que tenga sobre las consecuencias fiscales que surgirán por la recuperación o cancelación futura del importe en libros de los activos y pasivos, respectivamente, de la entidad. El problema planteado es cómo debe la entidad contabilizar las consecuencias fiscales de un cambio en su situación fiscal o en la de sus accionistas.

Acuerdo

Un cambio en la situación fiscal de una entidad o de sus accionistas no da lugar a incrementos o disminuciones en los importes reconocidos fuera del resultado. Las consecuencias fiscales corrientes y diferidas de un cambio en la situación fiscal deberán incluirse en el resultado del periodo, a menos que las consecuencias asociadas a transacciones y hechos que dieron lugar, en el mismo o diferente periodo, a un cargo o crédito directos en el importe reconocido del patrimonio o en el importe reconocido en otro resultado integral. Aquellas consecuencias fiscales que estén asociadas a cambios en el importe reconocido del patrimonio ya sea en el mismo o en diferente periodo (no incluidas en el resultado), deberán cargarse o acreditarse directamente a patrimonio. Aquellas consecuencias fiscales que estén asociadas a importes reconocidos en otro resultado integral deberán reconocerse en otro resultado integral.

Fecha del acuerdo: Agosto de 1999

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 15 de julio de 2000.

La NIC 1 modificó la terminología utilizada en las NIIF y el párrafo 4. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a dichos periodos.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic25.pdf>

Interpretación SIC-27, Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento.

Referencias: NIC 8, NIC 11, NIC 17, NIC 18, NIC 37, NIIF 4, NIIF 9.

Problema

Una entidad puede realizar con un tercero no relacionado (un inversionista), una transacción o una serie de transacciones estructuradas (un acuerdo), cuya forma legal es la de un arrendamiento. La entidad puede arrendar activos a un inversionista y a continuación tomar los mismos activos en subarrendamiento o alternativamente vender legalmente los activos y luego tomarlos en arrendamiento posterior. La forma de cada acuerdo, así como sus plazos y condiciones pueden variar significativamente. En el caso de arrendamiento inicial con subarrendamiento posterior puede que el acuerdo haya sido diseñado para conseguir una ventaja fiscal para el inversionista que la comparte con la entidad en forma de honorarios o cuotas y no se haya diseñado para transmitir el derecho de uso de un activo.

Cuando el acuerdo con un inversionista reviste la forma legal de arrendamiento, los problemas son:

- a) Cómo determinar si una serie de transacciones están interrelacionadas y deben ser registradas como una única transacción.
- b) Determinar si el acuerdo satisface la definición de un arrendamiento según la NIC 17 y en caso contrario:
 - Si la cuenta separada de inversión y las obligaciones de pago por arrendamiento que pudieran existir representan activos y pasivos de la entidad.
 - Cómo debe la entidad registrar otras obligaciones derivadas del acuerdo.
 - Cómo debe registrar la entidad las eventuales cuotas recibidas de un inversionista.

Acuerdo

Una serie de transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento están relacionadas y deberán ser registradas como una única transacción, cuando el efecto económico de las mismas no pueda ser comprendido sin referencia al conjunto de transacciones como un todo. Se da este caso cuando la serie de transacciones están íntimamente relacionadas, se negocian como una única transacción y tienen lugar de forma simultánea o como una secuencia continua.

La NIC 17 se aplica cuando la esencia de un acuerdo incluye la transmisión del derecho de uso de un activo durante un periodo acordado. Entre los indicadores que individualmente demuestran que un acuerdo puede no implicar un arrendamiento según la NIC 17, se incluyen los siguientes:

- a) La entidad mantiene todos los riesgos y ventajas asociadas a la propiedad del activo subyacente y disfruta esencialmente de los mismos derechos de uso que mantenía antes del acuerdo.
- b) La razón fundamental del acuerdo es alcanzar un determinado resultado fiscal y no transmitir el derecho de uso de un activo.
- c) En las condiciones del acuerdo se incluye una opción cuyos términos hacen casi seguro su ejercicio.

Los indicadores que conjuntamente demuestran que en esencia la cuenta separada de inversión y las obligaciones de pago por arrendamiento no satisfacen las definiciones de un activo y un pasivo respectivamente y por tanto no deben ser reconocidos por la entidad, incluyen los siguientes:

- a) La entidad no es capaz de controlar la cuenta de inversión para conseguir sus propios objetivos y no está obligada a satisfacer los pagos por el arrendamiento.
- b) La entidad sólo tiene un riesgo remoto de reembolsar el importe completo de las cuotas recibidas de un inversionista y posiblemente pagar algún importe adicional o cuando una cuota no ha sido recibida, sólo tiene un riesgo remoto de pagar un importe en concepto de otras obligaciones (por ejemplo, una garantía).
- c) Además de los flujos de efectivo iniciales al comienzo del acuerdo, los únicos flujos de efectivo esperados según el mismo son los pagos por arrendamiento que se satisfacen exclusivamente con fondos tomados de la cuenta separada de inversión, establecida con los flujos de efectivo iniciales.

El resto de las obligaciones de un acuerdo incluyendo garantías suministradas y las obligaciones incurridas en caso de una finalización anticipada, deberán ser contabilizadas según la NIC 37, la NIIF 4 o la NIIF 9, dependiendo de las condiciones existentes en el mismo.

Los criterios del párrafo 20 de la NIC 18 deberán aplicarse a los hechos y circunstancias de cada acuerdo, con el fin de determinar cuándo reconocer como ingreso las cuotas que la entidad pueda recibir. Deberán considerarse factores tales como si hay una responsabilidad

continuada en forma de obligaciones de desempeño, futuras y significativas, que sean necesarias para obtener las cuotas, si hay riesgos que se han retenido, los términos de cualquier acuerdo de garantía o el riesgo de reembolso de las cuotas. Entre los indicadores que de forma individual demuestran que es inadecuado el reconocimiento del total de la cuota como ingreso cuando se reciben si se recibieron al comienzo del acuerdo se incluyen los siguientes:

- a) La existencia de obligaciones, bien de realizar o de abstenerse de ciertas actividades importantes que son condiciones para obtener las cuotas recibidas y por tanto la ejecución de un acuerdo legalmente obligatorio no es el acto más relevante requerido por el acuerdo.
- b) Se imponen limitaciones al uso del activo subyacente que tienen el efecto práctico de restringir y cambiar significativamente la capacidad de uso del activo para la entidad como agotarlo, venderlo o darlo en prenda como garantía colateral.
- c) La posibilidad de reembolsar cualquier importe de la cuota y posiblemente pagar algún importe adicional no es remota. Esto sucede cuando:
 - El activo subyacente no es un activo especial que sea necesario para que la entidad lleve a cabo sus negocios y por ello existe una posibilidad de que la entidad pueda pagar un importe para finalizar pronto el acuerdo.
 - La entidad está obligada por los términos del acuerdo o tiene libertad total o parcial, para invertir un importe anticipado en activos que impliquen una cantidad no insignificante de riesgo, como divisas, tasa de interés o riesgo de crédito. En esta circunstancia, el riesgo de que el valor de la inversión sea insuficiente para satisfacer las obligaciones de pago por arrendamiento no es remoto y por ello existe una posibilidad de que la entidad pueda ser requerida para que pague algún importe.
 - La cuota deberá presentarse en el estado de resultado integral basándose en su esencia y naturaleza económica.

Información a revelar

Todos los aspectos de un acuerdo que en esencia no supone un arrendamiento según la NIC 17, deberán ser considerados al determinar la información a revelar adecuada que es necesaria para comprender el acuerdo y el tratamiento contable adoptado. Una entidad deberá revelar lo siguiente en cada periodo en el que exista un acuerdo:

- a) Una descripción del acuerdo que incluya:
- El activo subyacente y cualquier restricción a su uso.
 - El periodo de vigencia y otros términos relevantes del acuerdo.
 - Las transacciones que están relacionadas conjuntamente incluyendo cualquier opción.
- b) El tratamiento contable aplicado a cualquier cuota recibida, el importe reconocido como ingreso en el periodo y la partida del estado del resultado integral en la que se ha incluido.

La información a revelar requerida de acuerdo con el párrafo 10 de esta Interpretación debe ser suministrada individualmente para cada acuerdo o de forma agregada para cada clase de acuerdos. Una clase es un grupo de acuerdos con activos subyacentes de naturaleza similar por ejemplo, plantas generadoras de energía.

Fecha del acuerdo: Febrero de 2000

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001.

La NIIF 9 modificó el párrafo 7. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic27.pdf>

Interpretación SIC-29, Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar

Referencias: NIC 1, NIC 16, NIC 17, NIC 37, NIC 38, CINIIF 12.

Problema

Una entidad (el operador) puede celebrar un acuerdo con otra entidad (concedente) para proporcionar servicios que dan acceso público a importantes recursos económicos y sociales. El concedente la concesión puede ser una entidad perteneciente al sector público o privado, incluyendo a los organismos gubernamentales. Ejemplos de acuerdos de concesión de servicios incluyen el tratamiento de aguas e instalaciones de suministro, autopistas, aparcamientos, túneles, puentes, aeropuertos y redes de telecomunicaciones.

Ejemplos de acuerdos que no constituyen concesión de servicios incluyen una entidad que contrata externamente parte de sus servicios internos (por ejemplo, cafetería para empleados, mantenimiento de edificios, así como funciones de contabilidad y de tecnología de la información).

Un acuerdo de concesión de servicios implica, por lo general, la transferencia, del concedente de la concesión al operador, durante el periodo que dura ésta:

- a) Del derecho a proporcionar servicios que dan acceso público a importantes recursos económicos y sociales.
- b) En algunos casos, el derecho a usar ciertos activos especificados, bien sean tangibles, intangibles o financieros.
- c) Se compromete a proporcionar los servicios de acuerdo con ciertos plazos y condiciones durante el periodo de concesión.
- d) En su caso, se compromete a devolver, al término del periodo de concesión, los derechos que ha recibido a su comienzo o que ha adquirido durante el periodo de duración de la misma.

La característica común a todos los acuerdos de concesión de servicios es que el operador recibe un derecho y asume, simultáneamente, una obligación de proporcionar servicios públicos. El problema es qué información debe ser revelada en las notas a los estados financieros del operador y del concedente.

Ciertos detalles y revelaciones asociados con algunos acuerdos de concesión de servicios han sido ya abordados por Normas Internacionales de Información Financiera existentes (por ejemplo, la NIC 16 se aplica a las adquisiciones de partidas de propiedades, planta y equipo, la NIC 17 se aplica a los arrendamientos de activos y la NIC 38 se aplica a las adquisiciones de activos intangibles). Sin embargo, un acuerdo de concesión de servicios puede implicar la existencia de contratos pendientes de ejecución, que no han sido abordados por las Normas Internacionales de Información Financiera, a menos que los contratos sean onerosos, en cuyo caso es de aplicación la NIC 37. Por lo tanto, esta Interpretación aborda información a revelar adicional sobre los acuerdos de concesión de servicios.

Acuerdo

Todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios deberán ser considerados a la hora de determinar las revelaciones apropiadas en las notas a los estados financieros. Un operador y un concedente deberán revelar lo siguiente, en cada periodo:

- a) Una descripción del acuerdo;
- b) Los términos relevantes del acuerdo, que pueden afectar al importe, calendario y

certidumbre de los flujos de efectivo futuros (por ejemplo, el periodo de la concesión, fechas de revisión de precios y las bases sobre las que se revisan los precios o se renegocian las condiciones).

- c) La naturaleza y alcance (esto es, la cantidad, periodo de tiempo o importe, según lo que resulte adecuado) de:
- Los derechos a usar determinados activos.
 - Las obligaciones de proporcionar o los derechos de recibir el suministro de servicios.
 - Las obligaciones de adquirir o construir elementos de las propiedades, planta y equipo.
 - Las obligaciones de entregar o los derechos a recibir determinados activos al término del periodo de concesión.
 - Las opciones de renovación y terminación.
 - Otros derechos y obligaciones (por ejemplo, una inspección mayor).
- d) Los cambios en el acuerdo que hayan ocurrido durante el periodo.
- e) Cómo el acuerdo de servicios ha sido clasificado.

Un operador revelará el importe de ingresos de actividades ordinarias y los resultados reconocidos en el periodo por los servicios de construcción intercambiados por un activo financiero o un activo intangible.

Las informaciones a revelar exigidas, de acuerdo con el párrafo 6 de esta Interpretación, deberán ser suministradas en forma individual para cada acuerdo de concesión de servicios, o bien de manera agregada para cada clase de acuerdos de concesión. Una clase es un grupo de acuerdos de concesión de servicios de naturaleza similar (por ejemplo, cobro de peajes, telecomunicaciones y servicios de tratamiento de aguas).

Fecha del acuerdo: Mayo de 2001

Fecha de vigencia: Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic29.pdf>

Interpretación SIC-31, Ingresos—Permutas de Servicios de Publicidad

Referencias: NIC 8, NIC 18.

Problema

Una entidad (vendedor) puede participar en una permuta para proporcionar servicios publicitarios a cambio de recibir otros servicios publicitarios de su cliente (cliente). La publicidad puede ser mostrada en Internet o en carteles publicitarios, emitida en televisión o radio, difundida a través de revistas o periódicos, o presentada a través de otros medios.

En algunos casos no se intercambian ni efectivo ni otras contrapartidas entre las entidades participantes, en otros se pueden intercambiar importes iguales o aproximadamente iguales de efectivo u otras contrapartidas.

Según la NIC 18 un vendedor que proporciona servicios publicitarios en el curso de sus actividades ordinarias, reconocerá los ingresos por permuta de servicios de publicidad cuando entre otros criterios, los servicios intercambiados sean diferentes (párrafo 12 de la NIC 18) y el importe de ingresos pueda ser medido fiablemente [párrafo 20(a) de la NIC 18].

Esta Interpretación sólo se aplica a un intercambio de servicios publicitarios diferentes. Un intercambio de servicios publicitarios similares no es una transacción que genere ingresos de actividades ordinarias según la NIC 18. El problema planteado es bajo qué circunstancias puede un Vendedor medir fiablemente los ingresos por el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos o proporcionados en la permuta.

Acuerdo

Los ingresos de actividades ordinarias por una permuta de servicios publicitarios no pueden ser medidos fiablemente según el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos. Sin embargo el vendedor puede medir de forma fiable los ingresos de actividades ordinarias según el valor razonable de los servicios publicitarios que proporciona en contraprestación únicamente por referencia a transacciones que no sean permutas y que:

- a) Conlleven publicidad similar a la publicidad permutada.
- b) Sucedan frecuentemente.
- c) Representen un número significativo de transacciones e importe cuando se las compara con todas las transacciones que proporcionan publicidad similar a la permutada.
- d) Involucren efectivo u otra forma de contrapartida como títulos cotizados, activos no monetarios, y otros servicios que tenga un valor razonable que se pueda medir de forma fiable.
- e) No se realicen con la misma contraparte de la permuta.

Fecha del acuerdo: Mayo de 2001

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic31.pdf>

Interpretación SIC- 32 Activos Intangibles—Costos de Sitios Web

Referencias: NIC 1, NIC 2, NIC 11, NIC 16, NIC 17, NIC 36, NIC 38, NIIF 3

Problema

Una entidad puede incurrir en desembolsos internos para el desarrollo y mantenimiento de su sitio web ya sea para el acceso interno o externo. Un sitio web diseñado para el acceso externo puede ser usado para varios propósitos, tales como la promoción y el anuncio de los productos y servicios de la entidad, el suministro servicios electrónicos o la venta de productos y servicios. Un sitio web diseñado para el acceso interno puede ser usado para almacenar información sobre las políticas de la compañía y los detalles de clientes así como para la búsqueda de información relevante.

Las fases para el desarrollo de un sitio web pueden describirse como sigue:

- a) Planificación, incluye estudios de viabilidad, definición de objetivos y especificaciones, evaluación de alternativas y selección de preferencias.
- b) Desarrollo de la aplicación y la infraestructura, incluye la obtención de un nombre de dominio, adquisición y desarrollo de equipo de cómputo y aplicaciones informáticas operativas, instalación de las aplicaciones desarrolladas y la realización de pruebas de fiabilidad.
- c) Desarrollo del diseño gráfico, incluye el diseño de la apariencia de las páginas web.
- d) Desarrollo del contenido, incluye la creación, compra, preparación y carga de la información, de carácter gráfico o de texto, en el sitio web antes de completar el desarrollo del mismo.

Durante la fase operativa una entidad mantiene y mejora las aplicaciones, la infraestructura, el diseño gráfico y el contenido del sitio web.

Al contabilizar los desembolsos internos para desarrollar y operar un sitio web propiedad de una entidad para su acceso interno o externo los problemas que se plantean son:

- a) Si el sitio web es un activo intangible generado internamente que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38.

b) Cuál es el tratamiento contable adecuado de tales desembolsos.

Esta interpretación no se aplica a los desembolsos para la adquisición, desarrollo y operación del equipo de cómputo de un sitio web. Los desembolsos se contabilizarán según la NIC 16. Cuando una entidad incurre en desembolsos para obtener el servicio de alojamiento de internet, se reconocerán como gastos cuando se reciban los servicios, según el párrafo 88 de la NIC 1 y el marco conceptual¹.

Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento operativo, el arrendador aplicará esta interpretación. Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento financiero, el arrendatario aplicará esta interpretación después del reconocimiento inicial del activo arrendado.

Acuerdo

El sitio web, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente y está sujeto a los requerimientos de la NIC 38.

Todo desembolso interno hecho para desarrollar y operar el sitio web propio de la entidad, debe ser contabilizado de acuerdo con la NIC 38. Deberá evaluarse tanto la naturaleza de cada una de las actividades por las que se incurre el desembolso por ejemplo el adiestramiento de los empleados y mantenimiento del sitio web, como la fase de desarrollo o pos desarrollo en que se encuentre el sitio web, con el fin de determinar el tratamiento contable adecuado :

- a) La fase de planificación es de naturaleza similar a la fase de investigación, según se contempla en los párrafos 54 a 56 de la NIC 38. Los desembolsos incurridos en esta fase deberán ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos.
- b) La fase de desarrollo de la infraestructura y de la aplicación, la fase de diseño gráfico y la fase de desarrollo del contenido, son de naturaleza similar a la fase de desarrollo, según se contempla en los párrafos 57 a 64 de la NIC 38 en la medida que tal contenido sea desarrollado para propósitos distintos de la promoción y el anuncio de los productos y servicios propios de la entidad.
- c) Los desembolsos realizados en la fase de desarrollo del contenido, en la medida que tal contenido sea desarrollado para anunciar y promover los productos y servicios de la propia entidad (por ejemplo, fotografías digitales de productos), deben ser

reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos de acuerdo con el párrafo 69(c) de la NIC 38.

- d) La fase de operación comienza una vez que el desarrollo del sitio web esté completo. Los desembolsos acometidos en esta fase se reconocerán como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que satisfagan los criterios del párrafo 18 de la NIC 38.

Fecha del acuerdo: Mayo de 2001

Fecha de vigencia: Tendrá vigencia a partir del 25 de marzo de 2002.

<http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/sic32.pdf>

Los estados financieros no cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable así como cualquiera de las interpretaciones, es decir debemos estar actualizados respecto a los cambios incluidos en las interpretaciones, puesto que marcan una pauta común a seguir que no da lugar a dudas.

CAPÍTULO III

3. APLICACIÓN PRÁCTICA

3.1 Antecedentes generales de la empresa

La Sociedad Anónima Jijón Pinta S.A., para efectos de nuestra demostración práctica y didáctica, es un nombre ficticio de empresa, sin embargo, sus estados financieros representan datos de una empresa florícola real. Jijón Pinta S.A., es una empresa agrícola que se dedica a la exportación de flores desde la ciudad de Cayambe - Ecuador, a diversos países de Europa y Estados Unidos de América.

La capacidad actual de explotación es de 10 hectáreas, las cuales se encuentran en plena producción. Las principales variedades de rosas que se exportan son:

Rosas rojas:

- Mahalia
- Firts Red

Rosas amarillas:

- Skyline

Otras variedades:

- Vudú
- Cabaret
- Ravel

Las rosas ecuatorianas son muy cotizadas a nivel mundial, están catalogadas como las mejores del mundo ya que la situación geográfica de nuestro país nos permite contar con diversidad de microclimas y una luminosidad de 12 horas de luz solar, que proporciona características únicas a las rosas como son: tallos largos, gruesos y totalmente verticales, botones grandes y colores vivos.

Canadá, Alemania, Holanda, Rusia y los Estados Unidos son los principales países a los que se exportan las rosas, siendo Rusia el país que abarca el 50% del total de las exportaciones de Jijón Pinta S.A.

3.2 Estructura organizacional



Gráfico 1
Organigrama estructural Jijón Pinta S.A.

Elaborado por: Mónica Pinta y Patricia Jijón.

3.3 Preparación y presentación de estados financieros bajo NIIF para PYMES o NIIF completas.

3.3.1 Elaboración del plan de cuentas.

A continuación se detalla un modelo ilustrativo del “Plan de Cuentas NIIF”, según formato de presentación de estados financieros sugerido por la Superintendencia de Compañías:

Tabla 5

Plan de cuentas según NIIF empresa Jijón Pinta S.A.

CODIGO	CUENTA
1	ACTIVO
101	ACTIVO CORRIENTE
10101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO
1010101	CAJA GENERAL
1010102	CAJA CHICA
1010103	BANCO PICHINCHA
1010104	BANCO PACIFICO
1010105	BANCO GUAYAQUIL
10102	ACTIVOS FINANCIEROS
1010201	ACTIVOS FINANCIEROS – INVERSIONES
1010202	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADOS
1010203	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES RELACIONADOS
1010204	CHEQUES DE CLIENTES
1010205	ANTICIPO SOCIOS
1010206	ANTICIPO EMPLEADOS
1010207	ANTICIPO PROVEEDORES
1010208	CUENTAS POR COBRAR PROCESO LEGAL
1010209	CUENTAS POR COBRAR ENVASES
1010210	OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS
1010211	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
1010212	(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES
10103	INVENTARIOS
1010301	INVENTARIOS MERCADERIAS
1010316	OTROS INVENTARIOS
1010317	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR VALOR NETO DE REALIZACIÓN
1010318	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR DETERIORO

10104	SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS
1010401	SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO
1010402	ARRIENDOS PAGADOS POR ANTICIPADO
1010403	ANTICIPOS A PROVEEDORES
1010404	OTROS ANTICIPOS ENTREGADOS
10105	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES
1010501	CT. IMPUESTO A LA RENTA AÑOS ANTERIORES
1010502	RET. FUENTE IMPUESTO A LA RENTA
1010503	CREDITO TRIBUTARIO DEL IMP. RENTA AÑO ANTERIOR
1010504	ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA
10106	OTROS ACTIVOS CORRIENTES
102	ACTIVO NO CORRIENTE
10201	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1020101	MUEBLES Y ENSERES
1020102	EQUIPOS DE OFICINA
1020103	MAQUINARIA Y EQUIPO
1020104	EQUIPO DE COMPUTACION
1020105	VEHICULOS
1020106	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MUEBLES Y ENSERES
1020107	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA EQUIPOS DE OFICINA
1020108	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MAQUINARIA Y EQUIPO
1020109	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA EQUIPO DE COMPUTACION
1020110	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA VEHICULOS
10202	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
1020201	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
10203	ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES
1020301	ACTIVOS FINANCIEROS – INVERSIONES
1020302	(-) PROVISION POR DETERIORO DE ACTIVOS FINANCIEROS - INVERSIONES
10204	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES
1020401	INVERSIONES SUBSIDIARIAS
1020402	INVERSIONES ASOCIADAS
1020403	INVERSIONES NEGOCIOS CONJUNTOS
1020404	OTRAS INVERSIONES
1020405	(-) PROVISIÓN VALUACIÓN DE INVERSIONES
1020406	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES
2	PASIVO
201	PASIVO CORRIENTE
20101	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2010101	CUENTAS POR PAGAR NO RELACIONADAS
2010102	CUENTAS POR PAGAR RELACIONADAS
20102	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES
2010201	CON LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

201020101	RET. EN LA FUENTE 1%
201020102	RET. EN LA FUENTE 2%
201020103	RET. EN LA FUENTE 8%
201020104	RET. EN LA FUENTE 10%
201020105	RET. DEL IVA 30%
201020106	RET. DEL IVA 70%
201020107	RET. DEL IVA 100%
201020108	IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO
2010202	DEUDAS CON EL IESS
201020201	APORTES IESS POR PAGAR
201020202	PRESTAMOS QUIROGRAFARIOS
201020203	PRESTAMOS HIPOTECARIOS
201020204	FONDOS DE RESERVA
2010403	SUELDOS POR PAGAR
2010404	MULTAS Y ATRASO EMPLEADOS
2010408	DECIMA TERCERA REMUNERACION
2010409	DECIMA CUARTA REMUNERACION
2010411	PROVISION VACACIONES
2010412	15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES
2010413	LIQUIDACION DE HABERES
2010414	OTROS DESCUENTOS PERSONAL
2010415	DIVIDENDOS POR PAGAR
2010416	OTRAS CUENTAS POR PAGAR
20103	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS
20104	OTROS PASIVOS FINANCIEROS
20105	ANTICIPOS DE CLIENTES
20106	PORCION CORRIENTE DE PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS
2010601	JUBILACION PATRONAL
2010602	DESAHUCIO
20107	OTROS PASIVOS CORRIENTES
202	PASIVO NO CORRIENTE
20201	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO
20202	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2020201	LOCALES
2020202	DEL EXTERIOR
20203	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS
2020301	PRESTAMO BANCARIO
20204	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS
2020401	PRESTAMOS NO CORRIENTES ACCIONISTAS
20205	OBLIGACIONES EMITIDAS
20206	ANTICIPOS DE CLIENTES
20207	PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS
2020701	JUBILACION PATRONAL

2020702	DESAHUCIO
20208	OTRAS PROVISIONES
20209	PASIVO DIFERIDO
2020901	INGRESOS DIFERIDOS
2020902	PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
20210	OTROS PASIVOS NO CORRIENTES
3	PATRIMONIO NETO
301	CAPITAL
30101	CAPITAL SUSCRITO
3010101	CAPITAL SUSCRITO
302	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN
30201	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN
3020101	APORTE FUTURA CAPITALIZACIÓN
304	RESERVAS
30401	RESERVA LEGAL
30402	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA
30403	RESERVA DE CAPITAL
30404	OTRAS RESERVAS
305	OTROS RESULTADOS INTEGRALES
30501	SUPERAVIT DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA
30502	SUPERAVIT POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
30503	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS INTANGIBLES
30504	OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION
306	RESULTADOS ACUMULADOS
30601	GANANCIAS ACUMULADAS
30602	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS
30603	RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA ADOPCION POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF
307	RESULTADOS DEL EJERCICIO
30701	GANANCIA NETA DEL PERIODO
30702	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO

	INGRESOS
41	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
4101	VENTA DE PRODUCTOS
4102	VENTA DE SERVICIOS
4103	CREDITOS EN VENTAS
4104	DESCUENTOS EN VENTAS
4105	(-) DESCUENTO EN VENTAS
4106	(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS
51	COSTO DE VENTAS
5101	COSTO DE PRODUCCION MATERIA PRIMA DIRECTA

510101	COSTO DE VENTAS MERCADERIA
510102	DEVOLUCION EN COMPRAS
42	GANANCIA BRUTA
43	OTROS INGRESOS
4301	OTROS INGRESOS
4302	SOBRANTES DE CAJA
	GASTOS
52	GASTOS
5201	GASTO ADMINISTRACION Y VENTAS
520101	SUELDOS ADMINISTRACION
520102	HORAS ADICIONALES
520103	INCENTIVOS Y GRATIFICACIONES
520104	CAPACITACION PERSONAL
520105	DECIMO TERCER SUELDO
520106	DECIMO CUARTO SUELDO
520107	FONDOS DE RESERVA
520108	APORTE PATRONAL IEES
520109	VACACIONES
520110	HONORARIOS
520111	IMPRESA Y PAPELERIA
520112	UTILES DE OFICINA
5401	GASTOS FINANCIEROS
540101	GASTOS COMISIONES BANCARIAS
540102	INTERESES BANCARIOS
540103	INTERESES TERCEROS Y SOCIOS
5501	OTROS GASTOS
550101	OTROS GASTOS
60	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA
61	15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES
62	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS
63	IMPUESTO A LA RENTA
82	RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO

Fuente: www.supercias.gob.ec

3.3.2 Elaboración de políticas contables y estimaciones

Efectivo y equivalentes al efectivo.

Registra los recursos de alta liquidez de los cuales dispone la entidad para sus operaciones regulares y que no está restringido su uso, se registra en efectivo o equivalentes al efectivo, partidas como: caja, depósitos en bancos y otras instituciones financieras, e inversiones de alta liquidez con un vencimiento menores a 90 días.

Cuentas por cobrar clientes no relacionados.

Las ventas que se realizan con condiciones de crédito normales, no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, estas cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada período sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si es así, se liquidará la cuenta del deudor con cargo a la reserva para incobrables, de no cubrir ese valor, dicha reserva se afectará directamente a resultados del ejercicio.

Provisión cuentas de dudosa cobrabilidad.

Cuando existe evidencia de no recuperación de la cuenta dientes y otras cuentas por cobrar, el importe se reducirá mediante una reserva, para efectos de presentación en los estados financieros. Se registrará la reserva por la diferencia entre el valor en libros de las cuentas por cobrar menos el importe recuperable de las mismas.

Servicios y otros pagos anticipados.

Se registrarán los seguros, arriendos, anticipos a proveedores u otro tipo de pago realizado por anticipado, y que no haya sido devengado al cierre del ejercicio económico; así como la porción corriente de los beneficios diferidos a empleados.

Inventarios.

Los Inventarios se miden por el importe menor entre el costo y el precio de venta, menos los costos estimados de terminación y venta. El método aplicado es el de promedio ponderado.

Los costos se establecen sobre una base de operaciones continuas y están comprendidos por la materia prima, mano de obra, otros costos directos y gastos generales de fabricación, para dar al inventario su ubicación y condiciones actuales.

Equipo.

Se incluirán los activos de los cuales sea probable obtener beneficios futuros, que sean utilizados por más de un período y que el costo pueda ser valorado con fiabilidad, además serán utilizados en la prestación de un servicio, o, para propósitos administrativos.

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas. La depreciación distribuye el costo de los activos menos los valores residuales a lo largo de su vida útil estimada aplicando el método lineal.

Depreciación

Rubro de los estados financieros	%	Años
Muebles y enseres	10 %	10
Equipos de computación	33,3%	3
Vehículos	20 %	Entre 10 y 20

Deterioro de activos

La empresa evalúa en cada fecha de reporte si existe un indicador de que un activo podría estar deteriorado y prepara un estimado del importe recuperable del activo cuando existe un indicio de deterioro, o cuando se requiere efectuar la prueba anual de deterioro para un activo. El importe recuperable de un activo es el mayor entre el valor razonable de la unidad generadora de efectivo, menos los costos de vender y su valor de uso, y es determinado para un activo individual, a menos que el activo no genere flujos de efectivo de manera independiente. Cuando el importe en libros de un activo excede su importe recuperable, se considera que el activo ha perdido valor y es reducido a su valor recuperable. Al determinar el valor de uso, los flujos de efectivo estimados son descontados a su valor presente usando una tasa de descuento que refleja las actuales condiciones de mercado, y los riesgos específicos del activo. Las pérdidas por deterioro son reconocidas a resultados.

Cuentas por pagar comerciales.

Las cuentas por pagar comerciales son reconocidas a su valor nominal, el cual es similar a su valor razonable.

Préstamos.

Los préstamos son reconocidos a su valor razonable neto de los costos de emisión de deuda incurridos. Cualquier diferencia entre el valor razonable (neto de los costos de transacción) y el valor reembolsable, es reconocida en los resultados del período. Los préstamos son clasificados como obligaciones a corto plazo a menos que la compañía tenga el derecho irrevocable para diferir el acuerdo de las obligaciones por más de doce meses después de la fecha del estado de situación financiera.

Costos por préstamos.

Los costos por los préstamos como intereses son registrados con cargo a resultados en el período en el cual se incurren.

Impuesto a la Renta.

El impuesto a la renta corriente es determinado sobre la base de la renta obtenida en el ejercicio económico o la determinación del impuesto mínimo de acuerdo con la legislación tributaria vigente. El impuesto a la renta diferido se determina sobre la bases de las diferencias temporales que surgen entre la base tributaria de los activos y pasivos y sus respectivos saldos en los estados financieros, aplicando la legislación y la tasa del impuesto vigente y que se espera sea aplicable cuando el impuesto se liquide. El activo y pasivo diferidos se reconocen como activos y pasivos no corrientes, correspondientemente. Los impuestos diferidos activos sólo se reconocen en la medida que sea probable que la entidad disponga de beneficios tributarios futuros, para que el activo pueda utilizarse. El efecto principal de esta norma en la compañía está en la contabilización del impuesto diferido, y el cual principalmente se genera por las diferencias contables entre lo requerido por las NIIF's y las disposiciones tributarias.

Beneficios a empleados.

La compañía reconoce un gasto por beneficios sociales del personal mediante el método del

devengo. Este beneficio es registrado a su valor nominal y establecido de conformidad con el Código del Trabajo y otras normas aplicables. Los beneficios a empleados incluye valores por post-empleo, generados por contratos individuales, contratos colectivos o el Código del Trabajo.

Capital suscrito y pagado.

Registra el monto total del capital representado por las participaciones y corresponde al que consta en la respectiva escritura pública inscrita en el Registro Mercantil.

Reconocimientos de ingresos.

Los ingresos ordinarios incluyen el valor razonable de las contraprestaciones recibidas o a recibir por la venta de bienes y/o prestación de servicios en el curso ordinario de las actividades de la entidad. Los ingresos ordinarios se presentan netos del impuesto sobre el valor agregado, devoluciones, rebajas y descuentos.

Las ventas se reconocen en función del precio fijado en el contrato de venta, neto de los descuentos por volumen y las devoluciones estimadas a la fecha de la venía. En la prestación de servicios, los ingresos son reconocidos como tales cuando efectivamente se presta el servicio. Los ingresos por intereses se reconocen usando el método del tipo de interés efectivo. Los ingresos por dividendos se reconocen cuando se establece el derecho a recibir el pago.

Reconocimiento de costos y gastos.

El costo de ventas, que corresponde al costo de los artículos vendidos y que comercializa la entidad, se registra de manera simultánea al reconocimiento del ingreso. Los otros costos y gastos, se reconocen a resultados a medida en que se devengan, independientemente del momento en que se cancela, y se registran en los períodos en los que se relacionan.

3.3.3 Informe sobre la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Completas.

Actividades que se realizaron para la aplicación de NIIF por primera vez:

- Efectuar un diagnóstico preliminar de los posibles efectos por la adopción de las NIIF
- Definir las políticas contables de conformidad a las NIIF
- Realizar los ajustes a los saldos de los activos y pasivos.
- Efectuar estados financieros paralelos para el período de transición.
- Establecer el balance de apertura con arreglos a las NIIF

Actividades desarrolladas en el diagnóstico:

Los principales procedimientos realizados para el diagnóstico del proceso de convergencia a NIIF – COMPLETAS, en la empresa JIJON PINTA S.A. fueron:

- Entendimiento de las operaciones de la compañía, sus procedimientos administrativos y operacionales contables.
- Análisis de las políticas de contabilidad que aplica actualmente la compañía y determinar los efectos que tendrán en los estados financieros.
- Revisión conceptual del sistema contable, a fin de identificar las modificaciones requeridas para la implementación de las NIIF
- Analizar los eventuales cambios que requerirán para la adopción de las NIIF.

Delimitación de la responsabilidad de la Gerencia sobre los Estados Financieros y el proceso de transición de las NEC a las NIIF:

La Gerencia de la Compañía es responsable:

- De la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con Normas Ecuatorianas de Contabilidad - N.E.C.
- Del sistema de control interno determinado por la gerencia como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales debido a fraude o error.
- Adicionalmente la gerencia de la compañía es responsable por la correcta aplicación e implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF COMPLETAS.
- De la selección y aplicación de las políticas contables de la compañía.

Delimitación de la responsabilidad de la Junta General de Accionistas:

- Como resultado de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-COMPLETAS, se han efectuado conciliaciones al Patrimonio reportado bajo Normas Ecuatorianas de Contabilidad; de la misma manera se han efectuado conciliaciones a los estados de resultados y flujos de efectivo.
- Los ajustes extracontables surgidos en el proceso de implementación de la NIIF-COMPLETAS, deben registrarse al 01 de enero de 2012, previa resolución de la Junta General de Accionistas.
- Es responsabilidad del máximo organismo de la compañía: "La Junta General de Accionistas", la aprobación de todos los ajustes surgidos del proceso de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Estados Financieros 2011

JIJON PINTA S.A., ha preparado y presentado los estados financieros, los mismos que comprenden estado de situación al 31 de diciembre del 2011, el correspondiente estado de resultados y el estado de flujos de efectivo y un resumen de las políticas contables significativas, de conformidad con las Normas Ecuatorianas de Contabilidad.

De acuerdo con Resoluciones de la Superintendencia de Compañías, JIJON PINTA S.A. se encuentra en el segundo grupo y debe aplicar la Norma Internacional de Información Financiera NIIF-COMPLETAS a partir del año 2012:

Tabla 6**Condiciones para NIIF Completas o Pymes**

	CONCEPTO	VALOR AL 31/12/2010	CONDICIÓN	SI	NO
1	Total de activos	\$ 588,027,46	Inferior 4,000,000,00	X	
2	Total ventas	\$ 9.165,865,84	Hasta 5,000,000,00		X
3	Nro. de trabajadores	37	Menos 200	X	

Fuente: Resolución No. SC.Q.ICL.CPAIFRS.11.01 del 12 de enero del 2011
Elaborado por: Mónica Pinta y Patricia Jijón.

En base a la información proporcionada, se observa que la compañía debe aplicar NIIF Completas. Está dentro del segundo grupo, pero su aplicación es a partir del año 2012.

La NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, establece que la fecha de transición de una entidad es el comienzo del primer período para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con esta NIIF, sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF corresponderían al año 2011. La aplicación obligatoria de esta norma es en el ejercicio económico 2012, por lo tanto se debe tomar como fecha de transición el año 2011.

Por lo tanto, los estados financieros 2011 con arreglo a las NIIF Completas, han sido preparados exclusivamente para ser utilizados por la compañía como parte del proceso de conversión a las NIIF, es decir para fines comparativos del ejercicio económico 2012.

Procedimiento efectuado para la transición a las NIIF Completas

El procedimiento efectuado para la transición a las NIIF Completas se encuentra definido en la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, establece que la compañía en el estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición (es decir, al comienzo del primer período presentado) debe:

- Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF Completas.

- No reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento.
- Reclasificar las partidas que se reconoció según su marco de información financiera anterior (NEC), como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con las NIIF Completas.
- Aplicar las NIIF Completas al medir los activos y pasivos reconocidos.

Ajustes provenientes de la implementación de NIIF Completas.

Los ajustes que se presentan a continuación surgen de la aplicación e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-Completas, dichos ajustes deben ser contabilizados al 01 de enero de 2012.

Tabla 7

Asiento contable para registrar los ajustes bajo NIIF

CUENTA CONTABLE	DEBITO	CREDITO
Resultado proveniente de la adopción de NIIF por primera vez	62.087,53	
Reserva para cuentas incobrables	3.792,29	3.568,58
Anticipo socios		185.956,00
Anticipo proveedores		2.496,28
Cuentas por cobrar proceso legal		14.375,40
Jubilación patronal		33.652,00
Desahucio		9.928,00
TOTALES	65.879,82	65.879,82

Asiento de apertura por la aplicación de la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. NIIF -Completas.

Fuente: Hoja de Trabajo Estado de Situación: b. Transición 31-12-2011, página 122

Elaborado por: Mónica Pinta y Patricia Jijón.

3.3.4. Hojas de trabajo de convergencia de estados financieros de NEC a NIIF

A continuación se presentan las hojas de trabajo donde se realizan los ajustes correspondientes a la implementación de las NIIF.

1. HOJA DE TRABAJO ESTADO DE SITUACIÓN GENERAL

a. Transición 01-01-2011

JIJON PINTA S.A.

AJUSTES PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA
PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES
ESTADO DE SITUACIÓN GENERAL

CEDULA	CUENTAS CONTABLES	SALDOS AL INICIO DEL PERIODO DE TRANSICION 01-01-2011			
		NEC	AJUSTES		NIIF
			DEBE	HABER	
	ACTIVO	588.027,46			565.727,64
	ACTIVO CORRIENTE	568.407,17			546.107,35
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	57.899,66			57.899,66
	Efectivo y equivalentes al efectivo	57.899,66			57.899,66
	ACTIVOS FINANCIEROS	348.294,15			325.994,33
	Clientes	165.341,45			165.341,45
	Cheques de clientes	61.087,02			61.087,02
C-01	Provisión de cuentas incobrables	-1.653,41		3.568,58	-5.221,99
C-02	Anticipo socios	1.859,56		1.859,56	0,00
	Anticipo empleados	3.349,59			3.349,59
	Anticipo proveedores panavial	1.268,26			1.268,26
C-03	Anticipo proveedores	2.496,28		2.496,28	0,00
C-04	Cuentas por cobrar proceso legal	14.375,40		14.375,40	0,00
	Cuentas por cobrar envases	100.170,00			100.170,00
	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES	47.727,50			47.727,50
	Crédito tributario mes anterior	0,00			0,00
	Crédito tributario del IR año anterior	0,00			0,00
	Retenciones IVA clientes	3.310,87			3.310,87
	Crédito tributario años anteriores	26.240,37			26.240,37
	Rete. Fuente Imp. Renta	18.176,26			18.176,26
	INVENTARIOS	114.485,86			114.485,86
	Inventario de mercadería	114.485,86			114.485,86
	ACTIVO NO CORRIENTE	19.620,29			19.620,29
	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	5.371,60			5.371,60

Muebles y enseres	1.400,00			1.400,00
Equipos de oficina	1.250,00			1.250,00
Maquinaria y equipo	1.346,08			1.346,08
Equipo de computación	5.988,67			5.988,67
Vehículos	0,00			0,00
Depreciaciones Acumuladas Muebles y Enseres	-46,68			-46,68
Depreciaciones Acumuladas Equipos de Oficina	-425,54			-425,54
Depreciaciones Acumuladas Equipos de Computación	-3.812,37			-3.812,37
Depreciaciones Acumuladas Maquinaria y equipo	-328,56			-328,56
Depreciaciones Acumuladas Vehículos	0,00			0,00
OTROS ACTIVOS	14.248,69			14.248,69
Valores por liquidar	14.248,69			14.248,69
PASIVOS	556.767,75			556.767,75
PASIVO CORRIENTE	533.835,42			533.835,42
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	510.040,39			510.040,39
Proveedores Locales No Relacionados Locales	438.574,73			438.574,73
Cuentas por pagar accionistas	71.465,66			71.465,66
OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES	23.795,03			23.795,03
IESS por pagar	3.898,19			3.898,19
Fondos de Reserva	858,79			858,79
Préstamos Quirografarios	489,74			489,74
Préstamos hipotecarios	0,00			0,00
Sueldos por pagar	6.702,33			6.702,33
Décimo tercer sueldo	1.393,67			1.393,67
Décimo cuarto sueldo	2.803,32			2.803,32
Participación trabajadores	7.631,33			7.631,33
Anticipo clientes	17,66			17,66
Otras cuenta por pagar	0,00			0,00
PASIVO NO CORRIENTE	22.932,33			22.932,33
IMPUESTOS POR PASIVOS CORRIENTES	22.932,33			22.932,33
Impuestos por pagar	10.147,86			10.147,86
Impuesto a la renta por pagar	12.784,47			12.784,47
PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	0,00			0,00
C-05 Jubilación Patronal	0,00			0,00
C-06 Desahucio	0,00			0,00
PATRIMONIO	31.259,71			8.959,89
Capital Social	800,00			800,00
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	0,00	22.299,82	0,00	-22.299,82
Resultados acumulados	0,00			0,00
Utilidad del Ejercicio	30.459,71			30.459,71
TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	588.027,46			565.727,64
AJUSTES		22.299,82	22.299,82	

b. Transición 31-12-2011

CEDULA	CUENTAS CONTABLES	SALDOS AL FINAL DEL PERIODO DE TRANSICION			
		31-12-2011			
		NEC	AJUSTES		NIIF
DEBE	HABER				
	ACTIVO	1.421.025,67			1.402.518,14
	ACTIVO CORRIENTE	696.289,75			677.782,22
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	57.582,64			57.582,64
	Efectivo y equivalentes al efectivo	57.582,64			57.582,64
	ACTIVOS FINANCIEROS	504.281,16			485.773,63
	Clientes	346.546,00			346.546,00
	Cheques de clientes	76.849,10			76.849,10
C-01-11	Provisión de cuentas incobrables	-5.151,39	3.792,29	3.568,58	-4.927,68
	Anticipo socios	1.859,56		1.859,56	0,00
	Anticipo empleados	7.379,38			7.379,38
	Anticipo proveedores panavial	1.174,28			1.174,28
	Anticipo proveedores	2.496,28		2.496,28	0,00
	Cuentas por cobrar proceso legal	14.375,40		14.375,40	0,00
	Cuentas por cobrar envases	58.752,55			58.752,55
	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES	134.425,95			134.425,95
	Crédito tributario mes anterior	73.733,44			73.733,44
	Crédito tributario del IR año anterior	5.391,79			5.391,79
	Retenciones IVA clientes	0,00			0,00
	Crédito tributario años anteriores	26.240,37			26.240,37
	Rete. Fuente Imp. Renta	29.060,35			29.060,35
	INVENTARIOS	0,00			0,00
	Inventario de mercadería	0,00			0,00
	ACTIVO NO CORRIENTE	724.735,92			724.735,92
	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	724.735,92			724.735,92
	Muebles y enseres	1.400,00			1.400,00
	Equipos de oficina	1.250,00			1.250,00
	Maquinaria y equipo	17.686,08			17.686,08
	Equipo de computación	8.547,03			8.547,03
	Vehículos	710.723,22			710.723,22
	Depreciaciones Acumuladas Muebles y Enseres	-186,72			-186,72
	Depreciaciones Acumuladas Equipos de Oficina	-685,22			-685,22
	Depreciaciones Acumuladas Equipos de Computación	-5.070,00			-5.070,00
	Depreciaciones Acumuladas Maquinaria y equipo	-328,56			-328,56
	Depreciaciones Acumuladas Vehículos	-8.599,91			-8.599,91

	PASIVOS	1.345.529,53		1.389.109,53
	PASIVO CORRIENTE	1.319.407,98		1.319.407,98
	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	1.271.688,66		1.271.688,66
	Proveedores Locales No Relacionados Locales	1.223.397,58		1.223.397,58
	Cuentas por pagar accionistas	48.291,08		48.291,08
	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES	47.719,32		47.719,32
	IESS por pagar	7.112,92		7.112,92
	Fondos de Reserva	1.256,42		1.256,42
	Préstamos Quirografarios	1.516,94		1.516,94
	Préstamos hipotecarios	0,00		0,00
	Sueldos por pagar	11.718,55		11.718,55
	Decimo tercer sueldo	3.338,08		3.338,08
	Decimo cuarto sueldo	5.261,74		5.261,74
	Participación trabajadores	0,00		0,00
	Anticipo clientes	784,76		784,76
	Otras cuenta por pagar	16.729,91		16.729,91
	PASIVO NO CORRIENTE	26.121,55		69.701,55
	IMPUESTOS POR PASIVOS CORRIENTES	26.121,55		26.121,55
	Impuestos por pagar	26.121,55		26.121,55
	Impuesto a la renta por pagar	0,00		0,00
	PROVISIONES POR BENEFICIOS A			
	EMPLEADOS	0,00		43.580,00
C-02-11	Jubilación Patronal	0,00	33.652,00	33.652,00
C-03-11	Desahucio	0,00	9.928,00	9.928,00
	PATRIMONIO	75.496,14		13.408,61
	Capital Social	800,00		800,00
	Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	0,00	22.299,82	0,00
	Resultados acumulados	30.459,71		30.459,71
	Utilidad del Ejercicio	44.236,43	39.787,71	4.448,72
	TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	1.421.025,67		1.402.518,14
	AJUSTES		65.879,82	65.879,82

2. HOJA DE TRABAJO ESTADO DE RESULTADOS

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTES PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA
PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL

Fecha de inicio del período de transición: 01 - Ene-2011

Fecha de final del período de transición: 31 – Dic-2011

Moneda funcional - presentación: Dólar americano

CUENTAS CONTABLES	SALDOS AL FINAL DEL PERÍODO DE TRANSICIÓN			
	NEC	DEBE	HABER	NIIF
INGRESOS	13.813.091,25			13.813.091,25
INGRESOS OPERACIONALES	13.811.429,59			13.811.429,59
Ventas productos	12.931.952,23			12.931.952,23
Ventas servicios	880.663,14			880.663,14
Descuento en ventas	-1.185,78			-1.185,78
OTROS INGRESOS	1.661,66			1.661,66
Otros Ingresos	858,62			858,62
Sobrantes de caja	803,04			803,04
COSTOS Y GASTOS	13.768.854,82			13.808.642,53
COSTO DE VENTAS	12.920.397,70			12.920.397,70
Costo de ventas	12.920.397,70			12.920.397,70
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	613.978,34			613.978,34
Sueldos y salarios	108.748,75			108.748,75
Aportes IESS	18.417,95			18.417,95
Beneficios sociales	14.685,53			14.685,53
Honorarios y comisiones	938,98			938,98
Remuneración trabajadores	8.031,75			8.031,75
Mantenimiento y reparaciones	21.430,55			21.430,55
Promoción, auspicios y publicaciones	7.838,57			7.838,57
Combustible	31.638,31			31.638,31
Lubricantes	15.944,26			15.944,26
Seguros y reaseguros	6.508,54			6.508,54
Suministros y materiales	3.010,33			3.010,33
Gastos de gestión y agasajos empleados	3.723,20			3.723,20
Gastos de viaje	416,56			416,56
Servicios básicos	5.353,30			5.353,30
Impuestos y contribuciones	2.229,65			2.229,65

Depreciación equipo	10.257,26			10.257,26
Provisión cuentas incobrables	3.497,98			3.497,98
Seguridad	16.784,41			16.784,41
Transporte	310.477,95			310.477,95
Otros gastos	24.044,51			24.044,51
GASTOS DE VENTAS	219.797,28			259.584,99
Sueldos y salarios	160.262,36			160.262,36
Aportes IESS	27.222,02			27.222,02
Beneficios sociales	25.945,16			25.945,16
Provisión cuentas incobrables	0,00		3.792,29	-3.792,29
Jubilación Patronal	0,00	33.652,00		33.652,00
Desahucio	0,00	9.928,00		9.928,00
Remuneración trabajadores	6.367,74			6.367,74
GASTOS FINANCIEROS	14.681,50			14.681,50
Servicios bancarios	6.337,90			6.337,90
Comisiones servicios bancarios	7.148,87			7.148,87
Intereses sobregiro	1.179,73			1.179,73
Otros	15,00			15,00
UTILIDAD ANTES DE PARTIC. LAB. E IMPUESTOS	44.236,43			4.448,72
Participación laboral	6.635,46			6.635,46
Impuesto a la renta	0,00			0,00
Reserva legal	0,00			0,00
Salario digno	0,00			0,00
UTILIDAD DEL EJERCICIO	37.600,97			-2.186,74
OTRO RESULTADO INTEGRAL	0,00			0,00
Perdida o ganancia por cálculos actuariales	0,00			0,00
RESULTADO INTEGRAL TOTAL	37.600,97			-2.186,74
			39.787,71	
		43.580,00	3.792,29	

3. CÉDULAS DE AJUSTES DE LAS CUENTAS BAJO NIIF

a. Año 2.011

JIJÓN PINTA S.A.

AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C – 01

Rubro: Reserva para Cuentas Incobrables y Baja de Clientes

Fecha: 01 - Ene – 2011

Detalle	Valor	
Saldo de la Cuenta Reserva para Incobrables bajo NEC	-3.568,58	
Política contable: la compañía provisionará el 100% de la cartera que tenga una antigüedad mayor a 6 meses, por cuanto a criterio de la gerencia es considerada incobrable.		
Registro Contable:	Debe	Haber
Resultados NIIF	3.568,58	
Provisión incobrables		3.568,58
v/r. Baja de la reserva para cubrir riesgos de incobrabilidad.		

Elaborado

Patricia Jijón

Revisado

Mónica Pinta

AÑO	VALOR
SR. ANDINO	5.221,99
TOTAL PROVISION SUGERIDA	5.221,99
PROVISIÓN CONTABLE 2010	-1.653,41
DIFERENCIA	3.568,58

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACION DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C - 02
Rubro: Jubilación Patronal
Fecha: 01 - Ene - 2011

Detalle	Valor	
Provisión Sugerida por el Informe de Actuaría Cía. Ltda. Sección 28 de la NIIF para PYMES.	0,00	
Registro Contable:	Debe	Haber
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF Jubilación Patronal v/r. Reconocimiento del pasivo por Jubilación Patronal.	0,00	0,00

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

OBSERVACION	VALOR
MAS 10 AÑOS DEDUCIBLE	0,00
MENOS DE 10 AÑOS NO DEDUCIBLE	0,00
TOTAL	0,00

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACION DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C - 03
Rubro: Desahucio
Fecha: 01 - Ene – 2011

Detalle	Valor	
Provisión Sugerida por el Informe de Actuaría Cía. Ltda. Sección 28 de la NIIF para PYMES.		
Registro Contable:	Debe	Haber
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF Desahucio v/r. Reconocimiento del pasivo por Desahucio.	0,00	0,00

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C -07
Rubro: Anticipo Socios
Fecha: 01 – Ene - 2011

Detalle	Valor	
Cuenta depurada		1.859,56
Registro contable:	Debe	Haber
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF Anticipo Socios S. Pasquel v/r. Baja de anticipos	1.859,56	1.859,56

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C - 08
Rubro: Anticipo Proveedores
Fecha: 01 - Ene – 2011

Detalle	Valor	
Saldos iniciales no son recuperables	2.496,28	
Registro contable:	Debe	Haber
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	2.496,28	
Anticipo proveedores		2.496,28
v/r. Baja de anticipo proveedores		

Elaborado
 Patricia Jijón

Revisado
 Mónica Pinta

JIJÓN PINTA S.A.
AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C - 09
Rubro: Cuentas por cobrar proceso legal
Fecha: 01 - Ene – 2011

Detalle	Valor	
Perdida bodega Cayambe que no se recuperarán	14.375,40	
Registro contable:	Debe	Haber
Resultado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	14.375,40	
Cuentas por cobrar proceso legal		14.375,40
v/r. Baja por pérdida en bodega Cayambe		

Revisado
 Patricia Jijón

Aprobado
 Mónica Pinta

b. Año 2.012

JIJÓN PINTA S.A.

AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES

Cédula: C - 02 - 11
Rubro: Jubilación Patronal
Fecha: 01- Ene – 2012

Detalle	Valor	
Provisión Sugerida por el Informe de Actuaría Cía. Ltda. Sección 28 de la NIIF para PYMES.		33.652,00
Provisión 2010	0,00	
Provisión 2011	33.652,00	
Registro Contable:	Debe	Haber
Utilidad del Ejercicio Jubilación Patronal v/r. Reconocimiento del pasivo por Jubilación Patronal.	33.652,00	33.652,00

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

	VALOR 2010	VALOR 2011	TOTAL
MAS 10 AÑOS DEDUCIBLE		33.652,00	-33.652,00
MENOS DE 10 ANOS NO DEDUCIBLE			0,00
TOTAL	0,00	33.652,00	-33.652,00

JIJÓN PINTA S.A.**AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACION DE LA NIIF PARA PYMES**

Cédula: C - 03 - 11
Rubro: Desahucio
Fecha: 01- Ene – 2012

Detalle	Valor	
Provisión Sugerida por el Informe de Actuaría Cía. Ltda. Sección 28 de la NIIF para PYMES.	9.928,00	
Provisión 2010	0,00	
Provisión 2011	9.928,00	
Registro Contable:	Debe	Haber
Utilidad del Ejercicio	9.928,00	
Desahucio		9.928,00
v/r. Reconocimiento del pasivo por Desahucio.		

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

JIJÓN PINTA S.A.**AJUSTE PROVENIENTES DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES**

Cédula: C - 05 - 11
Rubro: Reserva para Cuentas Incobrables y Ajuste de Clientes
Fecha: 01- Ene – 2012

Detalle	Valor	
Saldo de Clientes al 31 de diciembre del 2011	3.792,29	
Política contable: la compañía provisionara el 100% de la cartera que tenga una antigüedad mayor a 6 meses, por cuanto a criterio de la gerencia es considerada incobrable.		
Registro Contable:	Debe	Haber
Provisión incobrables	3.792,29	
Utilidad del ejercicio		3.792,29
v/r. Baja de la reserva		

Elaborado
Patricia Jijón

Revisado
Mónica Pinta

AÑO 2010	5.221,99	AÑO 2011	4.927,68
		DIFERENCIA	-294,31
		PROVISIÓN CONTABLE 2011 MAS NIIF	5.151,39
		PROVISON SUGERIDA	4.927,68
		DIFERENCIA	223,71
		Ajuste A	3.568,58
			8.719,97
		Ajuste B	3.792,29

3.3.5 Presentación de estados financieros

A continuación se presenta la información financiera al 31 de diciembre del 2011 con arreglo a las NIIF Completas, dicha información está conformada por:

- Estado de Situación Financiera.
- Estado de Resultados Integrales.
- Estado de Flujo de Efectivo.

JIJÓN PINTA S.A.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2.011
(EXPRESADO EN CIFRAS COMPLETAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

ACTIVOS	NEC	NIIF
ACTIVOS CORRIENTES:		
Efectivo y Equivalentes al Efectivo	57.582,64	57.582,64
Activos financieros:		
Cuentas por cobrar clientes no relacionados	346.546,00	346.546,00
Anticipos proveedores	2.496,28	-
Otras cuentas por cobrar	160.390,27	144.155,31
Provisión cuentas de dudosa cobrabilidad	(5.151,39)	(4.927,68)
Activos por impuestos corrientes	134.425,95	134.425,95
Total corriente	696.289,75	677.782,22
ACTIVO NO CORRIENTE:		
Propiedad, planta y equipo	724.735,92	724.735,92
Total no corriente	724.735,92	724.735,92
Total	1.421.025,67	1.402.518,14

PASIVOS CORRIENTES:**Pasivos financieros:**

Cuentas por pagar no relacionadas	1.223.397,58	1.223.397,58
Cuentas por pagar relacionadas	48.291,08	48.291,08

Provisiones:

Pasivos por impuestos corrientes	26.121,55	26.121,55
Otras cuentas por pagar	29.233,22	29.233,22
Provisiones sociales	8.599,82	8.599,82
Deudas con el IESS	9.886,28	9.886,28

Total corriente	1.345.529,53	1.345.529,53
------------------------	---------------------	---------------------

PASIVOS NO CORRIENTES:

Jubilación Patronal	-	33.652,00
Desahucio	-	9.928,00
Total no corrientes	0,00	43.580,00

PATRIMONIO DE LOS SOCIOS:

Capital social	800,00	800,00
Resultados acumulado	30.459,71	8.159,89
Utilidad del ejercicio	44.236,43	4.448,72
Total patrimonio	75.496,14	13.408,61

Total	1.421.025,67	1.402.518,14
--------------	---------------------	---------------------

JIJÓN PINTA S.A.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2.011

(EXPRESADO EN CIFRAS COMPLETAS EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

	NEC	NIIF
INGRESOS	13.813.091,25	13.813.091,25
INGRESOS OPERACIONALES	13.813.091,25	13.813.091,25
Ingresos por ventas	13.811.429,59	13.811.429,59
Otros ingresos	1.661,66	1.661,66
COSTOS Y GASTOS	13.768.854,82	13.808.642,53
COSTO DE VENTAS	12.920.397,70	12.920.397,70
Costo de ventas	12.920.397,70	12.920.397,70
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y VENTAS	833.775,62	873.563,33
Sueldos y Salarios	269.011,11	269.011,11
Beneficios sociales	40.630,69	40.630,69
Aporte patronal	45.639,97	45.639,97
Honorarios y comisiones	938,98	938,98
Remuneración trabajadores	14.399,49	14.399,49
Mantenimiento y reparaciones	21.430,55	21.430,55
Promoción, auspicios y publicaciones	7.838,57	7.838,57
Combustible	31.638,31	31.638,31
Lubricantes	15.944,26	15.944,26
Seguros y reaseguros	6.508,54	6.508,54
Suministros y materiales	3.010,33	3.010,33
Gastos de gestión	3.723,20	3.723,20
Gastos de viaje	416,56	416,56
Servicios básicos	5.353,30	5.353,30
Impuestos y contribuciones	2.229,65	2.229,65
Gasto depreciación	10.257,26	10.257,26
Provisión cuentas incobrables	3.497,98	3.497,98
Seguridad	16.784,41	16.784,41
Transporte	310.477,95	310.477,95
Otros gastos	24.044,51	24.044,51
Gasto provisión cuentas incobrables	-	-3.792,29
Gasto jubilación patronal	-	33.652,00
Gasto desahucio	-	9.928,00
GASTOS FINANCIEROS	14.681,50	14.681,50
Intereses, servicios y comisiones	14.681,50	14.681,50
UTILIDAD ANTES DE DEDUCCIONES	44.236,43	4.448,72

Menos:		
Participación Laboral	-	-
Impuesto a la Renta	-	-
Reserva legal	-	-
UTILIDAD DEL EJERCICIO	44.236,43	4.448,72
RESULTADO INTEGRAL TOTAL	44.236,43	4.448,72

JIJÓN PINTA S.A.
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2.011
(EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:	NIIF
Recibido de Clientes	13.655.880,41
Pagado a Proveedores, Empleados y Otros	-12.955.834,64
Otros	52.433,37
<i>Efectivo Neto Proveniente de Actividades de Operación</i>	752.479,14
FLUJOS DE CAJA DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	
Propiedad, Planta y Equipo	-729.621,58
<i>Efectivo Neto Proveniente de Actividades de Inversión</i>	-729.621,58
FLUJOS DE CAJA DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	
Efectivo proveniente de Accionistas	-23.174,58
<i>Efectivo Neto Proveniente de Actividades de Financiamiento</i>	-23.174,58
Incremento Neto de Efectivo Durante el Año	-317,02
Efectivo y Equivalentes de Efectivo al inicio del Año	57.899,66
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO A FIN DE AÑO	57.582,64

Tabla 8

Efectos saldos NEC a NIIF

Cuentas	SLDOS NEC		AJUSTES		SALDOS NIIF		EFECTOS DE LA TRANSICIÓN
	DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO	
Resultado NIIF	-		62.087,53		62.087,53		Corresponde a los efectos de los ajustes realizados, por la conversión de NEC a NIIF
Reserva para c. incobrables		5.151,39	3.792,29	3.568,58		(4.927,68)	Para dejar la provisión en el saldo que permite cubrir los riesgos de cobrabilidad
Anticipo socios	1.859,56			1.859,56		-	Para dejar en cero el saldo de Anticipo Socios, por cuanto no es real este saldo
Anticipo proveedores	2.496,28			2.496,28		-	Para dejar en cero, por cuanto no existe ningún valor por anticipo a proveedores
Cuentas x cobrar proceso legal	14.375,40			14.375,40		-	Para dejar en cero, por cuanto no existe ningún valor por Cuentas por cobrar proceso legal
Jubilación Patronal	-			33.652,00		(33.652,00)	Para crear la provisión, en base al estudio actuarial. Anteriormente no existía esta provisión.
Desahucio	-			9.928,00		(9.928,00)	Para crear la provisión, en base al estudio actuarial. Anteriormente no existía esta provisión.
Total			65.879,82	65.879,82			

CONCLUSIÓN:

Como se puede observar los ajustes realizados para convertir los estados financieros de NEC a NIIF, dan una disminución de \$ 62.087,53 en el patrimonio. Esto quiere decir que el efecto fue negativo para la Compañía, por cuanto el patrimonio de la Compañía disminuyó en ese valor.

Elaborado por: Mónica Pinta y Patricia Jijón.

CONCLUSIONES

1. El uso de diferentes normas contables para la presentación de los estados financieros de acuerdo a la legislación vigente en cada país, dificulta la consistencia y sobre todo la comparabilidad de los reportes financieros. Estas tendencias han llevado al desarrollo de una serie de normas globales de contabilidad: Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF.
2. En un futuro inmediato las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, serán la normativa contable más generalizada y aceptada a nivel mundial, por los beneficios que aporta a toda entidad financiera.
3. En el Ecuador bajo Resolución No. 08.GDSC.010 publicado en el Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre de 2008, se establecieron tres diferentes grupos de empresas para la adopción de las NIIF.
4. Los estados financieros preparados bajo las NIIF permiten reflejar información más real y relevante de cualquier entidad o de cualquier negocio en general, involucrando temas tan actuales como valor justo o valor presente, que son aplicados a las cuentas de los balances a presentar.

RECOMENDACIONES

1. Es fundamental que los entes económicos de nuestro país adopten la normativa contable de las NIIF para lograr uniformidad en la lectura y análisis de sus estados financieros, ya que la globalización de las economías y de las empresas hace indispensable converger a un único cuerpo normativo contable.
2. Se recomienda la implementación de las NIIF a todas las empresas, ya que lograrían posicionarse en el mercado internacional al brindar la posibilidad de comparar la información financiera de empresas en todo el mundo, incrementando la transparencia y confianza para posibles inversores.
3. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) desarrollan este conjunto de normas contables, que permiten obtener información financiera de elevada calidad, transparente y comparable en los estados financieros aportando un renovado nivel de valor estratégico a la información financiera, por lo que es necesario acogerse a ellas.
4. De acuerdo a las características de cada empresa se debe tomar muy en cuenta el calendario propuesto con las actividades a cumplirse en la implementación de las NIIF, notificando a la Superintendencia de Compañías o aplicando el cronograma planteado, según corresponda.

BIBLIOGRAFÍA

1. Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección,(2004). *Normas Internacionales de Contabilidad*. Barcelona: Ediciones ACCID
2. KPMG International (2007). *Guía práctica de KPMG para comprender las Normas Internacionales de Información Financiera*. Navarra: Thomson * Aranzadi.
3. Price Waterhouse Coopers (2007). *Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Contabilidad, Desarrollo y comentarios*. Madrid: Ediciones Francis Lefebvre
4. Price Waterhouse Coopers (2007). *Iniciación a las NIIF, Dossier práctico*. Madrid: Ediciones Francis Lefebvre.
5. Puruncajas Jiménez, Marco Antonio (2011). *NIIF Normas Internacionales de Información Financiera. Casos Prácticos*. Loja Ecuador: Editorial de Universidad Técnica Particular de Loja.
6. Zapata L. Jorge E. (2011). *Análisis práctico y guía de implementación de NIIF*. Quito Ecuador: Ediciones Abya - Yala
7. Fundación IFRS, última actualización febrero 2012, disponible en: http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/WhoWeAre_Spanish_2012.pdf
8. Fundación IFRS, última actualización julio 2009, disponible en: http://eifrs.iasb.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_Standard.pdf
9. Fundación IFRS, última actualización enero 2012, disponible en: <http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/Official-Unaccompanied-IFRS-Translations.aspx#es>
10. IASB, última actualización 2009, disponible en: http://eifrs.iasb.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_Standard.pdf
11. Superintendencia de compañías del Ecuador, última actualización febrero 2012, disponible: http://www.supercias.gob.ec/visorPDF.php?url=bd_supercias/formularios/2012.02.17_NIIF_para_las_PYMES.pdf
12. Superintendencia de compañías del Ecuador, última actualización julio 2011, disponible en: http://www.supercias.gob.ec/visorPDF.php?url=bd_supercias/descargas/niif/GUIA_RAPIDA_DE_NIIF_PARA_LAS_PYMES_Y_DIFERENCIAS_CON_NIIF_FULL.pdf
13. http://www.elcontador.org.hn/uploads/media/NIIF_EXPECTATIVAS_Y_REALIDADES.pdf
14. <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/nic.htm>
15. http://www.gtar.com.ar/auditoria_op51.html

16. <http://www.nicniif.org/home/novedades/la-normalizacion-como-instrumento-para-la-competitividad-ventajas-de-la-adopcion-de-las-niif.html>
17. http://www.deloitte.com/view/es_AR/ar/prensa/archivodeprensa/1451d31e838bd210VgnVCM1000001956f00aRCRD.html
18. <http://es.scribd.com/doc/49425084/Informe-NIIF-NIC-vs-NEC>
19. <http://www.deloitte.com/>
20. <http://www.supercias.gob.ec>
21. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/home>
22. http://www.sbs.gob.ec/practg/p_index
23. www.normasinternacionalesdecontabilidad.es
24. www.normasinternacionalesdeinformacion.es