

**UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA
SEDE QUITO**

UNIDAD DE POSTGRADOS

MAESTRIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS

Tesis previa a la obtención del título de: MAGISTER EN
ADMINISTRACION DE EMPRESAS

TEMA:

IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF'S EN LA
ESTRUCTURA FINANCIERA DE LAS PYMES DEL SECTOR DE MANUFACTURAS
DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO EN EL AÑO 2012 -2013

AUTORES:

**SONIA CRISTINA ESPIN CARRILLO
MIGUEL ARTURO PONCE CHAUCA**

DIRECTOR

ING. NELSON CERDA PRADO

Quito, abril del 2015

DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD Y AUTORIZACIÓN DE USO DEL TRABAJO DE GRADO

Nosotros, Sonia Cristina Espin Carrillo y Miguel Arturo Ponce Chauca autorizamos a la Universidad Politécnica Salesiana la publicación total o parcial de este trabajo de grado y su reproducción sin fines de lucro.

Además declaramos que los conceptos y análisis desarrollados y las conclusiones del presente trabajo son de exclusiva responsabilidad de los autores.

Sonia Cristina Espin Carrillo

CC. 0502136773

Miguel Arturo Ponce Chauca

CC. 1713270989

DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico a Dios, quien me ha dado la fortaleza para culminar este proceso de aprendizaje

A mis padres quienes han sido mi apoyo en todo momento para mi superación personal y profesional

A mi esposo por todo su cariño y enseñanza; a mis hijos por su comprensión por mi ausencia

A mi director por ser parte esencial en este logro con su apoyo, experiencia y orientación.

Cristina

Dedicado a Dios: Por brindarnos la fuerza y sabiduría en este proceso de investigación.

A mis padres: Quienes por su esfuerzo han apoyado y guiado en todo momento para mi superación personal y profesional.

A mis Suegros: Por su apoyo incondicional para culminar esta investigación.

A mi Esposa e Hijos: Por su amor, por su dedicación, por su comprensión y a mis hijos por soportar la ausencia de sus padres en este duro camino.

A mi director: Por ser parte esencial en este logro con su apoyo, experiencia y orientación.

Miguel

ÍNDICE

CAPÍTULO I.....	14
MARCO TEÓRICO	14
1.1. Justificación	14
1.2. Objetivos.....	17
1.2.1. Objetivo general.....	17
1.2.2. Objetivos específicos	18
1.3. Marco conceptual.....	18
1.4. Metodología	23
CAPÍTULO II.....	27
PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS - PYMES	27
2.1. Características de las PYMES	31
2.2. Importancia de las PYMES	32
2.2.1. ¿Ventajas de adoptar NIIF para las PYMES?.....	32
2.3. Derechos y Obligaciones según la Ley de Fomento de la Pequeña Industria y Artesanía	33
2.3.1. Derechos	33
2.3.2. Obligaciones	34
2.3.3. ¿Por qué no exportan?	34
2.4. Tratamiento tributario de la PYMES	35
2.5. Estadística PYME	35
2.6. Normativa nacional.....	39
2.7. Plan Nacional del Buen Vivir	40
2.8. Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria.....	41
CAPÍTULO III	44
NIIF PARA PYMES	44
3.1. Qué son las NIIF	44
3.1.1. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	44
3.1.2. Principales retos.....	44
3.2. NIIF para PYMES	45
3.3. Cronograma de implementación	47
3.4. Mantenimiento de la NIIF para las PYMES	49
3.5. Reglamentación ecuatoriana	50

3.6.	Contenido de NIIF para PYMES	52
CAPÍTULO IV		67
APLICACIÓN NIIF PARA PYMES		67
4.1.	Normativas contables.....	67
4.2.	¿Cómo las normas de contabilidad han evolucionado en el Ecuador?	68
4.3.	Proceso de adopción de las NIIF en Ecuador	69
4.4.	Aplicación de las secciones	70
4.5.	La NIC 39, en el texto.....	84
4.6.	Inventarios	86
4.7.	Impacto de la circular en el reconocimiento de impuestos diferidos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):	88
4.8.	Ejercicios de Aplicación para producto terminado.....	89
4.9.	Deducibilidad de gastos en períodos futuros	90
4.10.	Ejercicios de aplicación valor razonable o revalorización a un costo atribuido.....	92
4.11.	Información a presentar en el período de transición a la NIIF para PYMES.	112
4.12.	Eliminación de activos y pasivos no requeridos por NIIF	113
CONCLUSIONES.....		118
LISTA DE REFERENCIAS.....		120

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Distribución de las PYMES según su tamaño.....	28
Tabla 2. Resumen de PYMES a nivel nacional que presentaron información financiera bajo NIIF a diciembre 2012.	35
Tabla 3. Proyectos para ayudar al desarrollo del sector PYMES establecido por el Consejo de Participación Ciudadana.	41
Tabla 4. Comparación entre NIIF para PYMES vs NIIF Completas.	45
Tabla 5. Cronograma de implementación.....	47
Tabla 6. Quienes aplican NIIF completas o NIIF para PYMES	49
Tabla 7. Las NIIF para PYMES contienen 35 Secciones, que tratan cada tema:.....	52
Tabla 8. Posibles impactos financieros y tributarios	53
Tabla 9. Diferencia entre la contabilidad tradicional vs la aplicación a normas NIIF.	69
Tabla 10. Activos y Pasivos	75
Tabla 11. Determinación del valor neto de realización.	86
Tabla 12. Registro contables:	86
Tabla 13. Definición diferencias temporarias, (deducibles e imponibles)	87
Tabla 14. Desembolsos incurridos y derivados de la franquicia	98
Tabla 15. Arrendamiento financiero.....	101
Tabla 16. Arrendamiento operativo.....	102
Tabla 17. Operaciones Ordinarias.	106
Tabla 18. Ejercicio Provisión por Jubilación Patronal	109

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Estadísticas pequeñas y grandes empresas.....	28
Figura 2. Número de compañías que presentaron información bajo NIIF a Diciembre – 2012.....	36
Figura 3. Concentración de las PYMES por provincias (2012)	37
Figura 4. Composición de los ingresos de las empresas por sector.....	38
Figura 5. Impactos de las NIIF en su aplicación.	51
Figura 6. Reconocimiento de un activo intangible.	95
Figura 7. Clasificación por tipo de arrendamientos.....	100

SIGLAS Y/O GLOSARIOS

SIGLAS

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera

PYME: Pequeñas y Medianas empresas

MIPYMES: Micro, Mediana y Pequeña Empresa

IASB: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (siglas en inglés - International Accounting Standards Board)

AICA: Asociación Interamericana de Contabilidad

IFAC: Federación Internacional de Contadores

IFRS: Normas Internacionales de Información Financiera (siglas en inglés)

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad

CINIF: Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera

SIC: Comité Permanente de Interpretaciones (Predecesor del IFRIC)

IFRIC: Comité Internacional de Interpretación de Información Financiera

CNBV: Comisión Nacional Bancaria y de Valores

VNR: Valor Neto Realizable

IASC: Comité Internacional de Normas Contables. Predecesor al IASB

ISD: Impuesto a la Salida de Divisas

BCE: Banco Central del Ecuador

ZEDE: Especiales de Desarrollo Económico

LORTI: Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

GLOSARIO

Activo financiero: Cualquier activo que tenga las siguientes características: efectivo, instrumento de patrimonio neto de otra entidad, derecho contractual.

Activos Contingentes: Surge de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará en el futuro.

Activos por impuestos diferidos: son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionados con: diferencias temporarias deducibles, compensación de pérdidas de periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal, créditos no utilizados procedentes de períodos anteriores.

Cambios en las estimaciones contables: Son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y en consecuencia, no son correcciones de errores.

Diferencia temporaria deducible: Son aquellas que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar las ganancia / pérdida fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros al activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Diferencia temporaria imponible: dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia / pérdida fiscal correspondiente a periodo futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Diferencias temporarias: Son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo y el valor que constituye la base fiscal.

Estado de Resultados Integral: Presenta las cuentas de ingresos y gastos.

Estados Financieros Combinados: Son los estados financieros que se presentan de las entidades afiliadas.

Estados Financieros Consolidados: Se aplica para la presentación de estados financieros de una entidad y sus subsidiarias.

Ganancia Contable: es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.

Ganancias /pérdida fiscal: Es la ganancia / pérdida de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades fiscales, sobre las que se calculan los impuestos a pagar, base imponible.

Goodwill: intangible que refleja la reputación de un negocio.

Impuesto corriente: es la cantidad a pagar o recuperar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia / pérdida fiscal del periodo.

Instrumentos financieros: es cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento del patrimonio en otra entidad.

Materialidad: o importancia relativa.

Obligación implícita: es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia empresa.

Obligación legal: es la que se deriva de un contrato ya sea a partir de condiciones explícitas o implícitas.

Operaciones discontinuas: Es un componente del activo que se mantiene para la venta.

Pasivo financiero: cualquier pasivo que presente las siguientes características: entrega de efectivo u otro activo financiero a otra entidad, intercambiar activos financieros.

Pasivo: es una obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Pasivos contingentes: surge de sucesos pasados y cuya existencia se confirmará cuando ocurra o no el evento en el futuro.

Pasivos por impuestos diferidos: son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionados con las diferencias temporarias imponible.

Políticas contables: son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Propiedades de inversión: es un inmueble (terreno o edificio considerado en su totalidad o en parte o en ambos), que se mantiene para obtener ingresos por rentas o plusvalía.

Provisión: es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Subvenciones del gobierno: Ayuda gubernamental.

Valor Neto Realizable: es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de las operaciones, menos los costos para determinar su producción y los necesarios para la venta.

Valor razonable: es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, en condiciones de independencia mutua.

RESUMEN

En el capítulo II se realiza un análisis de la PYMES, representa las siglas: Pequeñas Y Medianas Empresas, surgen paulatinamente en la economía nacional constituyéndose en un motor esencial, pues se establecen como una de las principales generadoras de empleo con su aporte ya sea produciendo y ofertando bienes y servicios.

Las definiciones de PYMES, varían en cada país e institución, sin embargo coinciden en el monto de facturación y número de empleados con los que cuentan.

Una de las principales fallas que limitan el acceso al mercado de este sector es su posibilidad de crecimiento, por ellos estas organizaciones tienen retos que alcanzar como son el buscar nuevos mercados y crear valor agregado a su producción esto se lo podrá conseguir a través de capacitación, tecnificación y especialización.

Por tal motivo el Gobierno del Ecuador tiene previsto varias disposiciones para apoyar a las micro, pequeñas y medianas empresas del país, dentro de las que se incluyen:

Plan Nacional del Buen Vivir, Plan Operativo de la Subsecretaria de MIPYMES y Artesanías, Proyecto de Ley de Creación, Promoción y Fomento de micro, pequeñas y medianas empresas, Código de la Producción, Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria.

En el capítulo III se habla sobre las Normas Internacionales de Información Financiera que en la actualidad son de mucha importancia para la presentación adecuada de información financiera al ente de control.

Mediante Resolución SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010, se expide el reglamento para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF completas y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

La diferencia principal entre NIIF completas y NIIF para las PYMES radica en quienes la aplican: las NIIF para las PYMES emplean las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y no cotizan en bolsa, así mismo las NIIF para PYMES, son menos complejas de 245 páginas con 35 Secciones, aplican métodos más simplificados, además las NIIF para PYMES determina menos revelaciones.

ABSTRACT

In Chapter Nr. II an analysis of the PYMES, represented by the abbreviation Small and Medium Companies, is presented; they are gradually emerging in the national economy and constitute an essential engine, because they are part of the main employment generators with their contribution as producers and goods and services suppliers.

The definitions of PYMES vary in each country and institution, however they coincide in the billing amount and number of employees they have.

One of the main flaws that limit the access to the market of this sector is their potential growth; therefore these organizations have challenges to face as for example, to seek for new markets and to create added value to their production. This will be achieved through training, modernization and specialization.

For this reason, the Ecuadorian Government has provided several dispositions in order to support the micro, small and medium companies, among which are included:

Good Living National Plan, Operative Plan of the MIPYMES and Handcrafts Undersecretary, Draft Legislation for the Creation, Production Code, Organic Law of Popular and Solidarity Economy

In chapter III the International Financial Information Standards are presented, which are currently very important for the appropriate presentation of the financing information to the control entity.

Through Resolution SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010, the regulation has been issued for the application of the complete International Financial Information Standards NIFF and of the International Financial Information Standard for Small and Medium Entities.

The main difference between the complete NIFF and the NIFF for the PYMES lies in who applies them: the NIFF for the PYMES are used by the those entities which have no public obligation of rendering accountability and do not participate in stock market trading; the NIFF for PYMES are also less complicated, they have 245 pages with 35 sections, apply simplified methods and determine less revelations.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

1.1. Justificación

Este documento tiene como objetivo explicar las Secciones de las NIIF para PYMES, tratando de revelar los posibles impactos tributarios que las normas pueden generar en los resultados de las empresas y como se deben presentar sus informes, estos son:

- Cambios en los índices (se genera por el reconocimiento de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos).
- Cambio en el Patrimonio (resultados acumulados de años anteriores, revelaciones).
- Impactos tributarios (diferencias tributarias vs. la base financiera).
- Impactos en las ventas
- Control de inventarios
- Control de Activos
- Arrendamientos (contabilización).
- Determinación del costos

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como (IFRS), International Financial Reporting Standard, eran necesarias de difundirlas entre los sujetos involucrados en el manejo empresarial sea estos los empresarios/accionistas, administradores, personal contable, usuarios de estados financieros.

Las NIIF en un contexto internacional se desarrollan debido al proceso de globalización que ha sido el motor de la incidencia para realizar los negocios, su implementación tiene como finalidad presentar información financiera fácil de leer e interpretar a niveles internacionales, con base de una normativa en su aplicación, de manera que la información financiera entre empresas de los diferentes países pueda ser evaluada y comparada con otras organizaciones a nivel mundial entre los involucrados en el proceso.

Las NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera se convirtieron en una necesidad urgente y obligatoria de estudio, a partir del 1 de enero del 2009, según la

Resolución de la Superintendencia de Compañías publicada en diciembre de 2008 en donde se expide el reglamento para su aplicación según Registro Oficial 498, regulando a las entidades sujetas a control y vigilancia, por lo que se constituye en una normativa para el registro, preparación y presentación de estados financieros en un lenguaje común de manera que sean aceptadas en el ámbito internacional.

Las PYMES han demostrado ser un sector empresarial que genera empleo, crea y participa aceleradamente en la generación de riqueza nacional por lo que se constituyen en el motor y factor clave de la economía nacional y de desarrollo socio - económico del Ecuador.

El término “PYMES” es ampliamente reconocido y utilizado en todo el mundo aunque muchas jurisdicciones han desarrollado su propia definición del término para un amplio rango de propósitos, incluido el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Frecuentemente, el término se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

El IASB consideró la posibilidad de utilizar otro término. Incluso antes de publicar el proyecto de norma en febrero de 2007, el IASB había usado el término “entidad sin obligación pública de rendir cuenta” (ESOPRC) durante varios meses a lo largo de 2005. Durante sus nuevas deliberaciones de las propuestas al proyecto de norma durante 2008, el IASB también usó los términos ESOPRC y “entidades no cotizadas” durante varios meses. Puesto que el IASB llegó a la conclusión de que las NIIF completas son necesarias para las entidades con obligación pública de rendir cuentas, los términos “entidad con obligación pública de rendir cuentas” y “entidad sin obligación pública de rendir cuentas” tenían cierto atractivo. Sin embargo, las partes constituyentes argumentaron que este término no está ampliamente reconocido, mientras que “pequeñas y medianas entidades” y el acrónimo PYMES es universalmente reconocidos. Algunos dijeron también que “entidades sin obligación pública de rendir cuentas” parecía

implicar, de forma incorrecta, que las entidades más pequeñas no tenían obligación de rendir cuentas públicamente de nada. Además, los objetivos de la Fundación IASC y el IASB, según se establecen en la Constitución de la Fundación, utilizan el término “pequeñas y medianas entidades”.

El término “entidades no cotizadas” se utiliza habitualmente en algunas jurisdicciones —más particularmente en Norteamérica— para referirse a los tipos de entidades que cumplen con la definición de PYMES del IASB (entidades sin obligación pública de rendir cuentas). Sin embargo, en otras jurisdicciones —más particularmente en las que es habitual que el gobierno posea participaciones en el patrimonio en entidades de negocio— el término “entidades no cotizadas” se usa de forma mucho más restrictiva para hacer referencia únicamente a aquellas entidades en las que no hay propiedad del gobierno. En tales jurisdicciones, el término “entidades no cotizadas” podría malinterpretarse (IASB, 2015).

Ya en el año 2013 al cierre del ejercicio fiscal, las organizaciones debían presentar a la Superintendencia de Compañías sus estados financieros basados en las NIIF para PYMES contable - financiero NIIF para Pymes (Grupo 3), por lo que se torna fundamental que los profesionales estén adaptados a estos cambios, lo que implica el trabajar en varios aspectos que dificultan la implementación y aplicación, tales como:

- Cambio de mentalidad
- Entrenamiento y capacitación adecuada para los administradores, propietarios y contadores
- Celo de la información financiera a divulgar
- Contar con los recursos tanto materiales, económicos, tecnológicos como humanos para la implementación
- Desconocimiento de la normativa tributaria
- Poca importancia hacia la información financiera para la adecuada toma de decisiones

De ahí que hasta la actualidad se tiene algunas lecciones aprendidas:

- Tener sistemas de información financiera de calidad con una aplicación no complicada
- Discrepancia creada dentro el gremio de contadores al interpretar ciertos reglamentos
- Se requiere un proceso de aprendizaje y adaptación
- Cada decisión adquirida en la organización, trae una consecuencia financiera que puede incrementar y decrementar el valor de la misma.

Todo esto sirvió para continuar con el proceso de conocer ¿Qué efectos tributarios se presentaron en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la estructura financiera de las PYMES del sector de manufacturas del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2012 -2013.

Además, la aplicación de estas normas tuvieron un impacto financiero y tributario sobre la forma de realizar el seguimiento y la evaluación del rendimiento de las empresas, por ello es necesario conocer ¿Qué problemas se presentan en las Pequeñas y Mediana Empresa (PYMES). Y dado que se trata de una obligatoriedad de aplicación es necesario mantener una guía que ayudará a que se emplee menor tiempo y recursos en el proceso de convergencia, considerando que la no correcta aplicación y un no adecuado análisis podrían poner en riesgo la estabilidad de las PYMES.

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo general

Analizar las implicaciones tributarias de la aplicación de las NIIF en la estructura financiera de las PYMES del sector de manufacturas del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2012 - 2013, para contar con información contable - financiera de calidad. Mediante una guía que permita clarificar pasos y actividades a seguir para cumplir de manera oportuna y adecuada con todos los requerimientos establecidos por los organismos de control así como alinearse a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en los procesos financieros, contables y de revelación.

1.2.2. Objetivos específicos

- Identificar las principales normas a ser consideradas en la adopción de NIIF para PYMES.
- Analizar las normas legales y los conceptos relacionados con la metodología de las PYMES que son percibidas como entidades de alto riesgo para crear interés sobre este sector.
- Realizar un diagnóstico de los principales afectos que fueron afectados por la convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Determinar los efectos tributarios de la propuesta de adopción de NIIF para PYMES y que ocasionarían en la estructura de una pequeña y mediana empresa del sector manufacturero del Distrito Metropolitano de Quito a fin de conocer la importancia de la información financiera vinculada a la administración tributaria.

1.3. Marco conceptual

La información financiera constituye el principal medio de evaluación de la eficiencia de las actividades que llevan a cabo las empresas alrededor del mundo, por lo que es fundamental conocer la forma de interpretar adecuadamente esta información.

Cada una de las empresas, desarrolla los estados financieros con el objeto de que usuarios externos puedan acceder a su información con el propósito de:

1. “Decidir si comprar, mantener o vender inversiones financieras de capital
2. Evaluar el comportamiento o la actuación de los administradores
3. Evaluar la capacidad de la entidad para satisfacer los pagos y suministrar otros beneficios a sus empleados
4. Evaluar la seguridad de los fondos prestados a la entidad
5. Determinar políticas impositivas
6. Determinar ganancias distribuibles
7. Preparar y usar las estadísticas de la renta nacional
8. Regular las actividades de la entidades” (JEZL contadores auditores, 2009)

Ecuador en los últimos años ha tratado de incorporarse a la cadena de la globalización de los mercados, esta apertura de fronteras incluye no solo las barreras económicas sino también las de tipo social, tecnológico y cultural y por supuesto el aspecto financiero.

El mercado en el Ecuador no se encuentra muy desarrollado y el comercio exterior se halla en proceso de consolidación, para muchas empresas que operan dentro de sus propias fronteras las diferencias en las prácticas de presentación de informes financieros entre distintos países no era un problema significativo. Con la globalización el comercio se volvió más internacional y surgió la necesidad de un único grupo de normas para la elaboración de estados financieros, de esta necesidad nacieron las normas NIIF.

La implementación de las NIIF busca mejorar la transparencia y comparación de información financiera para que todo el mundo se pueda comunicar a través de un mismo código normativo.

En el 2006, la Superintendencia de Compañías fijó la aplicación del nuevo formato, que reemplazaría a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad. En noviembre 2011, la Superintendencia de Compañías emite la resolución SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 "Expídase el reglamento para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF completas y de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PYMES). Para compañías sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia".

Las compañías y entes definidos en el artículo primero, numerales 1 y 2 en la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre de 2008, Publicada en el registro oficial No. 498 del 31 de Diciembre de 2008, define la aplicación de NIIF.

En el mes de noviembre de 2008, se estableció la obligación de adoptar a las NIIF para la elaboración y presentación de los estados financieros de acuerdo al siguiente esquema:

- a) Aplicaran NIIF a partir del 1 de enero de 2010 las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa. Se establece el año 2009 como periodo de transición, para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas "NIIF" a partir del ejercicio económico del año 2009.

- b) Aplicaron a partir de enero de 2011 las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre de 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador. Se establece el año 2010 como periodo de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" a partir del ejercicio económico del año 2010.
- c) Aplicaron a partir del 1 de enero de 2012 las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. Se establece el año 2011 como periodo de transición; para tal efecto este grupo de compañías debió elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" a partir del año 2011 (Superintendencia de compañías, 2008)

Y posteriormente, la Superintendencia de Compañías, mediante resolución No SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010, publicada en el Registro Oficial No 566 del 28 de octubre de 2011 emite el "Reglamento para la aplicación de las NIIF para las PYMES, y en el primer artículo define a las PYMES como entidades jurídicas que cumplan con: (Registro Oficial, 2011)

- Activos totales inferiores a cuatro millones de dólares
- Registren un valor bruto de ventas anuales inferior a cinco millones de dólares
- Tengan menos de 200 trabajadores (promedio anual ponderado de personal ocupado)
- No estar inscritas en el Registro de Mercado de Valores o fideicomisos mercantiles

Todas las compañías que cumplan con los ítems señalados debían presentar, registrar y presentar estados financieros a partir del 1 de enero de 2012, considerando como periodo de transición el año 2011.

Los contingentes tributarios que se derivan de una aplicación errada o de la no aplicación de las NIIF son innumerables, partiendo de sanciones por parte de la Administración Tributaria Ecuatoriana, mismas que podrían iniciar en un proceso de determinación tributaria que concluyan en la imposición de glosas, intereses, y rectificaciones a realizar. Por ello se hace necesario aplicar las funciones administrativas según las teorías de administración de ciertos autores clásicos como por ejemplo la de Taylor o Henry Fayol o sus seguidores como Peter Drucker, quien a través de su obra “The Practice of Management”, integro todos los conocimientos e ideas que en la actualidad se maneja como: dirección por objetivos, descentralización, planificación, control, satisfacción del cliente, fijación de estándares, entre otros.

Las Normas de Información Financiera globales, aplicadas coherentemente, mejoran la comparabilidad de la información financiera. Las diferencias contables pueden oscurecer las comparaciones que los inversores, prestamistas y otros hacen. Al exigir la presentación de información financiera útil (es decir, información que sea relevante, fiable, comparable, etc.), las Normas de Información Financiera globales de alta calidad mejoran la eficiencia de la distribución y el precio del capital. Esto beneficia no sólo a quienes proporcionan deuda o capital de patrimonio sino también a quienes buscan capital porque reduce sus costos de cumplimiento y elimina incertidumbres que afectan a su costo de capital. Las normas globales también mejoran la coherencia en la calidad de las auditorías y facilitan la educación y el entrenamiento. Los beneficios de las Normas de Información Financiera globales no se limitan a entidades cuyos títulos cotizan en bolsa. A juicio del IASB, las PYMES —y quienes utilizan sus Estados financieros— se pueden beneficiar de un conjunto común de normas contables. Los Estados financieros de las PYMES que son comparables entre países son necesarios por las siguientes razones:

- *Las instituciones financieras hacen préstamos transfronterizos y operan en el ámbito multinacional. En la mayoría de las jurisdicciones, más de la mitad de todas las PYMES, incluidas las más pequeñas, tienen préstamos bancarios. Los banqueros confían en los Estados financieros*

al tomar decisiones de préstamo y al establecer las condiciones y tasas de interés.

- *Los vendedores quieren evaluar la salud financiera de los compradores de otros países antes de vender bienes y servicios a crédito.*
- *Las agencias de calificación crediticia intentan desarrollar calificaciones transfronterizas uniformes. Los bancos y otras instituciones que operan más allá de las fronteras a menudo desarrollan calificaciones crediticias similares. La información financiera presentada es crucial para el proceso de calificación.*
- *Muchas PYMES tienen proveedores en el extranjero y utilizan los Estados financieros de un proveedor para valorar las perspectivas de una relación de negocios a largo plazo viable.*
- *Las firmas de capital de riesgo proporcionan financiación transfronteriza a las PYMES.*

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-1) 1

Muchas PYMES tienen inversores extranjeros que no están implicados en la gestión del día a día de la entidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009, págs. 1-2)

La adopción por primera vez de las NIIF, al ser un tema relativamente nuevo en el Ecuador, debe realizarse de una manera totalmente cuidadosa en razón que si no se cumple correctamente las estipulaciones de dichas normas en funciones de la acostumbradas NEC, las compañías incurrirán en un riesgo definitivamente alto de que los resultados, valores y demás información presentada y reflejada en los estados financieros, que serán usados en la toma de decisiones, estén totalmente desviados, esto podría incrementar considerablemente la carga operativa y económica de la compañía al no prepararse

adecuadamente para la aplicación por primera vez de las NIIF y no efectuar una adecuada evaluación fiscal para el manejo de la normativa tributaria.

Al no existir una posición clara por parte de la administración tributaria acerca de cómo debe manejarse una contabilidad bajo NIIF el juicio y ética profesional cobran la importancia especial, pues se debe reflejar en una misma fuente de información bajo dos parámetros o punto de vista (NEC/NIIF), normativa que nos permitirá ser evaluados a nivel internacional. En base a esto, la propuesta que se pretende demostrar con la investigación es la implicaciones tributarias de la aplicación de las NIIF en la estructura financiera de las PYMES del sector de manufacturas del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2012 - 2013, para contar con información contable - financiera de calidad basados en el marco regulatorio y normativa establecida.

1.4. Metodología

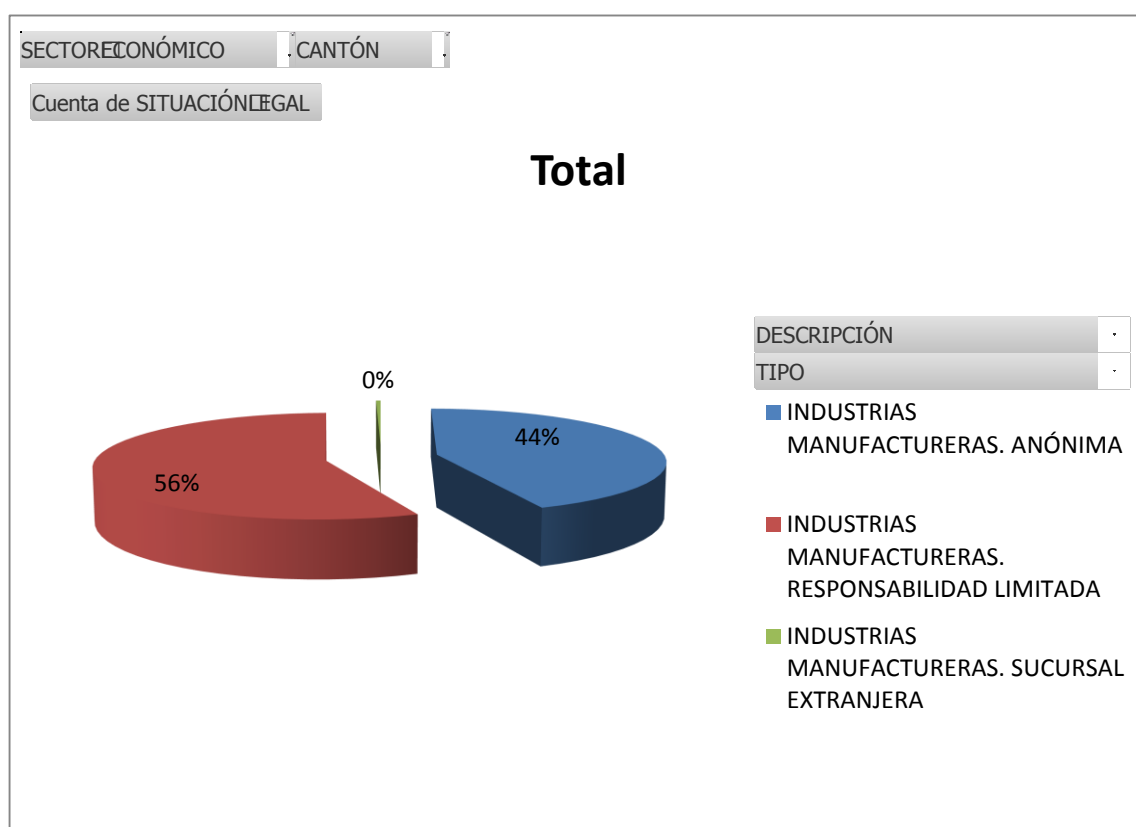
La estrategia metodológica que se aplicará en la investigación del tema sobre la adopción de NIIF y las implicaciones tributarias en la estructura financiera de las PYMES será la utilización de la investigación bibliografía a través de fuentes secundarias a fin de obtener información directa de las leyes y reglamentos que proponen los organismos tanto internacionales como nacionales entre estos las instituciones del Estado como el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de Compañías en lo que se refiere a la aplicación de esta normativa internacional.

Para resolver el problema planteado se utilizará la investigación documental principalmente a través de la recolección, organización y análisis de documentos que se obtengan de las instituciones gubernamentales mencionadas y mediante la aplicación de los métodos de análisis y síntesis nos permitirá llegar a la consecución de los objetivos planteados.

La investigación se desarrolla bajo el enfoque deductivo, el cual parte de datos generales aceptados como validos para llegar a una conclusión de tipo particular. Es una investigación aplicada ya que se apoya en la solución de un problema específico que es la aplicación de las NIIF en la PYMES, y a la vez es explicativa porque se centra en el desarrollo de la normativa.

Según el directorio de compañías registradas en la Superintendencia de Compañías las mismas que presentaron sus estados financieros en el ejercicio económico 2012 en la ciudad de Quito están distribuidas así:

SECTORECONÓMICO	C	
CANTÓN	QUITO	
ACTIVIDAD	TIPO	ESTABLECIMIENTO
INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.	ANÓNIMA	360
	RESPONSABILIDAD LIMITADA	461
	SUCURSAL EXTRANJERA	3
Total		824



Fuente: Directorio PYMES, Superintendencia de Compañías.

Se obtendrá información de fuentes primarias a través de entrevistas direccionadas a contadores del gremio que ya hayan iniciado la aplicabilidad de la normativa. Así como a

quienes aún no se han acogido a la normativa, adicionalmente se indagará sobre las experiencias de varias organizaciones.

La muestra se determinó mediante una fórmula matemática para cuando la población es conocida, en este caso se utilizó la fórmula de muestreo probabilístico aleatorio simple. (Herrera Luis, Medina Arnaldo, Naranjo Galo, 2004:115), la fórmula es:

$$n = \frac{Z^2 * p * q * N}{(Z^2 * p * q) + (e^2 * N)}$$

Dónde:

n= Tamaño de la muestra.

N= Población: 824

p= Probabilidad de cumplimiento: 0,5

q= Probabilidad de que no ocurra el evento: 0,5

Z= Nivel de confiabilidad 95% ➤ $0.95/2 = 0.4750$ ➤ Z = 1.96

e= Error admisible que puede ir entre el 1% al 9%, en este caso se utiliza el 9% = 0,09

Reemplazando valores:

$$n = \frac{(1,96)^2 * 0,5 * 0,5 * 824}{(1,96)^2 * 0,5 * 0,5 + (0,09)^2 * 824}$$

$$n = \frac{3,8416 * 0,5 * 0,5 * 824}{(3,8416 * 0,5 * 0,5) + (0,0081 * 824)}$$

$$n = \frac{807,52}{13,08}$$

$$n = 61,73$$

n = 61

Se abordará los criterios cualitativos y cuantitativos para analizar la estructura financiera de las organizaciones, medir sus resultados a fin de manejar escenarios y decidir sobre las políticas contables y de seguridad razonable que se ajusten a las necesidades de las PYMES del sector manufacturero.

Un adecuado estudio y análisis del tema, permitirá a las empresas llevar a cabo las diferentes mediciones y evaluaciones que garantizan el apropiado manejo de los recursos financieros y determinen el cumplimiento de las normas que permitirán revelar información a través de los estados financieros en el ejercicio fiscal.

CAPÍTULO II

PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS - PYMES

En el desarrollo del presente análisis, se utilizó la estrategia de investigación documental sobre las PYMES y su normativa.

La palabra PYMES, representa las siglas: Pequeñas Y Medianas Empresas. También hay que considerar a las microempresas conocido como (MIPYMES) Micro, Mediana y Pequeña Empresa, estas entidades en la actualidad se han convertido en el modelo de la nueva empresa y en un motor crucial del desarrollo económico de los países en vías de desarrollo como lo es Ecuador ya que juegan un papel importante en la economía.

Para Ecuapyme, “PYME es el término técnico, con él se le conoce a la Pequeña y Mediana Empresa o SME small management enterprise en inglés. Es muy difícil determinar exactamente qué empresa esta categorizada como una PYME. Si nos referimos por el número de empleados, existen empresas con poco personal, pero con tecnología de punta que representa una gran inversión y producción, más no estarían dentro de esta categorización debido al alcance que tienen en el mercado. Hay factores como el capital, la maquinaria, la producción, la rentabilidad y la cantidad de personal con que cuenta una empresa para catalogarla como una PYME, y, en nuestro país, no existe una entidad que pueda determinar dicha categorización. Sin embargo, para el efecto, se engloba a las PYMES ecuatorianas como cualquier empresa proveedora de servicios y productos o insumos para otras empresas de amplia cobertura de mercado.

Entonces, una organización PYME, es un ente productivo o de servicios, que genera empleo y productividad en el país y permiten abastecer la demanda de productos y servicios de empresas nacionales, multinacionales e industrias que mueven al Ecuador”¹

Otra categorización de las empresas según la Cámara de la Pequeña Industria de Pichincha – CAPEIPI es:

- **“Microempresas:** emplean hasta 10 trabajadores, y su capital fijo (descontado edificios y terrenos) puede ir hasta 20 mil dólares;

¹ <http://www.ecuapymes.com/ecuapymes/queesunapyme.htm>

- **Talleres artesanales:** se caracterizan por tener una labor manual, con no más de 20 operarios y un capital fijo de 27 mil dólares;
- **Pequeña Industria:** puede tener hasta 50 obreros;
- **Mediana Industria:** alberga de 50 a 99 obreros, y el capital fijo no debe sobrepasar de 120 mil dólares;
- **Grandes Empresas:** son aquellas que tienen más de 100 trabajadores y 120 mil dólares en activos fijos”.

Tabla 1.
Distribución de las PYMES según su tamaño.

	Grandes	Medianas	Pequeñas	Micros	Sin definición	Total
Cantidad	1.305	3.754	12.383	26859	95	44.396
%	3%	8%	28%	60%	0%	100%

Nota: Composición de las PYMES en la provincia de Pichincha.

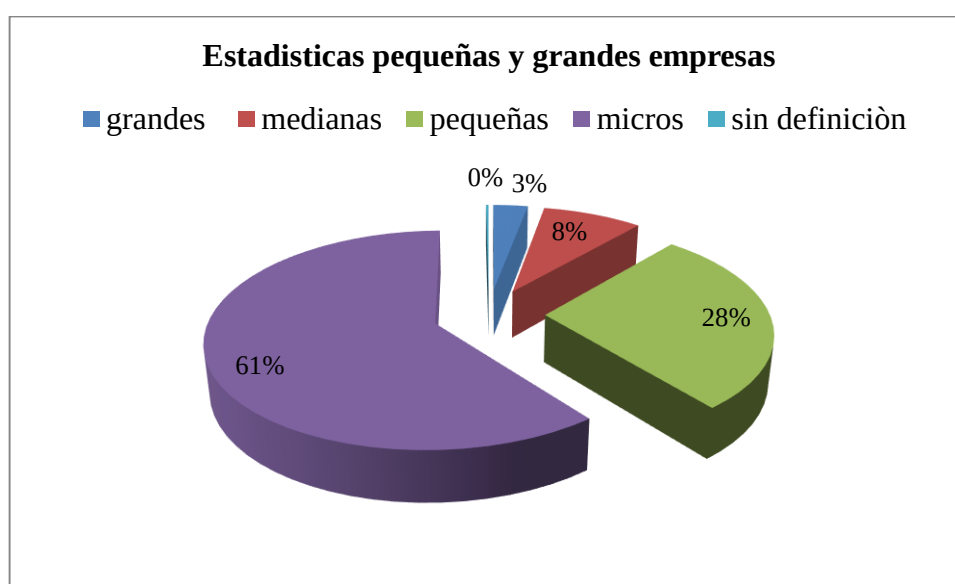


Figura 1. Estadísticas pequeñas y grandes empresas

Fuente: Anuario de Estadísticas publicado por la Superintendencia de Compañías. 2010

Para el Servicio de Rentas Internas SRI, se conoce como PYMES al conjunto de pequeñas y medianas empresas que de acuerdo a su volumen de ventas, capital social, cantidad de trabajadores y su nivel de producción o activos presentan características propias de este tipo de entidades económicas. Por lo general en nuestro país las pequeñas

y medianas empresas que se han formado realizan diferentes tipos de actividades económicas entre las que destacamos las siguientes:

- Comercio al por mayor y al por menor
- Agricultura, silvicultura y pesca
- Industrias manufactureras,
- Construcción,
- Transporte, almacenamiento y comunicaciones.
- Bienes inmuebles y servicios prestados a las empresas,
- Servicios comunales, sociales y personales

Otra definición es la de la Superintendencia de Compañías Resolución No SC-INPA-UA-G-10-005, que la acogió de la normativa implantada por la Comunidad Andina de Naciones (CAN) en su resolución 1260 establece: que las PYMES comprenden a todas las empresas formales legalmente constituidas y/o registradas ante las autoridades competentes, que llevan registros contables y/o aporten a la seguridad social, comprendidas dentro de los umbrales establecidos en el artículo 3 de la Decisión 702 del 9 y 10 de diciembre de 2008;

Que el artículo 3 de la Decisión 702 de la Comisión Andina establece los parámetros de acuerdo a lo señalado a continuación:

- a. Las empresas comprendidas dentro de los siguientes rangos de personal ocupado y de valor bruto de las ventas anuales:

Variables (**)	Estrato I	Estrato II	Estrato III	Estrato IV
Personal ocupado	1 -9	10 – 49	50 – 99	100 – 199
Valor Bruto de las ventas anuales (usd) (*)	≤ 100.000	100.001 – 1.000.000	1.000.001 - 2.000.000	2.000.001 - 5.000.000

(*) Margen comercial para las empresas comerciales

(**) Prevalecerá el valor bruto de las ventas anuales sobre el criterio de personal ocupado

Nota: Distribución de las PYMES de acuerdo a su nivel de ingresos y personal en relación de dependencia.

Que el artículo 5 de la decisión 702 de la Comisión de la Comunidad Andina indica que los países miembros deberán elaborar y transmitir estadísticas comunitarias armonizadas sobre las PYMES;

Que el Art. 433 de la Ley de Compañías a expedir las resoluciones que considere necesarias para el buen gobierno de las sociedades mencionadas en el Art. 431, de la misma ley; y, en ejercicio de las atribuciones que le confiere la ley. (Superintendencia de Compañías, 2008)

Resuelve:

Artículo primero; De la clasificación de las Compañías.- Acoger la siguiente clasificación de las PYMES, de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente:

Variables	Micro Empresa	Pequeña Empresa	Mediana Empresa	Grandes Empresas
Personal ocupado	De 1 a 9	De 10 a 49	De 50 a 199	≥ 200
Valor Bruto de las ventas anuales	≤ 100.000	100.001 – 1.000.000	1.000.001 - 5.000.000	$> 5.000.000$
Monto de activos	Hasta Usd. 100.000	De Us. 100.001 hasta Usd. 750.000	De Usd. 750.001 Hasta Usd. 3.999.999	$\geq$ Usd 4.000.000

Nota: Distribución de las PYMES en relación a su nivel de ventas y activos totales, de acuerdo a la super intencia de compañías.

PYMES abriga una amplia gama de tipos de empresas con diferentes grados de desarrollo, esto se debe a que no existe una definición estrictamente legal para PYMES, pues incluyen las también, Microempresas, empresas artesanales. Las definiciones que se adopten varían dependiendo del tipo de enfoque.

Por ello es importante diagnosticar y evidenciar la necesidad de un mayor desarrollo competitivo de las PYMES, quienes actualmente contribuyen en el incremento de la tasa de ocupación de Mano de Obra – capacidad de generar empleo-, de ocupación de materia prima, y también en la capacidad competitiva cuando es incorporada al proceso productivo, mediante el cual permite el desarrollo de la economía nacional y fortalecimiento a través de su capacidad innovadora.

La Superintendencia de Compañías en Resolución SC-INPA-UA-G-10-005 de 5 de noviembre de 2010 publicada en R.O. 335 de 7 de diciembre de 2010, recoge la clasificación de PYME'S definida en la Resolución 1260 de la Comunidad Andina.²

Según la Superintendencia son personas jurídicas que cumplen con las siguientes condiciones:

1. Activos totales menores a 4 millones
2. Ventas brutas anuales menores a 5 millones
3. Menos de 200 trabajadores (promedio ponderado anual de personal ocupado)

Con estos antecedentes son consideradas PYMES para la aplicación de la Normas NIIF, todas aquellas que cumplan con la categorización emitida por la Superintendencia de Compañías.

2.1. Características de las PYMES

Las PYMES, tienen características comunes en la mayoría, estas son:

- En su mayoría son de propiedad de una sola persona o empresas de tipo familiar, se constituye en unidad productora que genera empleo principalmente al propietario y sus familiares en labores permanentes y eventuales;
- Pertenecen a un pequeño grupo de inversionistas, que lo formalizan a través de la constitución de Sociedad Anónima o Compañía Limitada;
- Generalmente la administración está a cargo del dueño de la PYME y operada por él;
- El área de operación es pequeño, tiende al mercado local o regional;
- Concentración de las áreas, escasa especialización en el trabajo lo que genera que una persona atienda varios campos;
- A nivel contable las características principales pueden ser; nivel de ventas, resultado del ejercicio, medida contable asignada al patrimonio, valor del capital aportado por los propietarios, socios o accionistas y nivel del activo.

² Resolución SC-INPA-UA-G-10-005 de 5 de noviembre de 2010 publicada en R.O. 335 de 7 de diciembre de 2010

De estas características comunes, se derivan ciertas limitaciones tales como:

- Falta de tecnología;
- Falta de apertura a los mercados internacionales, la limitación económica no les ha permitido modernizarse y competir tanto en el país como en el exterior;
- Escasas políticas que permitan el desarrollo del sector;
- Ausencia de normas de producción;
- Limitación a fuentes de financiamiento económicas, difícil acceso y excesiva carga de interés en las operaciones de crédito;
- Bajo nivel de competitividad en el país por lo que se torna necesario el desarrollo de nuevas formas de crecimiento;
- Carecen de modelos de desarrollo para incursionar en el exterior;
- Falta de dirección en ampliar la capacidad, sustituir tecnología y planeación de la producción – actitud hacia el crecimiento;
- Falta de innovación;
- Baja productividad;
- En mano de obra; baja calificación de mano de obra y de gerenciabilidad, limitado nivel de capacitación;
- Insuficiente y/o inadecuada tecnología y maquinaria para la fabricación de productos;
- Inadecuada maquinaria y procedimientos propios a las normativas de calidad exigidas en otros países.

Elaborado por: Cristina Espín- Miguel Ponce (Fuente: dspace.ups.edu.ec)

Pese a las limitaciones, las PYMES son un potencial en el desarrollo del país en razón que generan riqueza, empleo, dinamizan la economía tanto de las regiones, provincias, utilizado insumos de producción nacional.

2.2. Importancia de las PYMES

2.2.1. ¿Ventajas de adoptar NIIF para las PYMES?

La emisión de la NIIF para las “PYMES” responde a la necesidad existente tanto en los países desarrollados como en las economías emergentes, de disponer de un conjunto común y consistente de NIIF para las “PYMES” y que resulten ser mucho más simples que

las NIIF “completas”. En particular, la mencionada NIIF para “PYMES” presenta (entre otras) las siguientes ventajas:

- Mejoran (para sus respectivos usuarios) la comparabilidad de estados financieros.
- Aumentan la confianza general en los estados financieros de las “PYMES”.
- Reducen los altos costos ocasionados por mantener normas que requieren las NIIF “completas”. Proporciona una base sólida para el crecimiento de las empresas que se preparan para incorporarse a los mercados de capital público y en donde la aplicación de NIIF para las PYMES es independiente de las NIIF “completas” y está disponible para ser adoptada por cualquier empresa ubicada alrededor del mundo, sin que sea necesaria que en el mundo hayan adoptado las NIIF completas (Stephens, 2014).

Las PYMES en el Ecuador, se encuentran básicamente en los sectores de la producción de bienes y servicios, siendo la base del desarrollo económico y social del país al generar el ciclo productivo que es: compra, demandan de productos, añadir valor agregado para la producción.

Los negocios se desarrollan en base a una idea, como consecuencia de la detección de una oportunidad de negocio y que se constituyen en un actor fundamental en la generación de riqueza y empleo a través de la diversidad de iniciativas realizadas por los actores de la economía.

2.3. Derechos y Obligaciones según la Ley de Fomento de la Pequeña Industria y Artesanía

2.3.1. Derechos

- A que las Instituciones oficiales especializadas promuevan la competitividad de las empresas, fortaleciendo la participación en el mercado interno y buscando la inserción en el mercado internacional;
- Todo ecuatoriano tiene derecho a desarrollar sus empresas y a acogerse a los beneficios que las leyes específicas les permitan acceder;
- A la exoneración de impuesto de materia prima importada, que no se produzca en el país, para elaborar productos que se exporten;

- Solicitar de los organismos competentes la prohibición o limitación de artículos similares a los que elaboraran las PYMES nacionales, siempre que cumplan con el abastecimiento, calidad y precios;
- A que los institutos de Fomento de Crédito otorguen créditos a los artesanos y pequeños empresarios, en condiciones propias a su situación;
- A que el gobierno y sus instituciones, sean éstas privadas, con fines sociales, se abastezcan de productos de las PYMES nacionales y artesanos.

2.3.2. Obligaciones

- Aportar al desarrollo económico – social y tecnológico del país;
- Cumplir con todos los requisitos que la Constitución, Leyes y Reglamentos que el País exige para su constitución, establecimiento y funcionamiento;
- Cumplir con el pago de tributos y otras contribuciones que se establecen en las leyes específicas para las empresa establecidas en el territorio nacional;
- Proteger el medio ambiente y cuidar de los recursos naturales con los que cuenta el País;
- Ofrecer productos que no dañen o afecten la salud de los consumidores;³

2.3.3. ¿Por qué no exportan?

- Desconocimiento de requisitos nacionales e internacionales;
- Desconocimiento del mercado exterior;
- Desconocimiento de los incentivos nacionales e internacionales para el fomento de las exportaciones;
- Exigencias técnicas, de calidad y legales de los países demandantes;
- Escasa capacidad de negociación;
- Inexistencia de estrategias globales de internacionalización;
- Débiles encadenamientos productivos – materias primas;
- Costos elevados por desperdicio de materia prima;
- Insuficiente cantidad productiva para exportar;
- Inadecuada maquinaria y procedimientos propios a las normativas de calidad exigidas en otros países.

³ Ley de Fomento de la Pequeña Industria

2.4. Tratamiento tributario de la PYMES

Para fines tributarios las PYMES de acuerdo al tipo de RUC que posean se las divide en personas naturales y sociedades.

2.5. Estadística PYME

Tabla 2.

Resumen de PYMES a nivel nacional que presentaron información financiera bajo NIIF a diciembre 2012.

NÚMERO DE COMPAÑÍAS QUE PRESENTARON SU INFORMACIÓN FINANCIERA EN NIIF POR REGIÓN GEOGRÁFICA Y ACTIVIDAD ECONÓMICA A DIC-2012		
PROVINCIAS	Número de Compañías	Compañías que presentaron bajo formato NIIF
AZUAY	47	18
CAÑAR	4	3
CHIMBORAZO	3	1
COTOPAXI	5	4
EL ORO	9	1
ESMERALDAS	6	5
GALAPAGOS	3	0
GUAYAS	390	95
IMBABURA	8	3
LOJA	3	2
LOS RIOS	4	3
MANABI	38	15
PICHINCHA	449	91
SANTA ELENA	1	1
SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS	8	3
SUCUMBIOS	1	0
TOTAL COMPAÑÍAS	1000	251
TUNGURAHUA	19	6
ZAMORA CHINCHIPE	2	0
Total general	2000	502

Fuente: basado en estadísticas ranking empresarial 2012, Superintendencia de Compañías.

Elaborado: Cristina Espín - Miguel Ponce



Figura 2. Número de compañías que presentaron información bajo NIIF a Diciembre – 2012

Según datos de la revista líderes, “en los últimos cuatro años, los sectores más dinámicos de las PYMES fueron: construcción y metalmecánica; textil y calzado; y tecnologías de la información y comunicación (TIC), impulsados por la inversión pública y las medidas de protección gubernamental”.⁴

Pese a ello, el mercado de las PYMES aún se concentra en el ámbito nacional, apenas un 6.6% de PYMES ecuatorianas exportan, según el último informe de coyuntura del Observatorio de la PYME (segundo cuatrimestre del 2012).

De acuerdo a la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas SRI, en el año 2011 existieron 27.646 PYMES, de las cuales 13.332 pertenecen a los sectores que se han tomado en cuenta para el análisis: 4.661 medianas (34.96%) y 8.671 pequeñas (65,04%). A nivel de concentración, en Pichincha se estima que existen un 43.29%, seguido por Guayas donde registra un 40.46%. (auditores 2009)⁵

Concentración de las PYMES por provincias (2012)

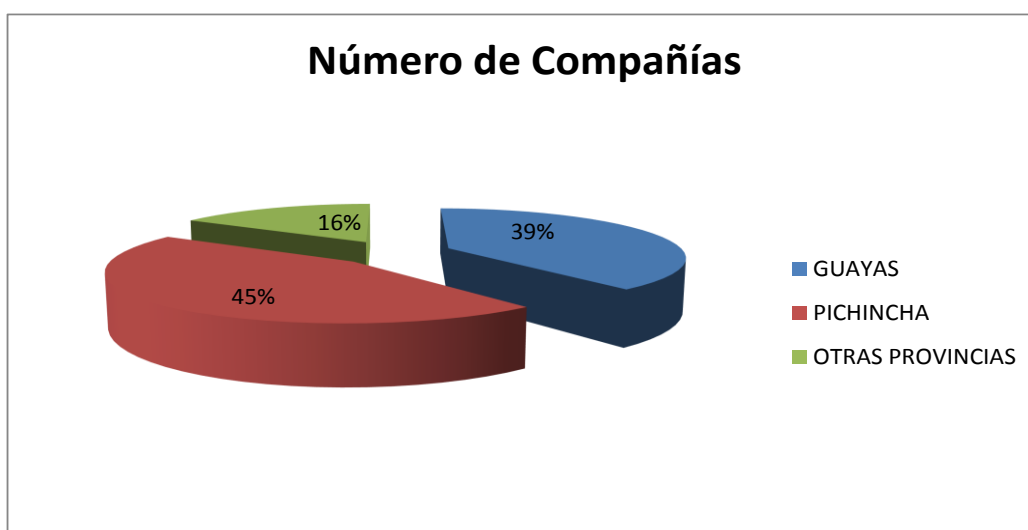


Figura 3. Concentración de las PYMES por provincias (2012)

Elaborado por: Cristina Espín - Miguel Ponce

⁴ Revista Líderes, 21 de enero de 2013

⁵ Revista Ekos, 7 noviembre de 2012.

Fuente: Basado en estadísticas ranking empresarial 2012, Superintendencia de Compañías⁶.

Composición de los ingresos de las empresas por sector

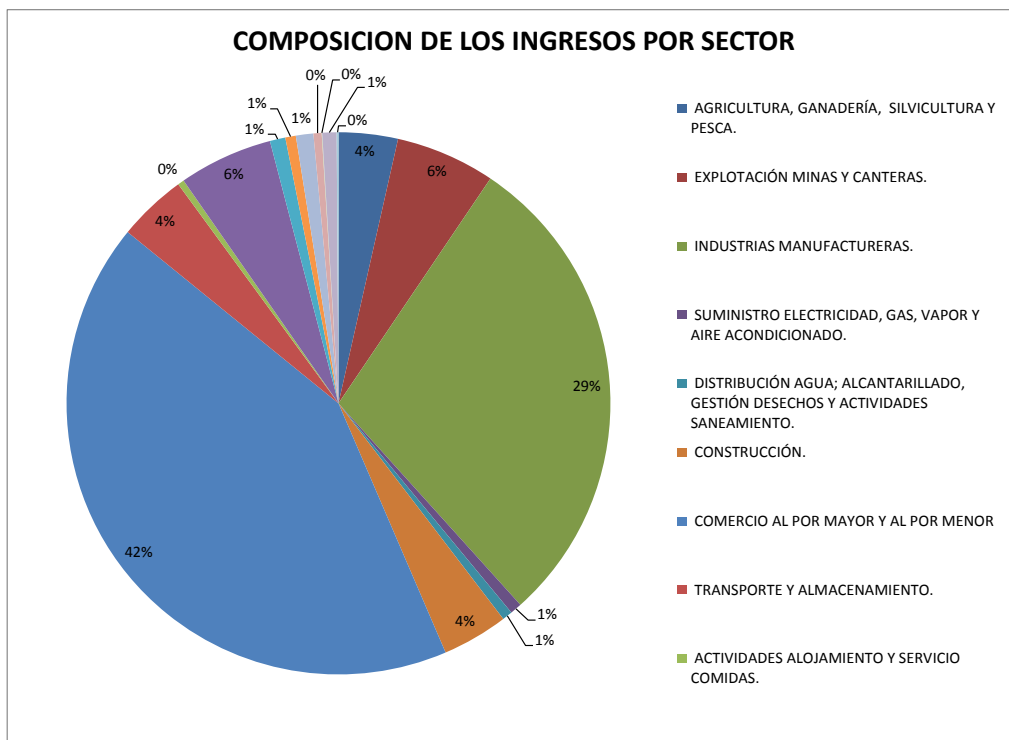


Figura 4. Composición de los ingresos de las empresas por sector

Fuente: Miguel Ponce – Cristina Espín (basado en estadísticas ranking empresarial 2012, Superintendencia de Compañías).

INDUSTRIAS	PORCENTAJES
AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA.	4%
EXPLOTACIÓN MINAS Y CANTERAS.	6%
INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.	29%
SUMINISTRO ELECTRICIDAD, GAS, VAPOR Y AIRE ACONDICIONADO.	1%
DISTRIBUCIÓN AGUA; ALCANTARILLADO, GESTIÓN DESECHOS Y ACTIVIDADES SANEAMIENTO.	1%
CONSTRUCCIÓN.	4%
COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR	42%
TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO.	4%
ACTIVIDADES ALOJAMIENTO Y SERVICIO COMIDAS.	0%
INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.	6%
ACTIVIDADES FINANCIERAS Y SEGUROS.	1%
ACTIVIDADES INMOBILIARIAS.	1%
ACTIVIDADES PROFESIONALES, CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS.	1%
ACTIVIDADES SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y APOYO.	0%
ENSEÑANZA.	0%
ACTIVIDADES ATENCIÓN LA SALUD HUMANA Y ASISTENCIA SOCIAL.	1%
OTRAS ACTIVIDADES SERVICIOS.	0%
TOTAL PORCENTAJES POR INGRESO EN INDUSTRIAS A NIVEL NACIONAL	100%

⁶ Sin embargo al existir mucha discrepancia sobre cómo se clasifican las PYMES entre las instituciones públicas y por cómo se aplica para la Superintendencia de Compañías, se decidió considerar la información de la Superintendencia.

2.6. Normativa nacional

Existen varias leyes que apoyan el fomento y desarrollo de las Pequeñas y Medianas Empresas, como son:

- Plan Nacional del Buen Vivir;
- Plan operativo de la Subsecretaría de MIPYMES y Artesanías;
- Proyecto de Ley de Creación, Promoción y Fomento de micro, pequeñas y medianas empresas;
- Código de la Producción;
- Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria.

Según el Boletín de Análisis Coyuntural de la Dirección de Producción de estadísticas económicas, emitida en mayo 2011, establece las Políticas de apoyo a PYMES en Ecuador:

“El Ministerio de Industria y Productividad, tiene a su cargo la Subsecretaría de (Micro, Pequeña y Mediana Empresa) MIPYMES, Artesanías y Emprendimientos, institución cuyas competencias, apuntan al diseño e implementación de políticas que promueven el desarrollo de la productividad de sus miembros. A continuación se detalla el plan de acción, con las políticas que se apoyan en dos ejes principales:

1. Acceso a mercados nacionales e internacionales:
 - a. Producción de bienes y servicios con valor agregado conforme a la aplicación de buenas prácticas de manufactura
 - b. Implementación de sistemas de certificación de calidad y productividad
 - c. Canalización de importaciones de materias primas con organización asociativa.
 - d. Intensificación del material publicitario y monitoreo informativo.
 - e. Establecimiento de convenios interinstitucionales con organizaciones gubernamentales, ONG'S y empresa privada
2. Incremento de la productividad y competitividad de las MIPYMES y Artesanías:
 - a. Acceso a créditos destinados a la producción, comercio y tecnología
 - b. Instalación de centros de servicios empresariales, centros de articulación productiva, centro de educación superior y cámara de la producción para el desarrollo tecnológico.

- c. Realización de eventos de capacitación para mejorar la gestión de gerencia y procesos de cada eslabón de la cadena productiva de las MIPYMES y Artesanías.
- d. Apoyo al incremento de la oferta de Servicios de Desarrollo Empresarial.
- e. Implementación de un Observatorio para las MIPYMES y Artesanías.
- f. Impulso de proyecto de inversión que sustenten la asociatividad (clúster, cooperación y redes empresariales).⁷

2.7. Plan Nacional del Buen Vivir

En el plan Nacional del Buen Vivir se considera la “ruptura conceptual con el concepto de desarrollo y el modo de Estado se plasman en una Estrategia de largo Plazo que busca construir una “biópolis ecoturística”, cuyo desafío es concretar en nuevo modo de generación de riqueza y redistribución post-petrolera para el Buen Vivir, la misma que define, para la primera fase de su aplicación durante el período 2009 – 2013, doce estrategias de cambio:

1. Democratización de los medios de producción, re-distribución de la riqueza y diversificación de las formas de propiedad y de organización
2. Transformación del patrón de especialización de la economía a través de la sustitución selectiva de importaciones
3. Aumento de la productividad real y diversificación de la exportaciones, exportadores y destinos mundiales
4. Inserción estratégica y soberana en el mundo e integración latinoamericana
5. Transformación de la educación superior y transferencia de conocimiento en ciencia, tecnología e innovación.
6. Conectividad y telecomunicaciones para construir la sociedad de la información
7. Cambio de la matriz Energética
8. Inversión para el Buen Vivir, en el marco de una macroeconomía sostenible
9. Inclusión, protección social solidaria y garantía de derechos en el marco del Estado
10. Sostenibilidad, conservación, conocimiento del patrimonio natural y fomento al turismo comunitario

⁷ Boletín de Análisis Coyuntural de la Dirección de Producción de estadísticas económicas, emitida en mayo 2011, establece las Políticas de apoyo a PYMES en Ecuador

11. Desarrollo y ordenamiento territorial, desconcentración y descentralización

12. Poder ciudadano y protagonismo social⁸

Tabla 3.

Proyectos para ayudar al desarrollo del sector PYMES establecido por el Consejo de Participación Ciudadana.

Programa/Proyectos	Objetivos
Programa Global y Sectorial para el Desarrollo de las PYMES	Contribuir a mejorar la competitividad del sector, desarrollar la institucionalidad relacionada y el mercado de servicios empresariales para el sector
Proyecto: Formación de Clústeres y Redes Productivas	Aumentar la productividad y competitividad a partir del mejoramiento de su capacidad asociativa y de gestión, buscando su sobre vivencia y crecimiento en el corto plazo y su inserción y sostenibilidad en el mediano y largo plazo.
Desarrollo de Emprendedores	Creación de empresas a través de herramientas no financieras y acompañamiento en la consecución de recursos financieros.
Observatorio para la Micro, Pequeña, Mediana Empresa y Artesanías	Contar con un sistema informático que contenga datos sistemáticamente actualizados
Proyecto: Capacitación para el mejoramiento de la competitividad de las MIPYMES y Artesanías	Apoyar la modernización de la gestión empresarial, mediante la ejecución de cursos de capacitación en las áreas de: Gestión de la Calidad y Productividad; Gestión Financiera y Contable; Gestión de Recursos Humanos y, Gestión de Comercialización y Mercadeo
Proyecto; Ferias y Promoción de MIPYMES Artesanías	Apoyar la gestión comercial de las MIPYMES y Artesanías a través de participación en Ferias y Ruedas de Negocios

Nota: Fuente: Senplades – Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo. Elaborado: Participación Ciudadana

2.8. Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria

La ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento (2012), define: “ Para efectos de la presente Ley, se entiende por Economía Popular y Solidaria a la forma de organización económica, donde sus integrantes, individual o colectivamente organizan y desarrollan procesos de producción, intercambio, comercialización, financiamiento y consumo de bienes y servicios, para

⁸ <http://plan.senplades.gob.ec/presentación>

satisfacer necesidades y generar ingresos, basadas en relaciones de solidaridad, cooperación y reciprocidad, privilegiando el trabajo y al ser humano como sujeto y fin de su actividad, orientada al buen vivir, en armonía con la naturaleza, por sobre la apropiación, el lucro y la acumulación de capital”.⁹

“Registro: las personas y organizaciones amparadas por esta ley, deberán inscribirse en el Registro Público que estará a cargo del Ministerio de Estado que tenga a su cargo los registros sociales. El registro habilitará el acceso a los beneficios de la presente ley”

Título V Del Fomento, Promociones e Incentivos

Art. 128.- Mecanismos: Sin perjuicio de los incentivos que la legislación en general reconozca a favor de las organizaciones de la Economía Popular y Solidaria, el Estado fomentará, promoverá y otorgará incentivos a las personas y organizaciones amparadas en la ley, con el objeto de fomentar e impulsar su desarrollo y el cumplimiento de sus objetivos en el marco del sistema económico y solidario.

La personas y organizaciones a las que se refiere esta Ley, se beneficiarán de los incentivos y demás medidas de promoción, fomento y fortalecimiento, contempladas en el Código de la Producción para todas las personas naturales y jurídicas y demás formas asociativas que desarrollen una actividad productiva. Especial atención recibirán las personas y organizaciones de la Economía Popular y Solidaria que desarrollen su actividad productiva en los cantones fronterizos.

En ningún caso, las personas y organizaciones sujetas a esta Ley, gozarán de un régimen de fomento o privilegio menor del que gocen otras organizaciones, sociedades o asociaciones con fines u objetivos similares desde el punto de vista social o económico.

Para acceder a estos beneficios, las personas y organizaciones, deberán constar en el Registro Público.

⁹ Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento (2012), pág. 3

Capítulo II

De la Promoción

Art. 137.- Medidas de promoción.- El Estado establecerá las siguientes medidas de promoción a favor de las personas y organizaciones amparadas por esta Ley:

- a. Promoverá la asociación a través de planes y programas públicos;
- b. Propenderá a la remoción de los obstáculos administrativos que impidan el ejercicio de sus actividades;
- c. Facilitará el acceso a la innovación tecnológica y organizativa;
- d. Fomentará el comercio e intercambio justo y el consumo responsable;
- e. Implementará planes y programas, destinados a promover, capacitar, brindar asistencia técnica y asesoría en producción exportable y en todo lo relacionado en comercio exterior e inversiones;
- f. Impulsará la conformación y fortalecimiento de las formas de integración económica tales como cadenas y circuitos;
- g. Implementará planes y programas que promuevan el consumo de bienes y servicios de calidad, provenientes de las personas y organizaciones amparadas por esta Ley;
- h. Incorporará progresivamente al Sector Financiero Popular y Solidario al Sistema Nacional de Pagos administrado por el Banco Central del Ecuador; y,
- i. Las demás previstas en la ley.¹⁰

Art. 139.- Hecho Generados de Tributos.- Los actos solidarios que efectúen con sus miembros las organizaciones a las que se refieren esta Ley, como parte del ejercicio de las actividades propias de su objeto social, no constituyen hechos generadores de tributos; en cambio los actos y demás operaciones que efectúen con terceros, están sujetos al régimen tributario común.

Las utilidades que pudieran provenir de operaciones con terceros y que no sean reinvertidos en la organización, gravarán Impuesto a la Renta, tanto el caso de la organización, cuanto para los integrantes cuando éstos los perciban.¹¹

¹⁰ Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento (2012), pp. 73

CAPÍTULO III

NIIF PARA PYMES

3.1. Qué son las NIIF

3.1.1. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Las NIIF son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), un consejo del IASCF, con sede en Londres. Entre sus miembros constan la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC), Instituciones de las cuales Ecuador es parte a través de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador.

La sesión de derechos de propiedad y copia, debe formalizarse mediante suscripción de un “Acuerdo de Renuncia de los Derechos de Propiedad intelectual dentro los límites Territoriales” entre el IASCF y el país o jurisdicción adoptante, y el pago de una contribución anual.

3.1.2. Principales retos

Lo que se pretende al desarrollar este tema de investigación basada en las “NIIF PARA PYMES” por primera vez, enfocada a las empresas de manufactura en la provincia de Pichincha; es, proporcionar una guía que clarifique todos los procesos y procedimientos a seguir de una manera adecuada e idónea realizando todos y cada uno de los requerimientos establecidos por los organismos de control y los establecidos en las NIIF revelando de esta manera los procesos financieros como contables.

Para este proceso se deben considerar los siguientes objetivos:

- Identificación de las normas que deben ser aplicadas
- Realizar un diagnóstico de los principales aspectos afectados en la convergencia a la norma internacional.

¹¹ Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario y su Reglamento (2012), pp 76

- Dar a conocer en forma conceptual los principales y más comunes impactos que se darán en los estados financieros de las PYMES ecuatorianas.

Este tema de investigación ayudará a utilizar las herramientas financieras de mejor manera y evaluar de una manera más clara los posibles impactos financieros y tributarios que la aplicación NIIF genere.

La adopción significa establecer un lenguaje común para que la información financiera sea similar para todas las organizaciones, en donde se hallan involucrados usuarios, gobierno, trabajadores, inversionistas e instituciones financieras.

La aplicación requiere conocimientos y experiencia por parte de quienes los aplican, una adopción de NIIF adecuada es beneficiosa porque sirve para comparar información, uniformidad y transparencia de la misma, además que mejora la competitividad, se torna atractivo para los inversionistas.

3.2. NIIF para PYMES

Se estima que las PYMES representan más del 95% de todas las empresas de todo el mundo, para ellas se diseñó las NIIF para PYMES, que es una norma que abarca 245 páginas, delineadas para satisfacer los requerimientos y necesidades de las pequeñas y medianas empresas (PYMES), estas establecen las políticas de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de proporcionar información general.

Las NIIF se basan en el marco conceptual, el cual se refieren a los conceptos presentados dentro de los estados financieros con propósitos de información general.

Tabla 4.
Comparación entre NIIF para PYMES vs NIIF Completas.

NIIF COMPLETAS	NIIF PARA PYMES
Consta de aproximadamente 2855 páginas y más de 3000 ítems	Consta de 245 páginas, con 300 ítems
Está dividida en NIC, NIIF, IFRIC, SIC	Está dividido en 35 Secciones, un glosario de términos
Dirigida a grandes entidades que reportan en mercados públicos y cotizan en bolsa	Dirigida a pequeñas organizaciones que no cotizan en mercados nacionales ni en bolsa
Obliga revalorizar la propiedad, planta y	No permite revalorizar propiedad, planta y equipos o

equipo o intangibles	intangibles, por una sola vez al implementar esta normativa.
Según NIC 38 los intangibles se valoran al costo o valor razonable, pueden tener una vida útil definida (se amortizan) o indefinida	Los intangibles distintos a la plusvalía, se valoran al costo. Solo tienen vida útil finita
No requiere amortización de plusvalía	Requiere que la plusvalía siempre se amortice
Los desembolsos por actividades de investigación son gasto; y los destinados a desarrollo pueden formar parte del costo siempre que cumplan con las condiciones establecidas por la norma	Los desembolsos de investigación y desarrollo se reconocerán como gasto a menos que forme parte del activo
Se han simplificado los principios de reconocimiento y valoración de activos, pasivos, ingresos y gastos	La amortización del Goodwill, los costos de préstamos y los costos de investigación y Desarrollo se consideran gastos.
No admiten la posibilidad de reemplazar el Estado de resultados integral y de cambios en el patrimonio	Permite presentar un Estado único Estado de resultados y ganancias acumuladas
Una adquirente de una combinación de negocios reconocerá los activos adquiridos y los pasivos asumidos al valor razonable en su fecha de adquisición y revelará información que permita a los usuarios evaluar la naturaleza y los efectos financieros de la adquisición.	Proporciona una guía para la identificación de la adquirente, la medición del costo de la combinación de negocios y la distribución de ese costo entre los activos adquiridos y los pasivos, y las provisiones para los pasivos contingentes asumidos. También trata la contabilidad de la plusvalía tanto en el momento de una combinación de negocios como posteriormente.
Los costos por préstamos se activan, siempre que el activo califique para ello	Los costos por préstamos se consideran gastos
Se revisa al menos una vez al año	Las revisiones de las NIIF se limitan a una vez cada tres años, pero no ha existido una revisión desde el año 2009 hasta la actualidad, por cuanto no han existido cambios.
	Omite temas como: ganancia por acción (NIC 33), información financiera intermedia (NIC 34), información por segmentos (NIIF 8), debido a que son considerados como no relevantes
NIC 39 Instrumentos Financieros, mostrar la naturaleza y el alcance de los riesgos que se hayan expuesto durante un período, NIIF 7 Y NIIF 9	Contabilidad de coberturas, el efecto de las actividades de gestión del riesgo de una entidad que utiliza instrumentos financieros para gestionar las exposiciones que surgen por riesgos concretos que podrían afectar al resultado del periodo, de aplicación opcional.

Nota: Elaborado por (Espín & Ponce, 2015)

Fuente: <http://blog.smsecuador.ec/2011/08/NIIF-pymes-resumen-las-principales-diferencias-con-la-NIIF-completas/>

3.3. Cronograma de implementación

Según la Resolución de 8.G.DSC.010 de noviembre de 2010 (RO 498 de diciembre de 2008) que define los cronogramas de adopción;

- El Grupo 1: conformado por: entidades inscritas en el Mercado de Valores y las Firms Auditoras. Este grupo implanto NIIF completas en 2010 con año de transición 2009;
- El grupo 2, empresas que exceden los límites para ser consideradas PYMES en el periodo anterior a la transición, aplican las NIIF completas;
- El Grupo 3, NIIF para Pymes. (Superintendencia de compañías, Resolución de 8.G.DSC.010, 2010)

Tabla 5.
Cronograma de implementación

Grupo	Entes obligados a la aplicación de NIIF	Aplicación a partir de	Período de transición
Grupo 1	Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores Todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa	Enero 1 del 2010	2009
Grupo2	Compañías que tengan activos totales iguales o superiores a Usd. 4.000.000 al 31 de diciembre del 2007 Compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales Compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituyan el Estado y Entidades del Sector Público. La sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador	Enero 1 del 2011	2010
Grupo 3	Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores (PYMES)	Enero 1 del 2012	2011

Nota: Elaborado por (Espín & Ponce, 2015)

Adicionalmente, estas empresas elaboraron, para sus respectivos periodos de transición, lo siguiente:

- Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC (Norma Ecuatoriana de Contabilidad) al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los periodos de transición;
- Conciliaciones del Estado de resultados del 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 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Tabla 6.

Quienes aplican NIIF completas o NIIF para PYMES

NIIF COMPLETAS	NIIF PARA PYMES
Empresas que, por planear ingresar al mercado de valores en el 2012 deberían aplicar NIIF con periodo de transición 2011	Empresas que estén dentro de los niveles máximos de activos, ventas brutas y empleados para clasificarse como PYMES y no estén en las categorías anteriores
Empresas que aunque al 31 de diciembre 2007 tenía activos menores a 4 millones, pero al 31 de diciembre de 2010 exceden los máximos niveles que las clasifican como PYMES	
Las PYMES que actúen como constituyente y organizadores en fideicomisos mercantiles	
Compañías de economía mixta y las que, bajo la forma jurídica de sociedades, constituyan el Estado y Entidades	
Sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y ejerzan sus actividades en el Ecuador	
Quienes ejercen actividades de Auditoría externa	

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015). Basado en informes Superintendencia de Compañías

3.4. Mantenimiento de la NIIF para las PYMES

Según el IASB tiene previsto realizar una revisión exhaustiva cuando un amplio espectro de entidades haya publicado sus estados financieros con NIIF durante dos años.

La primera propuesta de modificaciones a las NIIF para PYMES, se la realizaría a los tres años aproximadamente como plan tentativo.

3.5. Reglamentación ecuatoriana

Las NIIF implementan un marco conceptual que fortalecen a los PCGA Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y responden a la consecución de objetivos como; globalización e internacionalización de las organizaciones, a un proceso de homogeneización internacional de normas y la necesidad de garantizar la transparencia en la presentación de estados financieros.

Resolución SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 expídase el Reglamento para la aplicación de las Normas Internacionales de información Financiera NIIF completas y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

No SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010

Principales impactos que genera la adopción NIIF en las PYMES de manufactura.

RECURSOS	IMPACTO
Información	{ Estados Financieros al nuevo marco normativo contable Valoración de cifras de los estados financieros (cambio de indicadores, impuestos diferidos, efectos en el patrimonio, aplicación valores razonables)
Tecnología	{ Sistema acorde a los nuevos requerimientos de información financiera Soluciones informáticas que permitan cumplir con la calidad de información
Capital Humano	{ Involucra a todo el personal administrativo - contable de la empresa manufacturera Cambio de políticas, normas contables y procedimientos invertir en capacitación a funcionarios de la compañía.

Figura 5. Impactos de las NIIF en su aplicación.

Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

3.6. Contenido de NIIF para PYMES

Tabla 7.

Las NIIF para PYMES contienen 35 Secciones, que tratan cada tema:

Sección de las NIIFs para PYMES		
	Prologo	Prologo a las Normas Internacionales de Información Financiera
1	Pequeñas y medianas entidades	
2	Conceptos y Principios Fundamentales	Marco Conceptual del IASB, NIC 1 Presentación de Estados Financieros
3	Presentación de Estados Financieros	NIC 1
4	Estado de Situación Financiera	NIC 1
5	Estado del Resultado integral y Estado de resultados	NIC 1
6	Estado de Cambio en el Patrimonio y Estado del Resultado Integral y Ganancias Acumuladas	NIC 1
7	Estado de Flujos de Efectivos	NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo
8	Notas a los estados financieros	NIC 1
9	Estado Financieros consolidados y separados	NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados modificada en 2008
10	Políticas contables, estimaciones y errores	NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
11	Instrumentos Financieros Básicos y	NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación, NIC 39 Instrumentos Financieros; Reconocimiento y medición, NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar
12	Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros	
13	Inventarios	NIC 2 Inventarios
14	Inversiones en Asociadas	NIC 28 Inversiones en Asociadas
15	Inversiones en negocios Conjuntos	NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos
16	Propiedades de Inversión	NIC 40 Propiedades de Inversión
17	Propiedades, planta y equipo	NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo
18	Activos intangibles distintos de la plusvalía	NIC 38 Activos Intangibles
19	Combinaciones de negocio y plusvalía	NIIF 3 Combinaciones de Negocios
20	Arrendamientos	NIC 17 Arrendamientos
21	Provisiones y Contingencias	NIC 31 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
22	Pasivos y patrimonio	NIC 1, NIC 32
23	Ingresos de actividades Ordinarias	NIC 11 Contratos de Construcción, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias
24	Subvenciones del gobierno	NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre ayudas Gubernamentales
25	Costos por prestamos	NIC 23 Costos por Prestamos
26	Pagos Basados en Acciones	NIIF 2 Pagos basados en Acciones
27	Deterioro del Valor de los Activos	NIC 2, NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
28	Beneficios a los Empleados	NIC 19 Beneficios a los empleados
29	Impuesto a las Ganancias	NIC 12 Impuesto a las Ganancias
30	Conversión de la Moneda Extranjera	NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasa de cambio de la moneda extranjera
31	Hiperinflación	NIC 29 Información Financiera en Economías hiperinflacionarias
32	Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa	NIC 10 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa
33	Informaciones a revelar sobre partes relacionadas	NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas
34	actividades especiales	NIC 41 Agricultura, NIIF6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
35	Transición a la NIIF para las PYMES	NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: www.consultorcontable.com/ifrs-para-pymes

Posibles impactos financieros y tributarios

Estos pueden generarse por las diferencias que pueden generarse entre la aplicación contable actual y tratamiento que producirá la implementación de NIIF para PYMES, en cada una de las áreas de las PYMES manufactureras.

Tabla 8.
Posibles impactos financieros y tributarios
Se los clasifico de la siguiente manera:

ALTO	Requiere de capacitación básica, entendimiento para su aplicación,
MEDIO	La normativa contable anterior mantiene una cierta relación con las NIIF para las PYMES
BAJO	De no aplicación

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: <https://es.scribd.com/.../Implementacion-Por-Primera-Vez-Niifs>

Estados Financieros	Tratamiento actual	Tratamiento bajo NIIF	Posible Impacto		
			Tributario	Financiero	No Financiero
Adopción inicial NIIF para PYMES	Se considera como base los estados financieros del ejercicio económico anterior a la transición	Deben aplicar NIIF las empresas de manufactura	ALTO	ALTO	ALTO
Propiedad Planta y Equipo	Las PYMES dedicadas a la manufactura presentan sus activos fijos de la siguiente manera: Al costo de compra menos su depreciación por acumulada. Determinan una vida útil lineal para sus activos fijos. Usualmente no hay políticas que determinen si el activo sufrirá un deterioro.	Establecer normas y políticas de reconocimiento de depreciación, deterioro de valor, bajas y revelaciones, como pueden ser: Aplicar criterio de capitalización por pagos en mantenimiento de activos fijos. Determinar si todos los activos fijos deben ser depreciados de la misma manera Establecer un valor residual Aplicar procesos de depreciación de los activos en función de sus vidas económicas y no tributarias.	ALTO	ALTO	ALTO
Inventarios	Actualmente las PYMES que realizan manufactura no realizan pruebas de costo de mercado para los inventarios. No se determina un análisis de los créditos realizados por la compra de inventarios, para poder determinar costos financieros en este tipo de obligaciones.	Establecer políticas y criterios de reconocimiento, medición, deterioro de valor y revelaciones para los inventarios. Determinar la existencia o no de los intereses implícitos en la adquisición de inventario. Mantener los inventarios en VNR (valor actual neto) $VNR = \text{Precio de venta} - \text{costo de terminación} - \text{costos de comercialización}$. La diferencia entre VNR y el costo se obtiene la desvalorización o la reversión de la desvalorización del inventario.	ALTO	ALTO	ALTO

Ingresos	Venta de bienes.- se reconoce el ingreso en el momento de la facturación y no cuando el riesgo se encuentra transferido. Prestación de Servicio.- se reconoce el ingreso de acuerdo a los contratos los que usualmente se generan o como anticipos o al finalizar los servicios.	Bajo NIIF para PYMES dice, se reconocerá los ingresos por venta de bienes en el momento de la transferencia del riesgo, independientemente de la facturación. La prestación de servicios se reconocerá el ingreso cuando considerando el grado de terminación de la prestación al final del período sobre el que se informa y no sobre la facturación. Interés.- se reconocen de acuerdo a la duración del crédito concedido. Dividendos.- se reconocen el momento en que se decretan, no al momento del pago Regalías.- se utiliza este concepto de devengado, es decir se debe registrar cuando ocurre (sección 2)			
Instrumentos Financieros	Según las NEC, no existe un tratamiento definido para los instrumentos financieros. Las PYMES de manufactura no registran intereses por las ventas a plazos. Las PYMES de manufacturas no mantienen políticas definidas, que determine la medición y registro de los instrumentos financieros, las Cuentas por Cobrar y las Cuentas por Pagar, podrán tener complicaciones al realizar la conversión ya que su valor por lo general es medido nominalmente y no devenga intereses. Las inversiones en acciones igual tendrán complicaciones, ya que estas son medidas a valor nominal.	El tratamiento adecuado para el manejo de los instrumentos financieros está en las Secciones 11 y 12, así como en la NIC 36. Se debe determinar los intereses implícitos como parte del precio de venta, y si existen se debe registrarlos. Las cuentas por cobrar y por pagar deberán ser clasificadas en el rubro instrumentos financieros donde se valora el costo amortizado, utilizando método de interés efectivo. Las inversiones sufrirán el mismo tratamiento se medirá a valor razonable reconocidos en el resultado. Las demás inversiones se medirán al costo menos el deterioro del valor. Anualmente debe existir un análisis si existe un deterioro de estos activos financieros, para activos y pasivos los que deben ser tratados con lo dispuesto en las NIIF para PYMES.	ALTO	ALTO	ALTO

Beneficios para el personal	Las PYMES de manufactura no registran en su mayoría una provisión para Jubilación Patronal y desahucio.	Cálculo y registro contable de la obligación devengada por el trabajador al cierre del ejercicio. Estos cálculos deberán ser realizados por especialistas calificados, que determinen estos valores. Se debe formalizar y dejar por escrito políticas y criterios de medición para estos beneficios.	ALTO	ALTO	ALTO
Impuestos Diferidos	Las PYMES de manufactura reconocen sus obligaciones en función de la normativa vigente	Implementar un proceso contable que nos permita determinar diferencias temporarias entre la base fiscal y la base financiera, lo que permitirá la cuantificación y control contable de los movimientos en la valorización de activos y pasivos por impuestos diferidos. Determinar los impuestos diferidos al final del proceso de implementación, dado que dependerá de las políticas adaptadas por la organización. Establecer de manera formal y por escrito políticas de reconocimiento, medición y revelación para los impuestos diferidos de la compañía.			

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: <https://es.scribd.com/.../Implementacion-Por-Primera-Vez-Niifs>

SECCIONES DE LAS NIIF

SECCIÓN 1. ENTIDADES PEQUEÑAS Y MEDIANAS

- Se detalla la definición de PYME por el IASB: “los elementos claves en la definición de PYMES son que las PYMES no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general”.
- Se diferencia con las NIIF completas porque no tiene una norma concreta que defina su alcance.
- Las NIIF no pueden sobreponerse a las leyes tributarias.

SECCIÓN 2: CONCEPTOS Y PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

- El objetivo de los estados financieros es informar sobre la posición financiera, y el flujo, así como los resultados de la administración de los recursos realizados por la gerencia, cuya información es importante para los usuarios.
- Define las características cualitativas de la información (comprensibilidad, relevancia, materialidad, fiabilidad, esencia sobre la forma, prudencia, integridad y credibilidad) para que los estados financieros cumplan sus objetivos.
- Detalla la situación financiera (activos, pasivos, patrimonio), y los rendimientos (define ingresos y gastos).
- Conceptos básicos de reconocimiento y medición.
- Incorpora el concepto de la ganancia o pérdida.

SECCIÓN 3: PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

- Incluye la presunción de que en caso de emplear NIIF para PYMES, las organizaciones presentarán su situación real y fiel.
- Presentación razonable de los estados financieros, se orienta a situación financiera, rendimientos financieros, flujos de efectivo.
- Se establece un conjunto completo de estados financieros: Estado de situación financiera, Estado de resultados, Estado de cambios en el patrimonio, Estado de flujo de efectivo, notas explicativas.
- Requiere que al menos, la información contenida en los estados financieros se presente comparativamente con el año anterior.

- Incluye la opción de presentar un único Estado de resultados en lugar de un Estado de resultados integral y Estado de cambio en el patrimonio, si los únicos cambios en el patrimonio surgen de ganancias o pérdidas, pagos de dividendos, correcciones de errores de períodos anteriores y cambios de políticas contables.

SECCIÓN 4: ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

- La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes es requerida cuando se concluya que es adecuado un enfoque basado en el orden de liquidez.
- Algunas partidas pueden mostrarse en los balances o en notas.
- No existen formatos obligatorios de presentación.

SECCIÓN 5: ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADO

- Enfoque de presentación de dos estados financieros o de un Estado.
- Se debe desagregar operaciones discontinuas.
- Se debe presentar el subtotal de ganancias y pérdidas, cuando la entidad tenga partidas del otro resultado integral (Estado de resultados).

SECCIÓN 6: ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

- Muestra todos los cambios en el patrimonio incluyendo, resultado integral total, inversiones de los propietarios, dividendos.

SECCIÓN 7: ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

- Toda PYME debe presentar un Estado de Flujo de efectivo.

SECCIÓN 8: NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Requiere de una declaración de que los estados financieros elaborados bajo NIIF para PYMES han cumplido con la normativa.
- Expone un resumen de la preparación básica.
- Resume las políticas contables significativas como información de apoyo para los estados financieros en el orden de presentación de los mismos.

- Incluye la presentación de cualquier otra información a revelar sobre las estimaciones efectuadas.

SECCIÓN 9: CONSOLIDADOS

- Se requiere consolidación cuando hay relación con matriz y subsidiaria.
- Existen dos excepciones para no presentar estados financieros consolidados:
 - A. Cuando la subsidiaria es adquirida con la intención de venderla en un año
 - B. Cuando la matriz es subsidiaria y su matriz usa NIIF completas o NIIF para PYME
- Base de consolidación: control.
- Cuando una entidad este obligada a presentar estados financieros separados, deberá expresarlo y medirá las inversiones en subsidiarias por su costo menos el deterioro con cambios a resultados.

SECCIÓN 10: POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES

- Admite no seguir las políticas indicadas por la NIIF para PYMES cuando no sea material.
- Si la NIIF para PYME no referencia un tema, se debe aplicar:
- Elegir la política que genere información más relevante y fiable
- Evaluar aplicabilidad de los requerimiento y guías establecidos
- Usar conceptos, principios dominantes de la sección 2: Conceptos y principios fundamentales.
- Los cambios en las políticas contables se contabilizaran:
- Si es obligatorio seguir una norma de transición, requerida por la NIIF PYME
- Si es voluntario, retroactiva
- Se reconocerán cambios en estimaciones contables prospectiva.
- Cuando se detecten errores, la corrección podrá ser retroactivamente.

SECCIÓN 11: INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS

- Los activos y pasivos financieros con medición posterior utilizan el modelo de costo histórico amortizado, utilizando el método de la tasa efectiva.

- Los activos y pasivos financieros con medición inicial al precio de la transacción, no incluye costos ni se mide posteriormente a valor razonable.
- Incluye: efectivo, depósitos a la vista, obligaciones comerciales, facturas comerciales, cuentas por cobrar y pagar, bonos e instrumentos de deuda, inversiones en acciones.

SECCIÓN 12: OTROS TEMAS RELACIONADOS CON INSTRUMENTOS FINANCIEROS

- Se aplica para el tratamiento contable de instrumentos financieros que no están incluidos en la sección 11: Instrumentos Financieros Básicos.

SECCIÓN 13 INVENTARIOS:

- Aplica para todos los tipos de inventarios, excepto los inventarios de tipo biológico.
- Inicialmente se reconocerán cuando se haya transferido el riesgo y cumplan con el reconocimiento de un activo (no se considera como tal cuando se encuentran en consignación); se valorarán a su costo y su costo atribuible. Los inventarios se valoran posteriormente por el menor entre el costo o el valor neto realizable (VNR).
- El costo que puede ser medido por: promedio ponderado, FIFO (primeras en entrar, primeras en salir), para lo cual se requiere de un sistema de costeo completo.
- No acepta método LIFO (Últimas en entrar primeras en salir).
- Se requiere realizar una prueba del deterioro.

SECCIÓN 14: INVERSIONES EN ASOCIADAS

- Opciones de utilizar las siguientes políticas contables para medirlas: método de costo, método de la participación, método de valor razonable.
- Se miden generalmente a valor razonable si existe una cotización de precio publicada, con cambios a resultados.

SECCIÓN 15: INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS

- Presenta una guía para la contabilización de operaciones bajo control conjunto; se medirán usando los siguientes métodos.

1. Método del costo (menos deterioro), se medirá a valor razonable con cambios a resultados, si existe una cotización pública.
2. Método de la participación.
3. Método razonable: aplica cuando no se puede medir el valor razonable con fiabilidad.

SECCIÓN 16: PROPIEDADES DE INVERSION (inversiones Inmobiliarias)

- La medición inicial se realizará por su costo, en la medición posterior se debe usar el valor razonable, estos cambios se reconocerán a resultados.
- Si no se debe tratar como propiedad, planta y equipo, Sección 17

SECCIÓN 17: PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

- La medición inicial se realiza por su costo.
- El único modelo admitido es el Costo histórico – depreciación y/o deterioro acumulado, para la medición posterior.
- Esta sección aplica a inversiones inmobiliarias, no se puede medir el valor razonable.
- No existe una revisión anual de la vida útil, valor residual, tasa de depreciación, solo si hay un cambio significativo.

SECCIÓN 18: ACTIVOS INTANGIBLES, DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA

- Para su reconocimiento se requiere que sean identificables (de base contractual) cuando sea separable (es decir que se pueda vender, transferir o alquilar) y se considere tengan una vida finita.
- La medición inicial será por su costo.
- No se reconocen activos intangibles autogenerados. Ej. Investigación y desarrollo.
- Amortizar intangibles adquiridos separadamente, adquiridos en una combinación de negocios, concesión o intercambio de otros activos.
- El único modelo admitido de medición posterior es el costo menos la amortización y deterioro acumulado. Se amortiza durante la vida útil estimada, sino es posible determinarla se amortiza durante 10 años.

SECCIÓN 19: COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y PLUSVALÍA

- Se aplica el método de adquisición para todas las combinaciones de negocios, cuyo costo incluye los costos directamente atribuibles a la transacción.
- Se los reconoce al valor razonable tanto los activos identificables como pasivos asumidos.
- Se establece un periodo de medición que cubre doce meses posteriores a la fecha de adquisición.
- La plusvalía debe amortizarse.

SECCIÓN 20: ARRENDAMIENTOS

Arrendamiento financiero

- La medición inicial de un arrendamiento financiero se lo realiza así:
 - a. Arrendatario: por el menor entre el valor razonable y el valor descontado de los pagos mínimos del contrato de arriendo (se debe activar los gastos de transacción).
 - b. Arrendador: valor descontando las cuotas mínimas de arrendamiento por cobrar.
- Medición posterior:
 - a. Arrendatario: de acuerdo a la sección 17
 - b. Arrendador: Método del interés efectivo

Arrendamiento operativo

- Arrendatario: reconoce como gasto a lo largo del plazo del arrendamiento.
- Arrendador: Reconoce como gasto de forma lineal a lo largo del plazo del arrendamiento, se puede activar los costos iniciales.

SECCIÓN 21: PROVISIONES Y CONTINGENCIAS

- Las provisiones se reconocen cuando: provienen de hechos pasados, son probables y se pueden mediar de manera confiable.
- Este valor se deben revisar en la fecha de emisión de los estados financieros.

- Los pasivos contingentes deben ser informados y se reconocerán como pasivo cuando exista una obligación presente que sea probable.

SECCIÓN 22: PASIVOS Y PATRIMONIO

- Desde la perspectiva de la entidad emisora establece guías para la distinción entre pasivos y patrimonio, en base al fondo económico de los instrumentos financieros emitidos.
- Los pasivos financieros, se valoran inicialmente por su valor razonable y se los clasificará en este rubro cuando su liquidación no se encuentre bajo control del emisor.
- El importe del patrimonio se obtiene de la aplicación de las NIIF y las políticas contables adoptadas.

SECCIÓN 23: INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

- Los ingresos se reconocen cuando se devengan o cuando se producen.
- Se reconocen por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.
- Los ingresos por prestación de servicios se medirán considerando el grado de avance o realización de la transacción.
- Los provenientes de contratos de construcción se reconocerán considerando el método de porcentaje de terminación o avance de obra.
- No se reconocerá ingreso ordinario: cuando en la relación los productos no esté cubierto por la garantía normal, incertidumbre en el contrato, cuando en el precio de venta incluya un servicio identificable.

SECCIÓN 24: SUBVENCIONES DEL GOBIERNO

- Se reconocerán como ingresos cuando los importes de las subvenciones sean exigibles y cuando el rendimiento es de carácter comercial.
- Se medirá al valor razonable del activo recibido o por recibir.
- En esta sección se incluye: cuando el gobierno participa en el patrimonio de una entidad, préstamo obtenido por una institución de gobierno con tasa preferencial.

SECCIÓN 25: COSTOS POR PRÉSTAMOS

- Se cargan a gasto conforme se incurren, no se admite su capitalización.
- Incluyen los gastos por interés, la carga financiera respecto de los arrendamientos financieros, el diferencial cambiario por préstamos en moneda extranjera.

SECCIÓN 26: PAGOS BASADOS EN ACCIONES

- Incluyen aquellas que se liquidan con instrumentos de patrimonio, en efectivo.
- Las que se liquidan con efectivo incurriendo en pasivos por importes basados en el valor de instrumentos de patrimonio.

SECCIÓN 27: DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

- El deterioro se evalúa si se detectan indicios que pudieran hallarse. Este análisis se realizara de manera individual.

SECCIÓN 28: BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

- Comprende todos los tipos de remuneraciones que se proporciona a los trabajadores por los servicios prestados, incluye beneficios de corto plazo (sueldo, participación de utilidades), posteriores al retiro, por terminación (indemnización por despido o años de servicio) y de largo plazo (pensiones).
- La valoración de la retribución a corto plazo se realiza siguiendo el método del devengo.
- Requiere emplear métodos actuariales para medir los beneficios definidos.
- La indemnización por el cese debe reconocerse como pasivo o gasto cuando la organización se encuentre comprometida en forma demostrable con el empleado, esto se puede verificar cuando tiene un plan formal detallado o bien cuando este pactado en el contrato de trabajo.

SECCIÓN 29: IMPUESTO A LAS GANACIAS

- Se establece el método basado en el balance para contabilizar el cargo por impuesto a las ganancias.
- El método presenta dos componentes:

- A. Calculo de activos y pasivos por impuestos corrientes, deben compensarse solo si la organización tiene un derecho legal para compensarlos;
- B. Calculo de activos y pasivos por impuestos diferidos, se valoran utilizando tasas impositivas que se esperan sean de aplicación en el ejercicio en que se recupero el activo o se cancele el pasivo. Pude compensar si los saldos por impuestos diferidos se derivan del impuesto a la renta correspondiente a la misma autoridad.
- Se deberá reconocer todos los impuestos diferidos que surjan de cualquier diferencia temporarias entre la base fiscal y la base NIIF PYMES.
 - Los impuestos corrientes y diferidos se reconocerán a resultados, a menos que el impuesto haya surgido de una combinación de negocios que sea una adquisición o suceso que hubiera reconocido.

SECCIÓN 30: CONVERSIÓN DE LA MONEDA EXTRANJERA

- La moneda en la que se debe expresar las transacciones es su moneda funcional (moneda correspondiente al entorno económico en que opera la organización), sin embargo admite la presentación en una moneda diferente.
- Una transacción en moneda extranjera, se registrará en la moneda funcional aplicando el tipo de cambio a la fecha de la transacción o promedio mensual.
- Las diferencias por la conversión se reconocen en “otro resultado integral”.

SECCIÓN 31: HIPERINFLACIÓN

- Se requiere cuando los estados financieros se reexpresen cuando el contenido la moneda sea de una economía hiperinflacionaria.
- Los activos y pasivos no monetarios se reexpresan a su costo a la fecha del balance, utilizando un índice general de precios apropiado.
- Los activos y pasivos monetarios no se reexpresan, puesto que se encuentran expresados a la fecha de cierre del estado financiero.

SECCIÓN 32: HECHOS OCURRIDOS DESPUES DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA

- Se aplica en la información a revelar correspondiente a los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa, en la medida que sean materiales.
- Los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa, son los que se han producido desde la fecha del final del período (31 de diciembre) entrega de estados financieros hasta la fecha de publicación (máximo 31 de marzo), de acuerdo al noveno dígito del RUC.
- No aplica ajuste: hechos ocurridos después del período que se informa.

SECCIÓN 33: INFORMACIONES A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

- Revela las partes relacionadas de la organización y las transacciones realizadas con ellas. Ejemplo beneficios del personal de la gerencia.

SECCIÓN 34: ACTIVIDADES ESPECIALES

- Define el tratamiento de actividades como: concesión de servicios, agricultura.
- La medición depende del costo asociado a su obtención.

SECCIÓN 35: TRANSICION A LA NIIF PARA LAS PYMES

- Aplica independiente de la base contable anterior en su uso (NIIF Completas, PCGA), incluyendo la utilizada para determinar el impuesto local.
- Presenta las guías para preparar el estado financiero de apertura por adopción de NIIF Aplica todos los cambios conforme las NIIFS PYMES.
- No requiere estados financieros comparativos en el período de transición.

CAPÍTULO IV

APLICACIÓN NIIF PARA PYMES

Con los antecedentes determinados en los capítulos anteriores, todas las organizaciones catalogados como PYMES en el Ecuador (Grupo tres) deben presentar sus estados financieros aplicando las normas NIIF, estados financieros que podrán ser revisados y analizados en cualquier parte del mundo lo que permitirá entrar a un entorno de globalización. Se podrá competir en el mercado internacional lo que exigirá a las organizaciones mejorar sus capacidades de producción siendo más eficientes y sobre todo que puedan ser competitivas en lo nacional e internacional. El objetivo principal es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los estados financieros, así como el aumento de transparencia.

Desde el año 2011, empieza el periodo de transición de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), para las llamadas pequeñas y medianas empresas (PYMES). Este proceso ha generado mucha preocupación de las gerencias respecto a la aplicación de NIIF, debido a que aún no se ha logrado visualizar los beneficios de este proceso en la compatibilidad de información en el mundo de la globalización.

4.1. Normativas contables

Las normativas contables consisten en procesar información con bases legales, el objeto de poder hacer un reconocimiento de los activos y pasivos para que en su posterior realización se vean reflejadas estas normas en los resultados económicos de un periodo.

La correcta aplicación de las normativas ayuda a determinar la efectividad de las técnicas en la generación y elaboración de los procesos internos de una organización generando como consecuencia el impacto en sus resultados en un determinado periodo.

Con el transcurrir del tiempo, la falta de una correcta aplicación a las normativas ha influido en determinar que los recursos de las organizaciones (Activos - Pasivos - Patrimonio), no reflejen con razonabilidad sus cifras en los estados financieros debido a que todos han estado directamente motivados a ser aplicados bajo criterios financieros e impactos tributarios ya que estos influyen de manera directa en los resultados de las

PYMES y en muchos casos que podrían conllevar a una desestabilidad y un posible cierre de sus operaciones.

La informalidad de las PYMES en el Ecuador ha hecho que los pequeños empresarios no determinen la magnitud del problema que estas pueden ocasionar en el giro del negocio.

Para esta aplicación en el Ecuador se encuentran vigentes las NEC (Normas Ecuatorianas de Contabilidad) y aspectos que no se encuentran determinados en estas normas se encuentran más profundizados en las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad).

4.2. ¿Cómo las normas de contabilidad han evolucionado en el Ecuador?

Con el Boom Petrolero en los años 70 en el Ecuador, muchas organizaciones Multinacionales llegan al país y con esto se evidencia la falta de normas y reglamentos claros que salvaguarden a los inversionistas. En 1975 el XIII Congreso de Contadores del Ecuador resuelve aprobar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados "PCGA". Los mismos que fueron divulgados por el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador en la Asamblea Nacional de 1978.

En 1987 la Superintendencia de Compañías elabora un proyecto de ley que contaba de 174 principios y puestos en vigencia según resolución No. CS-90-1-5-3 determinando de esta manera la obligatoriedad de la aplicación de estas normas a todos los estados financieros de las compañías que reportan a la Superintendencia de Compañías.

De esta manera comienzan los constantes cambios de las normativas encaminadas a la mejora y a la renovación de la contabilidad tradicional que ha sido determinada de la siguiente manera:

PASADO (CONTABILIDAD FINANCIERO)

PRESENTE (CONTABILIDAD A VALOR ACTUAL)

FUTURO (CONTABILIDAD PROYECTIVA)

En la actualidad la información financiera estaba enfocada más a criterios financieros y fiscales entre los que más se preparaban son:

- Rendición de cuentas a la Gerencia
- Evaluar capacidad de pago y buscar más beneficios a los empleados
- Determinación de Políticas Impositivas
- Determinar las ganancias distribuibles y dividendos

Con estos antecedentes, los nuevos cambios a las normativas presentan las diferencias entre lo tradicional y aplicación normas NIIF que se detallan a continuación:

Tabla 9.
Diferencia entre la contabilidad tradicional vs la aplicación a normas NIIF.

TRADICIONAL	NIIF – NIC
Conservadurismo	Valor Razonable
Principios Y Reglas	Principios, políticas contables orientadas por ley; y Políticas definidas por la administración
Control Gubernamental	Carácter Predictivo
Orientada a Dueños y Gobierno	Múltiples Usuarios
Limitada de Información	Mayor requerimiento de Revelación
Sustancia sobre la forma	Sustancia sobre la Forma
Mucha influencia Tributaria	Lo contable esperando de lo tributario ¹²

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

4.3. Proceso de adopción de las NIIF en Ecuador

Dos años después de la implementación de NIIF para el tercer Bloque PYMES, aún se sigue generando interrogantes como:

¿Se ha comunicado adecuadamente?,

¿Se están monitoreando la evolución de las normas?,

¿Se está aprovechando de una manera adecuada la etapa de transición?. Y sobre todo la implicación fiscal, por lo que podemos generar la siguiente interrogante:

¿Se ha valorado adecuadamente los efectos tributarios?

¹² Jorge Zapata, Análisis Práctico y Guía de Implementación NIIF.

No implican cambios en las leyes fiscales, por tanto, cualquier ajuste originado como consecuencia exclusiva de la adopción NIIF, no debe causar efecto alguno en la determinación de la base imponible de un periodo las mismas que deben ser preparadas bajo la normativas técnicas determinadas por la administración tributaria. (LORTI).

4.4. Aplicación de las secciones

Sección 3: Presentación de estados financieros

Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que la empresa está en funcionamiento y su futuro continuará con aún actividad operativa.

El concepto de **Negocio en Marcha** se basa en la evaluación de la continuidad o no de una empresa, luego de analizar la información contable y financiera, además de factores internos y externos que generen incertidumbre como:

- Posibilidad de dificultad financiera
- Tendencia a pérdidas recurrentes, diferencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativo.
- Cambios en las políticas de Estado, causas internas o externas o cambios tecnológicos.

1.8 Al preparar los estados financieros, a la gerencia de una entidad que use esta NIIF evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad es un negocio en marcha salvo la intención que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de cesar sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista de proceder de una de estas formas. Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses seguidos a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho período.

1.9 Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres significativas relativas a sucesos o condiciones que puedan aportar dudas importantes sobre la capacidad

de la entidad de continuar como negocio en marcha, revelará estas incertidumbres. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará este hecho, junto con la hipótesis sobre las que han sido elaboradas, así como las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009, pág. 27)

Caso Práctico.

Tendencias negativas, una de las razones es que la empresa tenga pérdidas permanentes, es decir al segundo año consecutivo de resultados negativos podría entrar en causal de disolución.

Cambios tecnológicos, en las PYMES es muy común que los directivos se nieguen a renovarse tecnológicamente, permitiendo que la competencia que opta por este cambio gane mercado al mejorar capacidades y calidad. Lo que ocasionaría que desaparezca.

2. **Frecuencia de la información**, para dar cumplimiento a los órganos de control se presenta información financiera una vez al año. Debemos considerar que la frecuencia interna de la información económica y financiera debe ser mensual, trimestral o semestral apoyando de esta manera a la gerencia para la toma de decisiones.

3.10 Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa – véase el párrafo 3.14) al menos anualmente. Cuando se cambie el final del período contable sobre el que se informa de una entidad y los estados financieros anuales se presenten para un período superior o inferior al año, 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. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009, págs. 27-28)

Caso Práctico

Al esperar al final del período fiscal la revisión de la información financiera y conocer su resultado económico, puede ser muy contraproducente debido a que si se presenta pérdidas podría ser muy tarde para tomar una decisión. A su vez si el resultado es positivo se podrían haber tomado decisiones que permitan mejorar sus resultados y la gestión.

El monitoreo constante nos permitirá determinar los factores negativos que están afectado a los resultados, como: tendencias a la baja de ventas, poca rotación de inventarios, cartera por recuperar, desperdicio de materiales, iliquidez. El análisis oportuno puede ayudar a tomar las estrategias necesarias para bien de la empresa.

3. Información comparativa. La información contenida en los estados financieros puede presentarse de forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, con el propósito de visualizar las variaciones de la información entre ejercicios lo que permitirá a la gerencia tomar decisiones.

Los saldos deben ser presentados en dos columnas, la primera para el ejercicio actual y la segunda con el ejercicio que le antecede, y se añadirá una columna donde refleje la variación de un período y otro.

3.14 A menos que esta NIIF permita o requiera otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del período comparable anterior para todos los importes presentados en los estados financieros del período corriente. Una entidad incluirá información comparativa para la información tipo descriptivo y narrativo, cuando este sea relevante para la comprensión de los estados financieros del período corriente. Una entidad presentará un juego completo de estados financieros del período corriente. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009, pág. 28)

Caso Práctico

Usualmente se revisa el comportamiento de los costos y gastos, buscando determinar si estos rubros fueron adecuados y estrictamente necesarios en la productividad de la empresa.

Análisis del consumo de combustible para el producto de las ventas a domicilio de un motorizado.

CUENTAS	AÑO 2011	AÑO 2012	% VARIACIÓN
Ventas a domicilio	\$ 300.000	\$ 250.000	20%
Consumo combustible	\$ 25.000	\$ 30.000	- 17%

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Este pequeño análisis nos permite encontrar las causas del aumento del consumo y que estrategia se puede realizar. Al verificar el crecimiento del gasto y la disminución de las ventas.

4. **Estados Financieros.-** Herramienta que presenta los estados financieros de una manera razonable, la situación económica, financiera y los flujos de efectivo de las PYMES.

Conjunto completo de estados financieros.

3.17 Un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:

- 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 que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el período incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el Estado de resultado integral). Y las partidas de otro resultado integral, o (ii)

Un Estado de resultados separado y un Estado de resultado integral separado. Si una entidad elige presentar un Estado de resultados y un Estado de situación integral, el Estado de resultados integral comenzará por el resultado y, a continuación, mostrará las partidas de otro resultado integral.

- c) Un Estado de cambios en el patrimonio del período sobre el que se informa.*
- d) Un Estado de flujos de efectivo del período sobre el que se informa.*
- e) Notas: que comprenden un resumen de las partidas contables significativas y otra información explicativa.¹³*

Sección 4. Estado de Situación Financiera

Características.

- Muestra los Activos, Pasivos y el Capital de una organización
- La información proporcionada corresponde a una fecha específica y por tanto de un estado financiero estático.
- Se lo elabora sobre la base de los saldos de las cuentas reales (Cuentas de Balance)
- Su utilización y emisión son tanto de carácter interno como externo
- Se establece con el siguiente ordenamiento:
 - De mayor a menor liquidez en los Activos
 - De mayor a menor exigibilidad en los Pasivos.

De esta manera serán organizados por grupos y subgrupos:

¹³ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF para las PYMES, 2009, p.29

Tabla 10.
Activos y Pasivos

ACTIVOS	PASIVOS
Activo Corriente	Pasivo Corriente
Efectivo y Equivalentes de efectivo	Pasivos Financieros
Inventarios	Otras Obligaciones Corrientes
Servicios y Otros pagos anticipados	Otros pasivos Financieros
Activos por Impuestos Corrientes	
Activos no corrientes mantenidos para la venta.	Pasivo no corriente
Activo no Corriente	Provisiones por beneficios a empleados
Propiedad, Planta y Equipo	Pasivo Diferido
Activos de exploración y explotación	PATRIMONIO NETO
Activo Intangible	Capital
Activos por impuestos diferidos	Reservas
Activos financieros no corrientes	Otros resultados integrales
Otros Activos no corriente	Resultados Acumulados
	Resultados del Ejercicio

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Sección 5. Estado de Resultados Integral.

Características.

- Estado financiero dinámico por que la información económica que proporciona es de un periodo determinado.
- Se elabora tomando en cuenta como base los saldos de las cuentas nominales (cuentas de Resultados).
- Su utilización y emisión son tanto de carácter interno como externo.
- El Estado de resultados ha adoptado su forma tradicional, con el objeto de permitir rapidez y precisión, conocer los valores de los indicadores parciales del resultado: Utilidad o Pérdida Bruta en Ventas, Utilidad o Pérdida Neta en Ventas, Utilidad o Pérdida en Operaciones, Utilidad o Pérdida del Periodo.

Por lo que a través de este comportamiento se puede medir con mayor integridad el resultado de todo un proceso de un determinado periodo.

Estado de Resultados

Actividades continuas

Ingreso por actividades ordinarias

(-) costo de ventas

(=) Utilidad Bruta

(-) Gastos de Administración

(-) Gasto de Ventas

(-) Gastos Financieros

(-) Otros gastos

(+) Otros ingresos

(=) Ganancias antes de impuestos

(-) 15% Participación Laboral

(=) Utilidad después de participación laboral

(-) 24% impuesto a la renta

(=) Ganancias del año en operaciones continuas

(+) Ganancias del año de actividades discontinuas

(-) 15% participación Laboral

(=) Ganancias de operaciones discontinuas después de participación laboral

(-) Impuesto a la renta

(=) GANANCIA DESPUES DE IMPUESTOS

Sección 6. Estado de cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.

Modelo

SALDO INICIO DEL PERÍODO

Aumento por Utilidad Neta del año Anterior	(+)
Corrección de Errores contables registrados con cargo	
A crédito a la cuenta de Utilidades Retenidas	(-)
Disminución por repartición de Dividendos	(-)
Separación de Reservas	(+)
Resultados del Ejercicio	(+ / -)

SALDO AL FINAL DEL PERÍODO

Sección 7 Estado de Flujos de Efectivo.

METODO INDIRECTO

Conciliación entre Utilidad Neta y el Efectivo Provisto

Por actividades Operativas.



Actividades de Operación



Actividades de Inversión



Actividades de Financiamiento



Variación Neta del Efectivo



Efectivo al Inicio del Período.



Efectivo al Final del Período.

Sección 8: Notas a los Estados Financieros.

8.2 Las Notas:

- a) *Presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas, de acuerdo con los párrafos 8.5 a 8.7.*

8.5 *Una entidad revelará lo siguiente, en el resumen de políticas contables*

significativas:

(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.

(c) Información sobre juicios.

8.6 *Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquéllos que involucran estimaciones (véase el párrafo 8.7), 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

8.7 *Una entidad 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:*

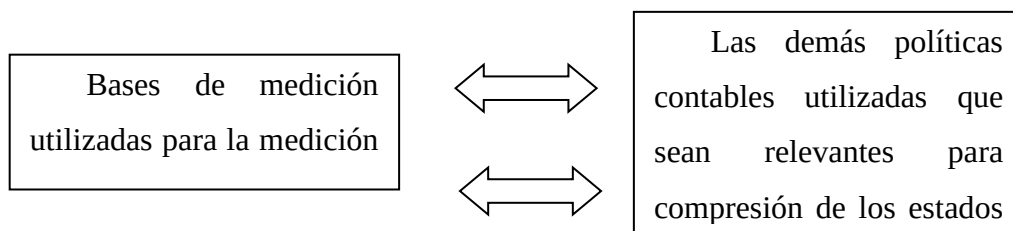
(a) Su naturaleza.

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

b) Revelarán la información requerida por esta NIIF, que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y

c) Proporcionará información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF para las pymes, 2009, pág. 46)

Sección 10. Políticas Contables, estimaciones y Errores.



SE CONSIDERO LAS PRIMERAS SECCIONES DE LA NORMATIVA PARA PYMES, QUE ES LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ.

Políticas contables: Básicamente denominados políticas contables a los principios bases, reglas, acuerdos, procedimientos específicos.

Cambios: Se realizan cambios exclusivamente por requerimiento de una NIIF, con el propósito de mejorar la presentación de los estados financieros, la aplicación de dichos cambios, se los realiza de una manera retrospectiva¹⁴, con contrapartida al saldo inicial de años anteriores.

¹⁴ La aplicación retrospectiva, consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones u otros sucesos y condiciones, como si esta se hubiera aplicado siempre.

Estimaciones.- Son los cálculos aritméticos y proyecciones financieras.

Cambios: Se realizan cambios por requerimiento de nueva información o por la ocurrencia de nuevos acontecimientos.

Ajustes: Los cambios se los realiza de una manera prospectiva¹⁵, e influyen directamente en el resultado del ejercicio.

Errores.- Son las omisiones y/o inexistencias que ya sean por falla humana en los cálculos aritméticos o en la interpretación, aunque también existe la posibilidad de que se trate de un fraude.

Cambios: La necesidad de realizar un ajuste, al momento de detectar el error o la inexactitud.

Ajustes: Para estos cambios se aplica una re expresión retroactiva¹⁶ , con contrapartida al saldo inicial de años anteriores.

Caso práctico 1.

Se adquiere una maquinaria por \$40.000 dólares a la fecha de adquisición, se estima que la vida útil es de 10 años y un valor residual de \$2000 dólares, transcurridos 5 años por el método de línea recta. Al finalizar el ejercicio fiscal se realiza un mantenimiento técnico a la maquinaria y se determinó que su vida útil es de 15 años y su valor residual es de \$500, por lo que la gerencia está de acuerdo en depreciar en base al informe técnico. A partir del siguiente año.

¹⁵ La Aplicación Prospectiva, consiste en corregir el reconocimiento, medición e información, de hoy en adelante.

¹⁶ La Re expresión Retroactiva, consiste en ajustar los cambios como que nunca ocurrieron.

RESOLUCIÓN

COSTO	\$	40.000,00
VIDA UTIL		10 AÑOS
VALOR RESIDUAL	\$	2.000,00

AÑO 1 $\frac{\$ 40.000,00 - \$ 2.000,00}{10}$ \$ 3.800,00

AÑO 2 $\frac{\$ 40.000,00 - \$ 2.000,00}{10}$ \$ 3.800,00

AÑO 3 $\frac{\$ 40.000,00 - \$ 2.000,00}{10}$ \$ 3.800,00

AÑO 4 $\frac{\$ 40.000,00 - \$ 2.000,00}{10}$ \$ 3.800,00

AÑO 5 $\frac{\$ 40.000,00 - \$ 2.000,00}{10}$ \$ 3.800,00

DEPRECIACIÓN ACUMULADA	\$ 19.000,00
-------------------------------	---------------------

CON EL INFORME TÉCNICO SE CAMBIA LA ESTIMACIÓN PARA
AÑOS POSTERIORES

COSTO	\$	40.000,00
VIDA UTIL		15 AÑOS
VALOR RESIDUAL	\$	500,00

SE DETERMINA EL CAMBIO A FUTURO DEL COSTO MENOS LA
DEPRECIACIÓN

COSTO	\$	40.000,00
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	\$	(19.000,00)

SALDO CON EL QUE SE PARTE LA DEPRECIACIÓN	\$ 21.000,00
--	---------------------

AÑO 6 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 7 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 8 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 9 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 10 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 11 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 12 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 13 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 14 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

AÑO 15 $\frac{\$ 21.000,00 - \$ 500,00}{10}$ \$ 2.050,00

DEPRECIACIÓN ACUMULADA, Cambio estimación.	\$ 20.500,00
---	---------------------

TOTAL DEPRECIACIÓN ACUMULADA	\$	39.500,00
COSTO DE LA MAQUINARIA	\$	40.000,00
VALOR RESIDUAL	\$	(500,00)

Conclusión:

Como resultado de este ejemplo se puede determinar que por aplicación de NIIF no existe un impacto tributario debido a que solo se incrementa el tiempo de depreciación a 15 años sin que exista un valor adicional como gasto depreciación.

Caso práctico 2.

Un terreno fue adquirido en \$10.000 y al día de ahora tiene un valor de mercado de \$6.000 debido a que alrededor de este se ubico un basurero público

Registro Inicial

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Propiedad Planta y Equipo	\$ 10.000,00	
Terrenos	\$ 10.000,00	
Bancos		\$ 10.000,00
V/ registro compra de terreno		
Perdida por desvalorización Terreno	\$ 4.000,00	(*) GND
Deterioro Acumulado de Terrenos		\$ 4.000,00
V/ registro deterioro del Terreno		

* Para efectos de la conciliación tributaria este se considea como un activo por impuesto diferido

Seis años luego se determina que existe un revalúo que determina que el valor es \$30.000

DESCRIPCION	DEBE	HABER
DETERIORO ACUMULADO DE TERRENOS	\$ 4.000,00	
TERRENOS	\$ 20.000,00	
UTILIDAD POR REVALUACIÓN DE TERRENOS		\$ 4.000,00 (*) Ingreso exento
SUPERAVIT POR REVALORIZACIÓN TERRENOS		\$ 20.000,00

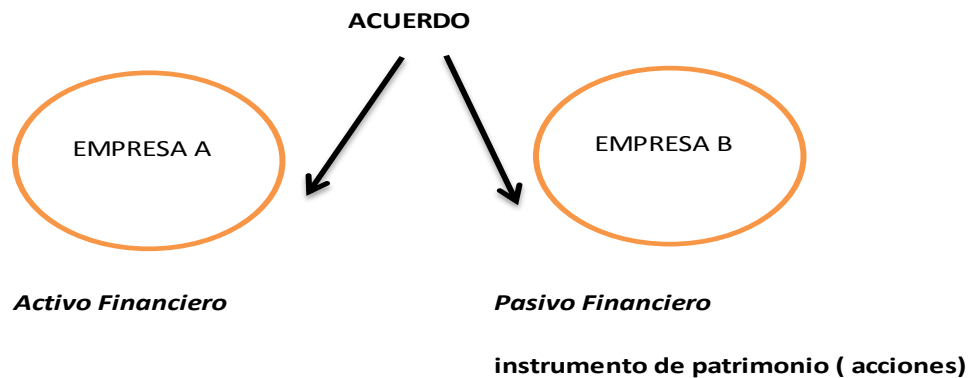
* Se revierte solo hasta el valor de la perdida
este se convierte en un ingreso ORI, Otros Resultados Integrales

Conclusión:

Al realizar la aplicación de NIIF podemos ver que en el primer año su valor de desvalorización se convierte en un gasto no deducible, y este en la conciliación tributaria

se convierte en un activo por impuesto diferido, con el transcurso del tiempo podemos ver que existe una revalorización y lo que en algún momento fue un gasto no deducible para este año se transforma en un ingreso ORI que es exento, compensando así los activos por impuestos diferidos.

Sección 11- 12 Instrumentos Financieros Básicos, Otros temas relacionados con los Instrumentos Financieros.



Los instrumentos financieros más comunes entre las PYMES dedicadas a la manufactura son:

Activo Financiero: Es cualquier contrato (acuerdo) que de origen tanto a un activo financiero de una empresa como a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra empresa.

a) Activos Financieros:

- Efectivo y equivalentes (Caja)
- Un derecho contractual para recibir efectivo y otros activos financieros
- Un derecho contractual para intercambiar instrumentos financieros con otras entidades bajo condiciones que son potencialmente favorables, y
- Un instrumento de capital en otra entidad.

Pasivos Financieros: Considerada como una obligación contractual

b) Pasivos Financieros:

- Entregar efectivo u otro tipo de activo financiero
- Intercambiar instrumentos financieros con alguna otra empresa bajo condiciones potencialmente desfavorables

c) Instrumentos de Patrimonio:

- Acciones comunes o preferentes.
- Derechos a adquirir interés (Ej. Garantías, der y call options). Y
- Cualquier instrumento que represente un interés de propiedad de una empresa o el derecho de adquirir vender un interés de propiedad a precios fijos o determinables.

Los instrumentos financieros deben ser distinguidos de acuerdo a la intención de uso o finalidad que tengamos con ellos y no por su naturaleza.

Caso Práctico

- a. Se realiza una venta a crédito a corto plazo a 30 días, el valor de la factura es de \$900 dólares, lo que genera una cuenta por cobrar y una cuenta por pagar para la empresa adquiriente.

Empresa “A”

Detalle	Debe	Haber
Costo de Ventas	\$ 800	
Inventario de Mercaderías		\$ 800

Empresa “B”

Detalle	Debe	Haber
Clientes (Activo Financiero)	\$ 900	
Ventas		\$ 900

4.5. La NIC 39, en el texto

GA 84. “El deterioro de un activo financiero contabilizado al costo amortizado se medirá utilizando el tipo de interés efectivo original, puesto que descontar a tipos de interés de mercado impondría, de facto, la valoración a valor razonable en aquellos financieros que en otro caso se contabilizarían al costo amortizado. Si las condiciones de un préstamo, partida a cobrar o inversión mantenida hasta el vencimiento se renegocian o

se modifican a causa de dificultades financieras del prestatario o emisor, el deterioro se valorará utilizando el tipo de interés efectivo original anterior a la modificación de las condiciones. Los flujos de efectivo relativos a las partidas a cobrar a corto plazo no se descontarán si el efecto del descuento no es importante en términos relativos. Si un préstamo, partida a cobrar o inversión mantenida hasta el vencimiento tiene un tipo de interés variable, el tipo de descuento para valorar cualquier pérdida por deterioro de acuerdo con el párrafo 63 de la Norma, será el tipo o tipos de interés efectivo actual, determinado de acuerdo al contrato. Como recurso práctico, el acreedor puede valorar el deterioro de un activo, que se contabilice a costo amortizado, a partir del valor razonable del instrumento utilizando un precio de mercado observable. El cálculo del valor actual de los flujos de efectivo futuros estimados de un activo financiero con garantía reflejará los flujos de efectivo que podrían resultar por la ejecución de la misma, menos los costos de obtención y de venta de la garantía, con independencia de si es o no probable la ejecución de la misma.”

Superintendencia de Compañías, en el texto

Políticas contables: Aplicar las disposiciones de las Secciones 11 y 12 en su totalidad. Las disposiciones sobre reconocimiento y medición de la NIC 39, y los requerimientos de revelación de las Secciones 11 y 12. No está permitido en NIIF para las PYMES, utilizar las revelaciones de la NIIF 7.

Una entidad evaluará un activo financiero medido al costo amortizado, cuando exista evidencia objetiva de una pérdida por deterioro del valor. El importe de la pérdida por deterioro se reconocerá en el resultado del período.

Eventos que causan pérdidas: Dificultades financieras significativas del emisor. Incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el principal por parte del emisor. Probabilidad de que el prestatario entre en quiebra. Desaparición de un mercado activo para ese activo financiero. **NIIF para PYMES Sección 11p22.**

Sección 13: Inventarios.

Medibles a Valor Neto Realizable. (VNR).

Tabla 11.
Determinación del valor neto de realización.

PRECIO DE VENTA	24
(-) Costo estimado para determinar la producción (en el caso de los productos en proceso)	1
(-) Costo estimado para la venta. Incluida la distribución	6
(=) VALOR NETO DE REALIZACIÓN	17
	EXISTE DESVALORIZACIÓN
COSTO	20

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Tabla 12.
Registro contables:

Se acredita	Se Debita
Al registro de la desvalorización de inventario. Gasto por desvalorización \$3* Provisión por desvalorización \$3 *Considerado como no deducible, se transforma en un activo por impuesto diferido hasta su venta.	Al momento de la venta *) Clientes \$24 Ventas \$24 *) Costo de Ventas \$17 Provisión por desvalorización \$3* Inventarios \$20
PRESENTACIÓN DE BALANCES Inventarios \$20 (-) Provisión por desvalorización \$3 <u>Valor neto \$17</u>	

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

4.6. Inventarios

Posible Efecto.

Se pueden requerir ajustes debido a que la NIIF exige que el proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se base en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Los desperdicios deben cargarse a resultados.

Se medirán al costo o al valor neto realizable según cuál sea menor.

Se reconocerá el interés implícito en compras con plazos mayores a periodos razonables.

La valoración de los inventarios puede ser apoyada por el personal de producción, personal de bodega o por un Perito calificado.

Posibilidad de Diferencia Temporal.

Según NIIF debe cargarse los excesos de costos en la producción por desperdicios, según la Normativa Tributaria, este tipo de gasto es considerado como no deducible.

El registro del valor neto realizable requeriría cargos en resultados no aceptados por la Normativa Tributaria.

A la Normativa Tributaria solo le interesa el costo de compra sin tomar en cuenta el concepto y registro del interés implícito.

La valoración o identificación clara de los elementos del costo, evita la activación de valores que deben ser cargados al gasto.

Tabla 13.

Definición diferencias temporarias, (deducibles e imponibles)

Diferencias temporarias	Definición
Deducibles	Son aquellas que darán lugar a menores cantidades a pagar o mayores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.
Imponibles	Son aquellas que darán lugar a mayores cantidades a pagar o menores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.

Fuente: www.contabilidad.tk/diferencias-temporarias

Registro Ofical 718 del 06 de junio 2012, se publicó la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, mediante la cual se estableció los períodos en los cuales un gasto puede ser considerado como deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

Deducibilidad de gastos en períodos futuros:

“1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en concordancia con las disposiciones de su Reglamento (RALRTI), la deducción de los gastos efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana gravados con el Impuesto a la Renta, deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la naturaleza anual de este tributo.

2. La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al Impuesto a la Renta, se rige por las disposiciones de la LRTI y el RALRTI, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de la figura del “reverso de gastos no deducibles”, para dichos efectos.

3. En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del Impuesto a la Renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año”. (TRIBUTUM, 2015)

4.7. Impacto de la circular en el reconocimiento de impuestos diferidos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):

Al analizar el contenido de la circular mencionada anteriormente, encontramos ciertos Activos por Impuestos Diferidos (generados como resultado de las diferencias temporales al comparar el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera bajo NIIF y su base o valor fiscal o saldo NEC) que no podrían ser reconocidos, puesto que, con la presente circular se habría dejado clara la posición del SRI al respecto, misma que señala que la posibilidad de recuperación de estos valores no está prevista en la normativa tributaria vigente en el Ecuador, y por tanto no sería válido su reconocimiento.

Este sería el caso de los activos por impuestos diferidos registrados de conformidad con las NIIF, relacionados con diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia o pérdida fiscal correspondiente a períodos futuros

4.8. Ejercicios de Aplicación para producto terminado.

PRUEBA DE VALOR NETO DE REALIZACIÓN DE INVENTARIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010		
SOLO GASTOS DE VENTAS		
Cuenta	Nombre	Gasto de Ventas Aplicado
5.2.1.03.001	Honorarios Ventas	30.000,00
5.2.1.03.002	Atención Clientes	7.418,40
5.2.1.03.003	Fletes Ventas	32.457,08
5.2.1.03.004	Movilización vend	5.348,04
5.2.1.03.005	Comisiones Ventas	78.498,79
5.2.1.03.006	Gasto Veh.(combust)	1.021,89
5.2.1.03.007	Envases	147,03
5.2.1.03.008	Servicios tercero	944,83
5.2.1.03.010	Material p.Muest.	1.502,01
5.2.1.03.011	Otros Honorarios	291.940,00
5.2.1.03.012	Promoción y semin	864,57
5.2.1.03.014	Mantenimiento Veh	2.173,08
5.2.1.03.016	Sueldos Vendedore	10.560,00
5.2.1.03.017	Aporte Patronal-V	5.968,89
5.2.1.03.018	Decimo tercer sue	4.093,87
5.2.1.03.019	Decimo cuarto sue	680,00
5.2.1.03.020	Celulares-Ventas	3.149,99
5.2.1.03.021	Seguro-Ventas	2.093,31
5.2.1.03.022	Bonificacion	1.100,00
5.2.1.03.023	Portes y Correos	256,96
5.2.1.03.025	Gastos de Viajes	13.150,56
5.2.1.03.026	Fondos de reserva	3.332,42
5.2.1.03.028	Ropa de Trabajo	216,94
	Total Gasto Ventas	496.918,66
	Total Ventas Inventarios	2.448.286,65
	Porcentaje de Aplicación	20,30%

valores a diciembre

				A	B	C= A X porcentaje de aplicación	VNR = B - C		D=VNR-A
Código del producto	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total Inventario	Precio de Venta	Proporción Gastos de	VNR UNITARIO	VALOR DEL VNR	Ajuste VNR
2	ESTERLAC 002	15,00	2,16	32,38	2,50	0,51	1,99	29,89	-2,49
3	GLYCOSPERSE L-20	7,00	4,37	30,56	3,00	0,61	2,39	16,74	-13,82
4	PROAMIDE CR	224,40	2,23	501,04	5,00	1,01	3,99	894,27	393,23
5	PROBETAINA CAPB.	4.648,70	1,28	5.934,12	4,00	0,81	3,19	14.820,69	8.886,57
7	PROFLOC A 50 HV	196,24	3,19	625,69	7,00	1,42	5,58	1.094,87	469,18
10	PROPEG 606	1.800,00	2,52	4.541,90	2,00	0,41	1,59	2.869,32	-1.672,58
11	PROPEG DF 7911	5.174,20	4,28	22.124,04	3,50	0,71	2,79	14.434,05	-7.689,99
				33.789,73					(9.378,88)

REGISTRO CONTABLE

Gasto por Valor Neto de Realización	9.378,88 (*)
Provision por Valor Neto de Realización	9.378,88

* Para el año de ajuste el valor considerado como gasto por VNR es considerado como Gasto no deducible, generando un activo por impuesto diferido, hasta que este producto se venda y se pueda compensar, reversando la provisión.

Fuente: NIC 37, párrafo 59 "

Las provisiones deben ser objeto de revisión al final de cada periodo sobre el que se informa, y ajustadas consiguientemente para reflejar en cada momento la mejor estimación disponible.

En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a **liquidar o revertir la provisión**.

Reconocimiento de activos por impuestos diferidos generados por gastos no deducibles en períodos anteriores

En el Registro Oficial 718 del 06 de junio de este año, se publicó la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, mediante la cual se estableció los períodos en los cuales un gasto puede ser considerado como deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

4.9. Deducibilidad de gastos en períodos futuros

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en concordancia con las disposiciones de su Reglamento (RALRTI), la deducción de los gastos efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana gravados con el Impuesto a la Renta, deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la naturaleza anual de este tributo.

2. La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al Impuesto a la Renta, se rige por las disposiciones de la LRTI y el RALRTI, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de la figura del “reverso de gastos no deducibles”, para dichos efectos.

3. En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del Impuesto a la Renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año.

Sección 17: Propiedad, Planta y Equipo.

ACTIVOS FIJOS

Posible Efecto.

La empresa puede elegir entre costo histórico o valor razonable como costo atribuido. Los conceptos de vida útil deben ser revisados anualmente, de igual manera el valor residual, se debe determinar periódicamente el deterioro de los Activos Fijos y se debe por obligación crear nuevas cuentas como "Activos no corrientes destinados para la venta, propiedades de inversión".

Como apoyo para valorar los activos se debe tener un Avaluador calificado.

Posibilidad de Diferencia Temporal

Las NIIF exigen o permiten tomar en cuenta los aspectos incluidos en el párrafo anterior, los mismos que no están incluidos o no son aceptados tributariamente, debido a que cada una de ellas genera diferencias temporales.

Las PYMES no están obligadas a realizar el proceso de verificación del valor razonable en la primera implementación de NIIF, si consideran el costo o esfuerzo requerido es desproporcionado.

Se puede considerar para valorar el costo de un inmueble, el avalúo comercial consignado en la carta predial de 2011.

Al momento de la venta

Cuando no se esperan beneficios futuros por su uso o en su arriendo. (Los beneficios o pérdidas al momento de la venta, serán registrados en el estado de resultados).

Método de valorización después de reconocimiento inicial

Método del costo.- Con posterioridad a ser reconocido como un elemento de Propiedad planta y equipo, se contabiliza por su costo, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las perdidas por deterioro de valor (*sección 27*)

Sobre la revaluación.

La revaluación existe solo en el período de transición y la empresa está en libertad de acogerse a cualquiera de estas opciones. Aquí prima mucho el juicio profesional que sustente por qué acogerse a uno u otro criterio.

Costo de Desmantelamiento.

Aplica cuando existe una obligación contractual o propia del propietario, de desmantelamiento y rehabilitación del espacio donde se encuentra ubicada la Propiedad Planta y Equipo.

Se carga al costo del activo y como contrapartida una provisión de pasivos, ambos al valor justo al momento del reconocimiento por primera vez. Se amortizan durante la vida útil del elemento activado, a través de la depreciación de activos y del cambio del valor presente del pasivo, respectivamente.

El monto activado se depreciará en conjunto con el bien activado y el incremento de la provisión por efecto del valor actual, se registrará como gasto financiero (No deducible).

Baja de un elemento de propiedad planta y equipo.

Una organización dará de baja un elemento de propiedad planta y equipo cuando disponga de él; o cuando no espere obtener beneficios económicos futuros por su uso.

4.10. Ejercicios de aplicación valor razonable o revalorización a un costo atribuido.

Revalorización de un Activo.

Fecha de Compra 1 de enero de 2002

Valor del Bien \$ 750.000

Método de Amortización Línea recta, se estima una vida útil de 20 años.

Fecha de transición 1 de enero de 2010

Resolución.

Valor razonable al 1 de enero de 2010 \$ 862.500

Tiempo transcurrido de la depreciación 8 años

Costo inicial (1-2-2002)	\$ 750.000
Depreciación 8 años	\$ 300.000
Valor residual	\$ 450.000
<u>Valor Razonable</u>	\$ 862.500
Depreciación revalorizada 8 años	\$ 345.000
Saldo en libros	\$ 517.500
Alcance Dep. Anual desde 2010	\$ 43.125

Para el 1 de enero de 2010 el valor se revalúa a \$ 862.500 dólares y al quedar el tiempo de depreciación por 12 años este valor sufre un incremento de \$34.375 adicional el mismo que se convierte en un gasto no deducible.

Resumen

Activo a enero 2010	\$ 862.500
Depreciación desde 1 de enero 2010 (anual)	\$ 71.875
Gasto Depreciación Deducible	\$ 57.500
Gasto Depreciación no Deducible	\$ 34.375

En Registro Oficial: RO 625 con fecha de 24/enero/2012

Valor razonable o revaluación en NIIF para PYMES

Mediante Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.015 de la Superintendencia de Compañías, se establece que toda compañía que posea bienes inmuebles y que aplique NIIF para Pymes, sección 35, a partir del 1 de enero del 2012, podrá medirlos a su valor razonable o revalúo, utilizando el avalúo comercial consignado en la carta de pago del

impuesto predial del año 2011, o basarse en un avalúo elaborado por un perito calificado por la SIC.

Además, las empresas que al 31 de diciembre de 2010, registren activos como terrenos y edificios, separadamente, en caso de acogerse al avalúo comercial referido, para efectos de contabilización deberá distribuirse dicho avalúo de manera proporcional a los saldos registrados previamente bajo NEC. La vida útil remanente de las edificaciones revaluadas debe establecerse considerando el periodo durante el cual se espera que dicho activo sea utilizado por la empresa, basado en la experiencia de activos semejantes.

LEY ORGANICA DE INCENTIVOS A PRODUCCION Y PREVENCION FRAUDE FISCAL

Registro Oficial Suplemento 405 de 29-dic.-2014

En el texto Art. 8.- En el artículo 10 realícese las siguientes reformas:

1.- Agréguese al inicio del segundo inciso del numeral 2 la frase "Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente." y sustitúyase la frase "las cuotas o cánones" por "los costos o gastos", y la frase "el precio de la opción de compra no sea igual" por "el precio de la opción de compra sea mayor o igual". 2.- Al final del numeral 7 agréguese el siguiente inciso:

"Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible."

Sección 18 Activos intangibles

ACTIVOS DIFERIDOS

Posible efecto.

Muchas erogaciones que se registran como gastos NIIF, deben ser trasladados a resultados, (amortizados), durante varios periodos según la normativa tributaria a 5 años. Se lo puede observar y valorar por medio del balance.

Estos surgen de un contrato o de otros derechos legales.

- Conocimiento científico o tecnológico
- Diseño e implementación de nuevos procesos o sistemas
- Las licencias o concesiones
- La propiedad intelectual
- Los conocimientos comerciales o marcas
- Programas informáticos que no constituyen parte integrante del equipo
- Las patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes las franquicias.

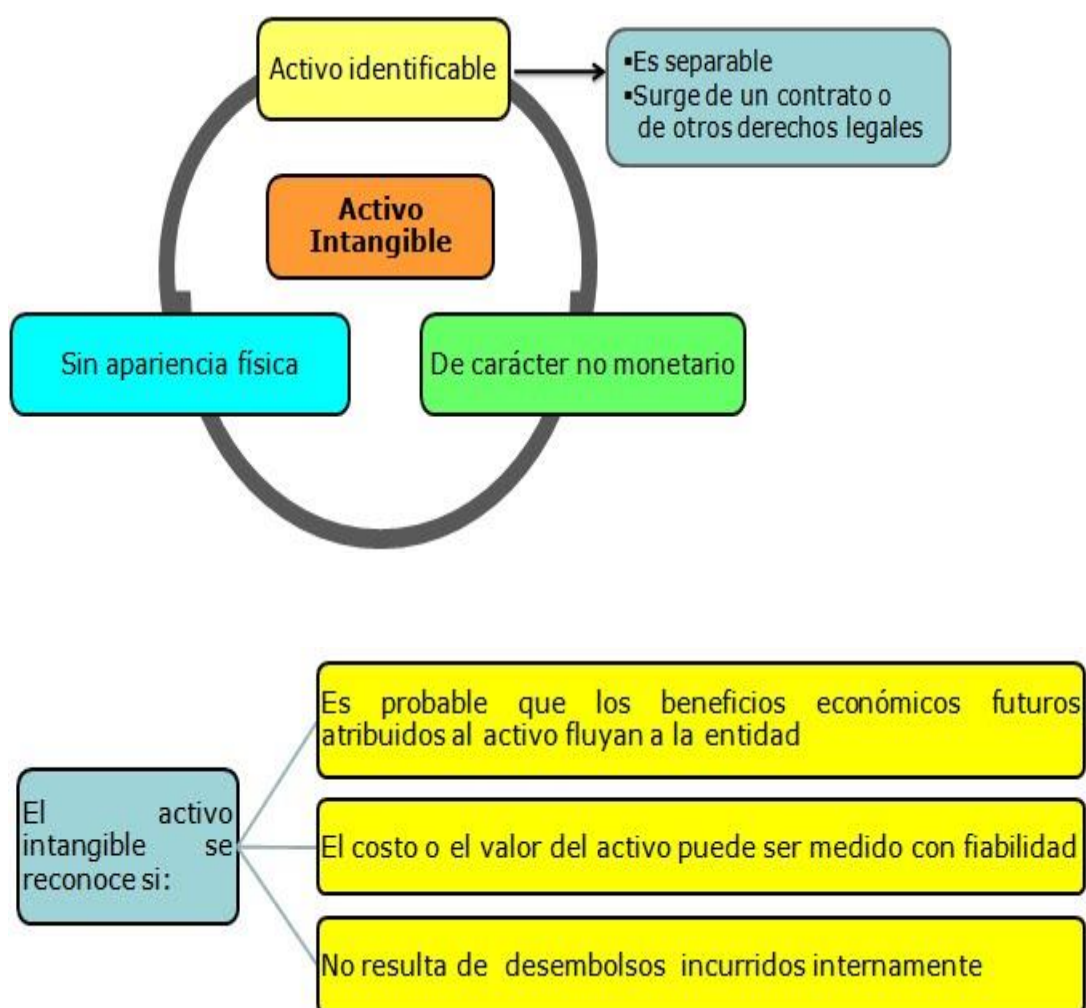


Figura 6. Reconocimiento de un activo intangible.

Fuente <http://www.niifpymes.com/activos-intangibles>

El valor residual de un intangible es cero a menos que:

- Existe un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil.
- Exista un mercado activo para el activo.

La vida útil y el método de amortización se revisan únicamente si existe algún indicio de cambio.

Si existen **desembolsos por investigaciones y desarrollo** serán consideradas como gasto

Ejemplo:

- Para la generación interna de marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares.
- Costos de inicio de actividades legales y administrativos incurridos en la creación de una entidad con personería jurídica (gastos de constitución).
- Desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o negocio (costos de preapertura).
- Desembolsos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (costos previos a la operación).
- Actividades de capacitación
- Publicidad y Propaganda

A menos formen parte de un costo de un activo que cumpla con los requerimientos de la presente norma.

Los anticipos pueden ser reconocidos como intangibles, cuando el pago por los bienes o servicios efectuado, se haya realizado con anterioridad a la entrega de los mismos.

Los gastos reconocidos inicialmente, no podrán ser reconocidos como parte del costo de un activo intangible en una fecha posterior.

Información a revelar.

- Las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas.
- Los métodos de amortización utilizados
- La partida o partidas, en el Estado de resultados integral (y en el Estado de resultados si se presenta), en las que está incluida cualquier amortización de los activos intangibles.
- Las adiciones
- Las disposiciones
- Las adquisiciones mediante combinación de negocios
- La amortización
- Las pérdidas por deterioro del valor
- Otros cambios

Caso práctico.

Al inicio del 2011 se pagó \$10.000 dólares a otra compañía por la patente de un producto. Lo que a la PYME le permitirá producir y vender el producto por un plazo de 10 años.

Se debe reconocer en su estado de situación financiera la adquisición de la patente como un activo intangible.

Activo intangible (patente)	\$10.000
Bancos	\$10.000

Conclusión: Se reconoce como un activo intangible por que este va a generar ingresos futuros, si este no genera un ingreso futuro se lo cargara directamente al gasto siendo este un Gasto Deducible.

Caso Práctico.

La empresa XY procede a adquirir una franquicia de una prestigiosa multinacional de comida rápida.

Los derechos de uso de la franquicia tienen vigencia por 10 años a partir del 01-01-2011, su valor residual se estima en cero y se ha estimado que el método de línea recta es el más adecuado para amortizar el valor de la franquicia.

Los desembolsos incurridos y derivados de la adquisición de la franquicia son:

Tabla 14.
Desembolsos incurridos y derivados de la franquicia

CONCEPTO	INCLUIR	EXCLUIR
Se paga \$780 por honorarios en el proceso de negociación.		Gasto
El monto pagado por la franquicia asciende a \$50.000	X	
La publicidad para el lanzamiento de la nueva franquicia costo \$2.000		Gasto
El monto de salarios y gastos administrativos en que se incurrió para la adquisición de la franquicia fue de \$2.000		Gasto
Se pagó \$1.000 para capacitar al personal de cocina cumpliendo con los estándares que exige la franquicia.		Gasto
Conclusión: El monto total del costo del activo intangible es de \$50.000 dólares, los costos y demás pagos derivados por este concepto se tienen que reconocer como gasto debido a que el costo de la franquicia fue pagada por separado. Estos se consideran deducibles.		

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES

Sección 29 Impuesto a las Ganancias.

ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS.

Posible Efecto.

Aparecen como consecuencia de los ajustes que deben realizarse según estudios requeridos para valorar según las especificaciones de NIIF.

Se deben reflejar los impuestos diferidos resultantes de los ajustes efectuados en las otras cuentas.

Su valoración va por el resultado de las revisiones del valor en libro de varias cuentas.

Arrendamiento	•Es un acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un período determinado.
Arrendamiento Financiero	•Es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo. •La propiedad de éste puede ser eventualmente transferido o no serlo.
Arrendamiento Operativo	•Es un tipo de arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas asociados a la propiedad. •Es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.
Inversión Bruta	•Es la suma de los pagos mínimos a recibir por el arrendador bajo un arrendamiento financiero, y cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.
Inversión Neta	•Es la inversión bruta en el arrendamiento del arrendador descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento.



Figura 7. Clasificación por tipo de arrendamientos.

Fuente: www.niifpymes.com/arrendamientos

Arrendamiento financiero.

Transferencia sustancial de todos los riesgos y beneficios inherentes al derecho de propiedad de un activo. La propiedad, puede o no ser transferido.

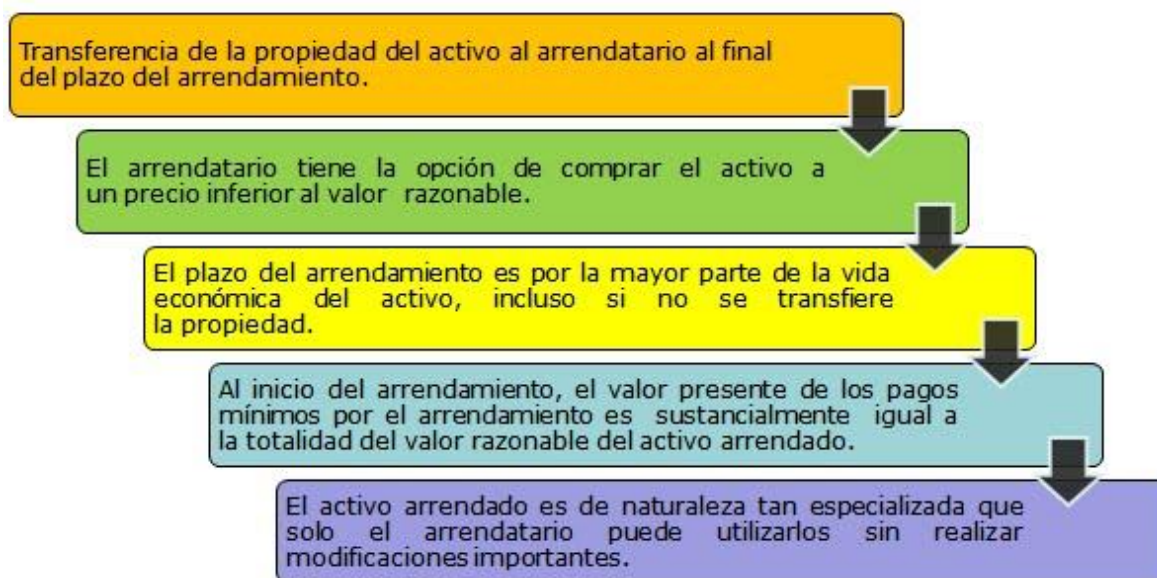
Información a revelar: (arrendamiento financiero)

Tabla 15.
Arrendamiento financiero

Arrendatario	Arrendador
Para cada clase de activos, el importe neto en libros al final del periodo sobre el que se informa. El total de pagos mínimos futuros del arrendamiento al final del período sobre el que se informa, para cada uno de los siguientes periodos: Hasta un año Entre uno y cinco años; y Más de cinco años Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendatario incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, subarrendamientos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento. Dentro de las revelaciones también se incluirá las requeridas por la sección relacionada con el tipo de activo arrendado.	Una conciliación entre la inversión bruta en el arrendamiento al final del periodo sobre el que se informa y el valor presente de los pagos mínimos por cobrar en esa misma fecha. Además, el arrendador revelará, al final del período sobre el que se informa, la inversión bruta en el arrendamiento y el valor presente de los pagos mínimos por cobrar en esa misma fecha, para cada uno de los siguientes plazos: Hasta un año Entre uno y cinco años; y Más de cinco años. Los ingresos financieros no ganados El importe de los valores residuales no garantizados acumulables a favor del arrendador La estimulación de incobrables relativa a los pagos mínimos por el arrendamiento pendientes de cobro. Las cuotas contingentes reconocidas como ingresos en el periodo.

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES, arrendamientos



Arrendamiento operativo

Se determina que además de otras características, que si el arrendamiento no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, se clasificará como operativo. Todo arrendamiento que no sea arrendamiento financiero.

Información a revelar: (arrendamiento operativo)

Tabla 16.
Arrendamiento operativo

Arrendatario	Arrendador
El total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, bajo contratos de arrendamiento operativo no cancelables para cada uno de los siguientes periodos: • Hasta un año • Entre uno y cinco años; y • Más de cinco años Los pagos por arrendamiento reconocidos como un gasto Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, subarrendamientos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.	Los pagos futuros mínimos en arrendamientos operativos no cancelables, para cada uno de los siguientes periodos: • Hasta un año • Entre uno y cinco años; y • Más de cinco años Las cuotas contingentes totales reconocidas como ingreso Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendador, incluyendo, por ejemplo información sobre cuotas contingentes opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento. Dentro de las revelaciones también deben de incluir las requeridas por la sección relacionada con el tipo de activo arrendado.

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES, Arrendamientos

Caso práctico

Se toma la decisión de adquirir un vehículo para el reparto de los productos, por lo que genera el siguiente contrato:

Arrendador	Coca Cola	Costo del Vehículo	\$18.000 (valor razonable)
Arrendatario	PYME S.A.	Tasa de interés	8% anual
Inicio	Enero 2011	Cuota mensual	\$365 dólares
		Opción de venta	Al finalizar el contrato, el monto de la opción de compra

Vencimiento	Diciembre 2015		será de \$752
--------------------	----------------	--	---------------

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

De acuerdo a como se formuló el contrato es un arrendamiento financiero.

Para determinar el valor presente	Para determinar el valor presente de la opción de compra
$VP = C \frac{(1+r)^t - 1}{(1+r)^t \cdot r}$	$VP = \frac{OP. COMPRA}{(1+r)^t}$

DONDE:

VP	Valor presente
C	Capital inicial
r .	Tasa de interés
t.	Tiempo

$$VP = C \frac{(1+r)^t - 1}{(1+r)^t \cdot r}$$

$$VP = \frac{OP. COMPRA}{(1+r)^t}$$

Costo del Vehículo	\$ 18.000,00
Cuota anual	\$ 4.380,00 (365 X 12)
Tasa de interes	8%
Plazo de Vigencia	5 años
Opción de compra	752
Depreciación	20% Método línea recta sin valor residual

Determinacion valor presente	\$ 4.380,00	$\frac{0,47}{0,12}$	\$ 17.155,00
------------------------------	-------------	---------------------	--------------

Valor presente de la opción de compra	$\frac{752}{1,47}$	\$ 511,56
---------------------------------------	--------------------	-----------

Total valor razonable	\$ 17.666,56
------------------------------	---------------------

TABLA DE AMORTIZACIÓN

años	deuda inicio	amortización	interes	cuota mensual
año 0	\$ 18.000,00	\$ 2.940	\$ 1.440	\$ 4.380
año 1	\$ 15.060,00	\$ 3.175	\$ 1.205	\$ 4.380
año 2	\$ 11.884,79	\$ 3.429	\$ 951	\$ 4.380
año 3	\$ 8.455,56	\$ 3.704	\$ 676	\$ 4.380
año 4	\$ 4.751,99	\$ 4.000	\$ 380	\$ 4.380
año 5	\$ 752,14	\$ 752		\$ 752
		\$ 18.000	\$ 4.652	\$ 22.652

PARA EL ARRENDATARIO

Activo Fijo \$ 18.000,00
obligaciones financieras \$ 18.000,00
Contrato de arrendamiento
Sección 20 numeral 20.9

Gasto Interes \$ 1.440
Interes por pagar \$ 1.440
se afecta al gasto por interes
Sección 20 numeral 20.11

Obligación financiera \$ 2.940
Interes por pagar \$ 1.440
Bancos \$ 4.380
Pago canos de arrendamiento
Sección 20 numeral 20.10

Gasto Depreciación Vehículo \$ 3.600,00
Depreciación Acumulada Vehículo \$ 3.600,00

PARA EL ARRENDADOR

Activo financiero (Vehículos para arriendo) \$ 18.000,00
Bancos \$ 18.000,00
de la compra de activo a ser arrendado

Interes por cobrar \$ 1.440
Ingreso por arrendamiento financiero \$ 1.440
Registro intereses por ingreso

Bancos \$ 4.380
Activo Financiero \$ 2.940
Interes por cobrar \$ 1.440
Reg. Cobro canon de arrendamiento
Sección 20 numeral 20.10

Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias.

INGRESO ORDINARIO

Ingreso de beneficios económicos durante un período clasificado en:

- Obtenidos de actividades ordinarias de una entidad
- Generen aumento del patrimonio neto
- No se relacione con las aportaciones de los propietarios.

No se incluye cantidades recibidas por cuentas de terceros (impuestos sobre ventas, impuestos sobre productos o servicios, impuestos sobre un valor añadido).

Pueden ser reconocidos:

- La venta de productos (producidos y adquiridos)
- Prestación de servicios (ejecución de tareas en contratos de duración específica).
- El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan interés, regalías y dividendos.

Son reconocidos los ingresos ordinarios cuando:

Estos puedan ser medidos con fiabilidad.

Venta de bienes:

Transferencia de todos los riesgos y ventajas al comprador

El vendedor ha perdido la capacidad de gestión y control efectivo sobre el bien

Costos incurridos o por incurrir (no anticipos) puedan ser medidos con fiabilidad.

Prestación de Servicios.

Pueden ser medidos con fiabilidad según estos métodos.

Costos incurridos vs costos estimados totales

Inspecciones de trabajo.

Terminación de una proporción física.

Los costos incurridos y por incurrir en la prestación, hasta terminarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando no se pueda estimar de forma fiable, los ingresos deben ser reconocidos como tales en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

Contratos de construcción

Este puede ser estimado con mucha fiabilidad.

Medición de los ingresos ordinarios

Surge del acuerdo mutuo entre compradores o usuarios.

Tabla 17.
Operaciones Ordinarias.

Venta de Bienes	Prestación de servicios y contratos de construcción
Valor razonablemente de contrapartida recibida o por recibir, teniendo en cuenta los descuentos comerciales, por pronto pago y rebajas	De acuerdo al porcentaje de terminación
Operaciones a Plazos	Transacciones financieras
Se registran a valor presente de los ingresos futuros	El valor razonable se determina aplicando una tasa de descuento de todos los cobros futuros. La tasa de interés será la de operaciones similares o aquella que iguale al nominal de instrumento usado.

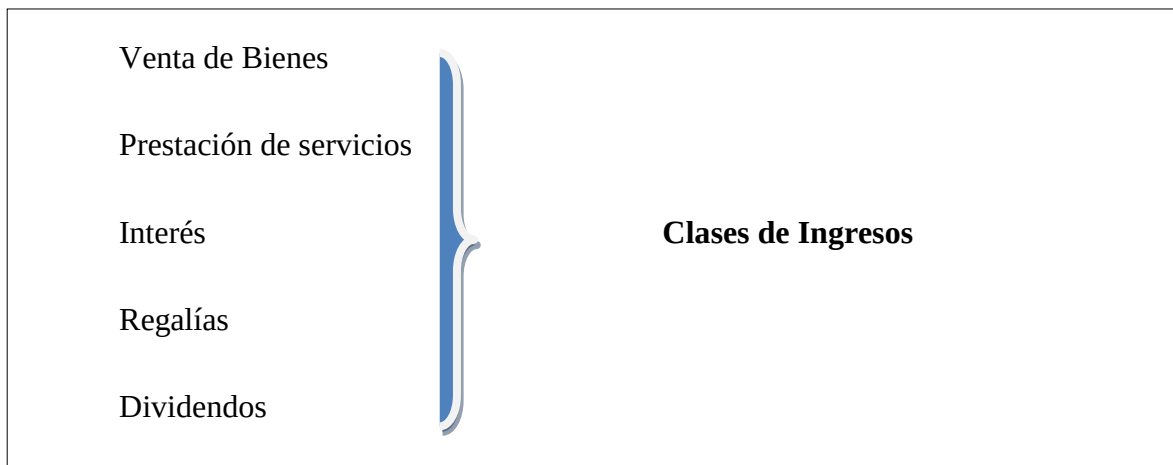
Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES, Ingresos

La permuta de bienes o servicios no se considera como ingresos ordinarios.

Información a revelar en los estados financieros.

Políticas contables: adoptadas por el reconocimiento de los ingresos ordinarios. Se incluye los métodos usados para determinar el porcentaje de terminación de los servicios.



Ingresos que en fecha posterior a su reconocimiento se determina su incobrabilidad.

Esta incertidumbre a futuro genera un gasto no deducible.

Métodos de reconocimiento de cuentas incobrables:

El de identificación específica

Estimado en base a un porcentaje de ventas o cobranzas

En función a la antigüedad de las cobranzas

Inicio de procedimientos legales

Sección 28 Beneficios de los empleados.

JUBILACIÓN PATRONAL.

Posible Efecto

La NIC 19 exige el registro total de la Jubilación Patronal y el desahucio sin importar la antigüedad del empleado.

Posibilidad de Diferencia Temporal.

De acuerdo a la normativa Tributaria el registro de Jubilación Patronal de empleados con antigüedad menor a 10 años no es deducible pero tenemos que registrar según NIIF, esto genera diferencias temporarias.

Para el caso de las PYMES este informe actuario puede ser obviado, pero consideramos que es adecuado que se lo haga por la información que éste genera.

NIIF Relacionada: NIC 19, Limite de un activo por beneficios Definidos.

Caso práctico.

Tabla 18.
Ejercicio Provisión por Jubilación Patronal

ROL DE PAGOS											
TIEMPO DE TRABAJO	EMPLEADO	SUELDO	HORAS EXTRAS	COMISIONES	FONDOS DE RESERVA	TOTAL INGRESOS	APORTE PERSONAL	ANTICIPOS 40%	TOTAL DESCUENTO	VALOR A RECIBIR	OBSERVACIONES
10 AÑOS	A	471,01	20	20		511,01	47,78	188,4	236,18	274,83	
	B	347,28	30	20		397,28	37,15	138,91	176,06	221,22	
	C	859,92	20	10	74,1	964,02	83,21	343,97	427,18	536,84	
	D	403,58			33,63	437,21	37,73	161,43	199,16	238,05	
	E	353,45			29,45	382,9	33,05	141,38	174,43	208,47	EN PERÍODO DE VACACIONES
	SUB TOTAL	2435,24	70	50	137,18	2692,42	238,91	974,09	1213,00	1479,42	
MENOS DE 10 AÑOS	F	435,14	50		40,43	525,57	45,36	174,06	219,42	306,15	
	G	843,44	40			883,44	82,60	337,38	419,98	463,46	
	H	401,97	20			421,97	39,45	160,79	200,24	221,73	
	I	313,24				313,24	29,29	125,3	154,59	158,65	
	J	408,67				408,67	38,21	163,47	201,68	206,99	
	SUB TOTAL	2402,46	110	0	40,43	2552,89	234,92	961	1195,92	1356,97	
	TOTAL NÓMINA	4837,70	180,00	50,00	177,61	5245,31	473,83	1935,09	2408,92	2836,39	

ROL DE PROVISIONES								
EMPLEADO	APORTE PATRONAL	DECIMO CUARTO	DECIMO TERCER	FONDOS DE RESERVA	PROVISIÓN JUBILACIÓN PATRONAL	PROVISIÓN POR DESAUCIO	TOTAL PROVISIONES	
A	62,09	27,17	42,58	42,58	135,5	30,07	339,99	
B	48,27	27,17	33,11	33,11	53,92	9,73	205,31	
C	108,13	27,17	74,16		102	22,97	334,43	
D	49,03	27,17	33,63		68,31	13,87	192,01	
E	42,94	27,17	29,45		27,03	13,14	139,73	
	SUB TOTAL	310,46	135,85	212,93	75,69	89,78	1211,47	
F	58,94	27,17	40,43		11,83	2,37	140,74	
G	107,34	27,17	73,62	73,62	35,66	9,41	326,82	
H	51,27	27,17	35,16	35,16	19,66	3,83	172,25	
I	38,06	27,17	26,1	26,1	20,09	2,69	140,21	
J	49,65	27,17	34,06	34,06	2,12	0,45	147,51	
	SUB TOTAL	305,26	135,85	209,37	168,94	18,75	927,53	
	TOTAL NÓMINA	615,72	271,70	422,30	244,63	476,12	108,53	2139,00

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

REGISTRO CONTABLE

Sueldos	\$	4.837,70	
Horas Extras	\$	180,00	
Comisiones	\$	50,00	
Fondos de reserva	\$	177,61	
Aporte personal por pagar			\$ 473,83
Anticipos			\$ 1.935,09
Sueldos a pagar			\$ 2.836,39

Registro provision nómina

sueldos por pagar	\$	2.836,39	
Bancos			\$ 2.836,39

Registro pago de nómina

Gasto aporte patronal	615,72	
Gasto Décimo tercer	422,30	
Gasto Décimo cuarto	271,70	
Gastos fondos de reserva	244,63	
Gasto Jubilación Patronal > 10	386,76	
Gasto Jubilación Patronal < 10	89,36	
Gasto desahucio	108,53	
Aporte patronal por pagar		615,72
Décimo tercer por pagar		422,30
Décimo cuarto por pagar		271,70
Fondos de reserva por pagar		244,63
Provisión por Jubilación Patronal por pagar		476,12
Provisión Desahucio por pagar		108,53

Registro provisiones mensuales

Conclusión: Aplicando la norma NIIF se debe revelar y provisionar los valores por concepto de desahucio y Jubilación Patronal, lo que genera una contingencia con la norma tributaria ya que solo reconoce como deducible la provisión por Jubilación Patronal desde los 10 años, los demás valores los considera como Gastos no Deducibles, lo que para efectos de conciliación tributaria y NIIF se convierte en un activo por impuesto diferido.

Para el Servicio de Rentas Internas, La provisión por Jubilación Patronal del personal con menos de 10 años en la misma empresa será considerada como **No deducible** (LRTI, Art. 10 Num. 13 y RLRTI Art. 28, Num. 2).

Registro Oficial 718 del 06 de junio 2012, se publicó la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, mediante la cual se estableció los períodos en los cuales un gasto puede ser considerado como deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

Deducibilidad de gastos en períodos futuros:

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en concordancia con las disposiciones de su Reglamento (RALRTI), la deducción de los gastos efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana gravados con el Impuesto a la Renta, deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la naturaleza anual de este tributo.

2. La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al Impuesto a la Renta, se rige por las disposiciones de la LRTI y el RALRTI, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de la figura del “reverso de gastos no deducibles”, para dichos efectos.

3. En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del Impuesto a la Renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año.

Sección 6 Ganancias Acumuladas.

UTILIDADES ACUMULADAS

Es la contra cuenta de los ajustes que deban realizarse según los estudios antes mencionados.

Para su valoración en la implementación se registra aquí la contra cuenta del ajuste de las otras cuentas analizadas.

Cada vez que se prepare un asiento de ajuste debido a la implementación se usará como contrapartida la cuenta UTILIDADES ACUMULADAS.

Sección 35 Transición de las NIIF para PYMES.

Fecha de Transición	Número de Períodos a presentar.	Fecha de adopción.
Punto de partida, fecha del balance de apertura del ejercicio comparativo en q se aplique por primera vez NIIF para PYMES. Todos los ajustes se registran vía patrimonial (ganancias acumuladas).	Se requiere la presentación de al menos un ejercicio comparativo.	Fecha del cierre del primer ejercicio comparativo en base a las NIIF para las PYMES.

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES, Superintendencia de compañías.

4.11. Información a presentar en el período de transición a la NIIF para PYMES.

- Información comparativa completa, de acuerdo a esta NIIF al igual que sus estados financieros.
- Primeros estados financieros conforme a NIIF.
- Estados financieros anuales en los cuales la entidad hace una declaración explícita y sin reservas, del cumplimiento con las NIIF para las PYMES y deberá cumplir:

Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para PYMES	Reclasificar todas las partidas que reconoció según su marco de información anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo a las NIIF.
No reconocer partidas como activos y pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento.	Aplicar esta NIIF al medir los activos y pasivos reconocidos.

Nota: Elaborado por, (Espín & Ponce, 2015).

Fuente: NIIF para PYMES

4.12. Eliminación de activos y pasivos no requeridos por NIIF

Ciertos activos y pasivos no reconocidos por NEC tendrán que ser eliminados contra patrimonio, por ejemplo:

- Activos intangibles generados internamente, impuestos de naturaleza activa cuya recuperación es incierta (créditos tributarios años anteriores).
- Provisiones no requeridas por ley o para fines estatutarios (gastos de constitución).
- Reservas generales (gastos pre operacionales).

Una entidad debe adoptar las NIIF para las PYMES si

- No presento Estados financieros en periodos anteriores
- Presento sus Estados financieros más recientes según requerimientos nacionales (NEC) que son coherentes con todos los aspectos de esta NIIF.
- Anteriormente presento sus Estados financieros en NIIF completas

Cuentas en las no se deberá tomar un cambio retroactivo.

- **Baja en cuentas de activos y pasivos financieros.** Que fueron realizados con anterioridad a la adopción de las NIIF, para las PYMES en base a la normativa anterior.
- **Contabilidad de coberturas,** realizada con anterioridad a la fecha adopción a las NIIF para las PYMES. (la contabilidad de coberturas expone a la empresa a futuros cambios en el valor razonable o en flujos futuros, por ejemplo la permuta de tasa de interés un contrato de intercambio, entre otros.)
- **Estimaciones contables**
- **Operaciones descontinuadas** (que no son comunes o continuas por ejemplo venta de un activo fijo)

Exenciones

- **Valor Razonable como costo atribuido:** Una entidad puede optar por medir una partida de propiedad planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición por su valor razonable y utilizar este valor como costo atribuido a esa fecha.

- **Revaluación como costo atribuido:** Una entidad puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores de una partida de propiedades planta y equipo una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición o en una fecha anterior como costo atribuido en la fecha de revelación.
- **Instrumentos financieros compuestos:** Una entidad no necesita separar sus componentes de pasivo y patrimonio, si el componente de pasivo ha dejado de existir a la fecha de transición.
- **Impuestos diferidos:** No se requiere que una entidad reconozca activos ni pasivos por impuestos diferidos **en la fecha de transición**, si cuyo reconocimiento conlleve un costo o esfuerzo desproporcionado.

Información a revelar

Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición.

- Conciliar patrimonio al inicio y al cierre del período de transición
- Conciliar resultado del último ejercicio NEC vs NIIF
- Explicar ajustes materiales
- Informar errores detectados
- Informar pérdidas por deterioros reconocidos o reservados por la aplicación de NIIF

En el caso que sea **impracticable la re expresión del Estado de situación financiera de apertura** en la fecha de la transición, los aplicará en el primer período para el que resulte practicable.

Si es impracticable proporcionar la información a revelar que requiere esta NIIF, para cualquier período anterior al período en el que prepara sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF, revelará dicha comisión.

Si se tuviese conocimiento de errores en la información bajo NEC, las conciliaciones requeridas distinguirán, las correcciones de tales errores y de los cambios en las políticas contables.

Si una entidad no presentó estados financieros en períodos anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros conforme NIIF.

35.1 Esta Sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, u en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

35.2 Una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES en una única ocasión. Si una entidad que utiliza la NIIF para las PYMES deja de usarla durante uno o más periodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a nueva adopción.

35.3 Una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES aplicará esta sección en sus primeros Estados financieros preparados conforme a esta NIIF.

35.4 Los primeros estados financieros de una entidad conforme a esta NIIF son los primeros Estados financieros anuales en los cuales la entidad hace una declaración, explícita y sin reservas, contenida en esos Estados financieros, del cumplimiento con la NIIF para las PYMES. Los Estados financieros preparados de acuerdo con esta NIIF son los primeros Estados financieros de una entidad si, por ejemplo, la misma: (a) no presentó Estados financieros en los periodos anteriores; (b) presentó sus Estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de esta NIIF; o (c) presentó sus Estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

35.5 El párrafo 3.17 de esta NIIF define un conjunto completo de Estados financieros (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF para las pymes, 2009, pág. 215).

Caso Práctico

Una empresa se encuentra en proceso de adopción de las NIIF en el 2012, siendo el 2011 año de transición, la compañía tiene que preparar una conciliación del patrimonio neto a la fecha de transición NIIF, al finalizar el período la NIIF también requiere de una conciliación al final del período.

Año de transición.

- Conciliación Patrimonio neto (01/01/11) fecha de transición.
- Conciliación Patrimonio neto (31/12/11) fecha de transición.
- Conciliación del resultado del último ejercicio NEC vs NIIF

Año de adopción.

- Contabilización de ajustes al 01 de enero del 2012
- Al 31 de diciembre del 2012:
 - Estado de situación Financiera
 - Estado de Resultados integral
 - Estado de cambios en el patrimonio
 - Estado de flujos de efectivo
 - Notas aclaratorias

Datos adicionales:

Enero 2011

1. La depreciación de la maquinaria y equipo que se compró a inicios del 2009 se realizaba en función a la LORTI (10 años), pero según NIIF se debe reflejar la vida útil de los activos de acuerdo al uso. De acuerdo a nuestro cuadro de depreciación se determina que la vida útil de la maquinaria y equipo es de 20 años, se tiene que efectuar un ajuste por \$2.000 dólares para eliminar el exceso de depreciación hasta el cierre 2010.

MAQUINARÍA Y EQUIPOS

Valor de Compra	\$	22.222,22	
Valor residual		10%	
Vida útil bajo NIIF	20	Este cambio se determina por un estudio tecnico del proveedor, en función	
Vida útil bajo LORTI	10	del tipo de trabajo que sufre la maquina.	
Fecha de compra	01/01/2009		
fecha de vida útil	31/12/2028		

Períodos	Tabla de amortización	Depreciación	Depreciación Acumulada				Valor Residual		Reproceso Dep. Tributaria a Fiscal
			Tributaria	NIIF	Tributaria		NIIF	Tributaria	
		NIIF					\$ 22.222,22	\$ 22.222,22	
1	31/12/2009	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 1.000,00	2000		\$ 21.222,22	\$ 20.222,22	
2	31/12/2010	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 2.000,00	4000		\$ 20.222,22	\$ 18.222,22	\$ (2.000,00)
3	31/12/2011	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 3.000,00	6000		\$ 19.222,22	\$ 16.222,22	\$ (1.000,00)
4	31/12/2012	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 4.000,00	8000		\$ 18.222,22	\$ 14.222,22	
5	31/12/2013	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 5.000,00	10000		\$ 17.222,22	\$ 12.222,22	
6	31/12/2014	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 6.000,00	12000		\$ 16.222,22	\$ 10.222,22	
7	31/12/2015	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 7.000,00	14000		\$ 15.222,22	\$ 8.222,22	
8	31/12/2016	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 8.000,00	16000		\$ 14.222,22	\$ 6.222,22	
9	31/12/2017	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 9.000,00	18000		\$ 13.222,22	\$ 4.222,22	
10	31/12/2018	\$ 1.000,00	\$ 2.000,00	\$ 10.000,00	20000		\$ 12.222,22	\$ 2.222,22	
11	31/12/2019	\$ 1.000,00		\$ 11.000,00			\$ 11.222,22		
12	31/12/2020	\$ 1.000,00		\$ 12.000,00			\$ 10.222,22		
13	31/12/2021	\$ 1.000,00		\$ 13.000,00			\$ 9.222,22		
14	31/12/2022	\$ 1.000,00		\$ 14.000,00			\$ 8.222,22		
15	31/12/2023	\$ 1.000,00		\$ 15.000,00			\$ 7.222,22		
16	31/12/2024	\$ 1.000,00		\$ 16.000,00			\$ 6.222,22		
17	31/12/2025	\$ 1.000,00		\$ 17.000,00			\$ 5.222,22		
18	31/12/2026	\$ 1.000,00		\$ 18.000,00			\$ 4.222,22		
19	31/12/2027	\$ 1.000,00		\$ 19.000,00			\$ 3.222,22		
20	31/12/2028	\$ 1.000,00		\$ 20.000,00			\$ 2.222,22		
		\$ 20.000,00	\$ 20.000,00						

CONCLUSIONES

De acuerdo a los temas tratados en la presente trabajo podemos mencionar:

Existiendo preocupación e incertidumbre por los constantes cambios a la normativa tributaria y la urgencia económica del gobierno, el Servicio de Rentas Internas ha desarrollado proyectos que se convierten en leyes mediante Registro Oficial a pesar de los argumentos y criterios propuestos por los sectores afectados.

Este tipo de reformas tributarias, desconoce toda técnica financiera y lógica racional, mismo que contribuye junto a la inseguridad jurídica y otros factores coyunturales a que las organizaciones sientan limitaciones para poder aplicar la normativa contable para las NIIF para PYMES.

Mediante Circular No. NAC-DGECCGC11-00007 del Servicio de Rentas Internas dispone que:

“La conciliación tributaria deberá regirse por el ordenamiento jurídico tributario aplicable para el efecto. De la misma manera, se recuerda a los contribuyentes que por efectos de la aplicación de lo dispuesto en el literal b) del numeral 2 del artículo 41 de LRTI, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán considerar los valores que se encuentren registrados en su contabilidad conforme el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar”

Esta resolución dio una respuesta clara referente a la adopción obligatoria de las normas NIIF, al mismo tiempo enfatiza que el resultado de los registros contables **se subordinan a la normativa tributaria** a efectos de la correspondiente conciliación tributaria.

Con todo lo antes expuesto podemos argumentar:

El beneficio de contar con estados financiero bajo normas NIIF, es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, mejora la potencialidad de la información financiera que será útil para los usuarios al tomar decisiones económicas que debido a la restructuración de conceptos de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos afectará a los índices financieros

LAS PYMES DEBARÁN SEGUIR UN PROCESO DE ADAPTACIÓN CONTINUO A MEDIDA QUE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS VAN EVOLUCIONANDO, LAS POLITICAS CONTABLES DEBEN SEGUIR ADAPTANDOSE.

LISTA DE REFERENCIAS

- audidores, J. c. (09 de 12 de 2009). JEZL, contadores auditores. Recuperado el 08 de 12 de 2012, de <http://www.jezl-audidores.com>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2009). Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades. ¿Por qué una norma de información financiera global para las PYMES?
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2009). NIIF para las pymes. NIIF para las pymes.
- Espín, S., & Ponce, M. (2015).
- IASB. (2015). Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad Módulo 1, Pequeñas y medianas Entidades. P 2.
- JEZL contadores auditores. (2009). JEZL contadores auditores. Obtenido de Normas Internacionales de Información Financiera: www.jezl-audidores.com
- Registro Oficial. (28 de 10 de 2011). Registro Oficial No 566. Resolución No SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010. Quito.
- Stephens, M. (2014). Moore Stephens Centroamérica. Obtenido de www.moorestephens-centroamerica.com
- Superintendencia de compañías. (11 de 2008). Resolución No 08 GDSC. Resolución No 08. Quito.
- Superintendencia de Compañías. (11 de 2008). Resolución No 08.G.DSC.01. Resolución No 08.
- Superintendencia de compañías. (11 de 2010). Resolución de 8.G.DSC.010. Resolución de 8.G.DSC.010. Quito.