

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL

Tema: “LA INCIDENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA FLORICOLA MILROSE S.A. AÑO 2011”

Trabajo de Investigación previo a la obtención del Grado Académico de
Magíster en Tributación y Derecho Empresarial

Autor: Dra. Ana María Váscquez Rubio

Director: Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora

Ambato – Ecuador

2013

Al Consejo de Posgrado de la UTA.

El Tribunal receptor de la defensa del Trabajo de Investigación con el tema: “La incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la determinación del Impuesto a la Renta en la Florícola MILROSE S.A. AÑO 2011”, presentado por la: Dra. Ana María Vásconez Rubio y conformado por: Dr. Mg. José Alfredo Villacís Yank, Ing. Mg. Mario Cristóbal Rubio Sánchez y Dr. Mg. Mauricio Giovanni Arias Pérez, Miembros del Tribunal, Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora, Director del trabajo de investigación y presidido por: Dr. Mg. Guido Tobar Vasco Presidente del Tribunal; Ing. Mg. Juan Garcés Chávez Director del CEPOS– UTA, una vez escuchada la defensa oral el Tribunal aprueba y remite el trabajo de investigación para uso y custodia en las bibliotecas de la UTA.

Dr. Mg. Guido Tobar Vasco
Presidente del Tribunal de Defensa

Ing. Mg. Juan Garcés Chávez
DIRECTOR CEPOS

Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora.
Director de Trabajo de Investigación

Dr. Mg. José Alfredo Villacís Yank
Miembro del Tribunal

Ing. Mg. Mario Cristóbal Rubio Sánchez
Miembro del Tribunal

Dr. Mg. Mauricio Giovanni Arias Pérez
Miembro del Tribunal

AUTORÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el trabajo de investigación con el tema: “La incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la determinación del Impuesto a la Renta en la Florícola MILROSE S.A. AÑO 2011”, nos corresponde exclusivamente a: Dra. Ana María Vásconez Rubio, Autor y de Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora, Director del trabajo de investigación; y el patrimonio intelectual del mismo a la Universidad Técnica de Ambato.

Dra. Ana María Vásconez Rubio
Autor

Dr. Mg. Marco Espinoza Galora
Director

DERECHOS DE AUTOR

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que haga de este trabajo de investigación o parte de él un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los Derechos de mi trabajo de investigación, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de esta, dentro de las regulaciones de la Universidad.

Dra. Ana María Vásconez Rubio

DEDICATORIA

A Dios, a mi mamá y a mis hijos y a todos quienes de una u otra forma colaboraron con su ayuda para la culminación de la presente tesis.

Ana María

AGRADECIMIENTO

A Dios, por ser mi guía espiritual en todo este camino.

Mi gratitud eterna a mi madre por su apoyo, comprensión y confianza incondicional que constituye para mí la herencia más valiosa.

Ana María

ÍNDICE GENERAL

Contenido	Página
PRELIMINARES	
CARÁTULA	i
AL CONSEJO DE POSGRADO DE LA UTA.	ii
AUTORÍA DE LA INVESTIGACIÓN	iii
DERECHOS DE AUTOR	iv
DEDICATORIA	v
AGRADECIMIENTO	vi
ÍNDICE GENERAL	vii
ÍNDICE DE CUADROS	xii
ÍNDICE DE GRÁFICOS	xiv
RESUMEN	xv
SUMMARY	xvi
INTRODUCCIÓN	1

CAPÍTULO I EL PROBLEMA

1.1. Tema.....	5
1.2. Planteamiento del problema.....	5
1.2.1 Contextualización.....	5
Contexto Macro.....	5
Contexto Meso.....	6
Contexto Micro.....	6
1.2.2 Análisis crítico.....	7
1.2.3 Prognosis.....	9

1.2.4	Formulación del problema.....	10
1.2.5	Preguntas directrices.....	10
1.2.6	Delimitación	11
1.3	Justificación.....	11
1.4.	Objetivos.....	12
1.4.1	Objetivo general.....	12
1.4.2	Objetivos específicos.....	13

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

2.1	Antecedentes.....	14
2.2	Fundamentación filosófica.....	15
2.3	Fundamentación legal	17
2.4	Categorías fundamentales.....	25
2.4.1	Visión dialéctica de conceptualización.....	25
2.4.1.1	Marco conceptual de la variable independiente.....	25
2.4.1.2	Marco conceptual de la variable dependiente.....	29
2.4.2	Gráficos de inclusión interrelacionados.....	33
2.4.2.1	Sub - ordinación conceptual.....	34
2.4.2.2	Sub - ordinación conceptual.....	35
2.5	Normas Internacionales de Información Financiera.....	36
2.6	Hipótesis.....	116
2.7	Señalamiento de variables de la hipótesis.....	116

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1.	Modalidad Básica de la Investigación	117
3.1.1.	De campo.....	117
3.1.2.	Bibliográfica – documental.....	118
3.2	Nivel o tipos de investigación.....	118
3.2.1	Descriptiva.....	118

3.2.2	Asociación de variables.....	119
3.2.3	Explicativa.....	120
3.3	Población y muestras	120
3.3.1	Población.....	120
3.3.2	Muestra.....	120
3.4.	Operacionalización de las variables.....	122
3.4.1.	Operacionalización de la variable independiente.....	122
3.4.2.	Operacionalización de la variable dependiente.....	123
3.5.	Recolección de información	124
3.6	Procesamientos y análisis	126
3.6.1	Plan de procesamiento de información.....	126
3.6.2	Análisis e interpretación de resultados.....	127

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

4.1	ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	
4.1./4.2	Análisis e interpretación de los resultados.....	130
4.3	Verificación de hipótesis.....	138
4.3.1	Tabla de contingencia.....	138
4.3.2	Planteamiento de la hipótesis	139
4.3.3	Determinación del nivel de confianza.....	139
4.3.4	Determinación de x^2 crítica.....	139
4.3.5	Cálculo de chi cuadrado (x^2).....	139
4.3.6	Decisión.....	140

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1	CONCLUSIONES.....	141
5.2	RECOMENDACIONES.....	141

CAPÍTULO VI PROPUESTA

6.1	Datos Informativos.....	142
6.2	Antecedentes de la propuesta.....	143
6.3	Justificación	142
6.4	Objetivos.....	143
6.4.1.	Objetivo General.....	144
6.4.2.	Objetivos Específicos.....	144
6.5	Análisis de factibilidad.....	145
6.6	Fundamentación teórico científico.....	146
6.6	Metodología, modelo operativo.....	156
6.8	Administración.....	157
6.9	Previsión de la evaluación.....	157
6.10	Esquema del modelo financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en NIIF.....	158

BIBLIOGRAFIA

Bibliografía.....	207
--------------------------	------------

INDICE DE TABLAS Y FIGURAS

TABLAS

N.-	Contenido	Página
TABLA 1	Procedimiento de recolección de información	125
TABLA 2	Relación de conclusiones y recomendaciones	129
TABLA 3	Implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera	130
TABLA 4.	Incidencia de la Normas Internacionales de Información Financiera en el pago de impuestos a la renta	132
TABLA 5	Conoce la base Legal de la Normas Internacionales	

	de Información Financiera	133
TABLA 6	Acción en caso de no haber capacitaciones	134
TABLA 7	Motivos para la falta de capacitación	135
TABLA 8	Al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta	137
TABLA 9	Previsión de la Evaluación	157

FIGURAS

N.-	Contenido	Página
FIGURA 1	Representación gráfica de resultados	127
FIGURA 2	Implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera	131
FIGURA 3	Incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en el pago de Impuesto a la Renta	132
FIGURA 4	Conoce la base Legal de la Normas Internacionales de Información Financiera	133
FIGURA 5	Acción en caso de no haber capacitaciones	134
FIGURA 6	Motivos para la falta de capacitación	136
FIGURA 7	Al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta	137

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL

TEMA:

“LA INCIDENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA FLORICOLA MILROSE S.A. AÑO 2011”

Autor: Dra. Ana María Vásconez Rubio

Tutor: Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora

Fecha: 15/06/2012

RESUMEN

Ante la situación de crisis estructural que se cierne sobre el sistema financiero global, aparece la necesidad de activar mecanismos coadyuvantes a estabilizar la economía mundial en el mejor de los casos. Esto en virtud de que no se logra visualizar aún, el fondo al cual llegará el gran sistema económico mundial y mucho menos vaticinar los efectos finales de esta situación. Implementar una estrategia que logre devolver la confianza en el crédito como dispositivo de financiamiento para el desarrollo, es parte fundamental en la solución del problema. Independientemente del sector al que pertenezca una empresa, la gran mayoría de ellas dependen del crédito para desarrollar su actividad. Por lo tanto esto hizo que a nivel mundial haya la necesidad de hablar en un mismo lenguaje financiero aplicando así las Normas Internacionales de Información Financiera; para aplicar estas Normas en las empresas se necesita seguir ciertos pasos para que este nuevo lenguaje no provoque dificultades en su aplicación y mejor facilite un mejor manejo de la información financiera.

Descriptor: contabilidad, tributación, normativa, información, impuesto a la renta.

**TECHNICAL UNIVERSITY OF AMBATO
GRADUATE STUDIES CENTER
SCHOOL OF ACCOUNTING AND AUDIT
MASTER OF TAXATION AND BUSINESS LAW**

**“THE IMPACT OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING
STANDARDS IN THE DETERMINATION OF INCOME TAX AT Milrose SA
floricultural YEAR 2011”**

Author: Dra. Ana María Vásquez Rubio

Tutor: Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora

Date: 15/06/2012

SUMMARY

Given the structural crisis that threatens the global financial system, it appears necessary to activate mechanisms aids in stabilizing the world economy in the best. This under that view is not achieved yet, the fund which will reach the great world economic system, much less predict the ultimate effects of this situation. Implement a strategy to achieve restore confidence in credit as a financing device for development, is fundamental in solving the problem. Regardless of the business you're in a company, most of them depend on credit for their activities. So this made worldwide there is a need to speak in the same financial language thus applying the International Financial Reporting Standards, to apply these rules in companies need to follow certain steps for this new language does not result in difficulty in application and better facilitate better management of financial information.

Keywords: accounting, taxation, legislation, information, income tax.

INTRODUCCIÓN

A lo largo de la historia de la humanidad se ha visto cómo el hombre ha usado diferentes formas de comunicación, desde precarios códigos gesticulares hasta los más avanzados sistemas de comunicación que hoy conocemos. Sin embargo, todos ellos tienen algo común y es que necesitan de la comprensión para cumplir su cometido de forma efectiva, por ejemplo, la lengua española sólo es entendida por quienes conocen su código que es producto de procesos históricos, culturales, sociales, políticos, religiosos y geográficos.

La contabilidad, también cuenta con su propio código representado por principios de aceptación general y las normas regulatorias de los diferentes países.

Aún así, existen diferencias que no permiten la uniformidad de criterios contables en el mundo como consecuencia de disposiciones legales diversas y una marcada influencia de factores asociados a los procesos indicados anteriormente. Esta heterogeneidad en la información distorsiona su comprensión universal y la relega a un estatus parcial y relativa en el mundo, por lo que se hace imprescindible la implementación de mecanismos que reduzcan estas diferencias a su mínima expresión en aras de asegurar la confianza, objetividad y transparencia de la información contable.

Para ello han sido creadas las Normas Internacionales de Contabilidad que a pesar de su eclosión a partir de la década de los 70 según Deloitte (2008), con la fundación del Comité de Normas Internacionales de

Contabilidad nunca antes han sido más necesarias que ahora. Esta necesidad obedece particularmente a la masificación del intercambio comercial entre los diversos países.

La globalización es, un fenómeno que afecta positiva o negativamente, directa o indirectamente a todos los habitantes del planeta y evidentemente la principal causante del cambio de orden internacional en el área contable. Todo se debe a las transacciones múltiples entre empresas públicas y privadas del mundo así como la penetración y emigración de inversiones que se hacen cada vez más cotidianas. Razón por la cual se originan dificultades de lenguaje financiero a la hora de presentar la información contable, en vista de la aparición de nuevos conceptos incluidos en las operaciones con el mercado global producto de su evolución.

El basamento teórico tiene un rol fundamental para el logro de los objetivos que se propone esta indagación. Se debe recordar que en nuestro país, la información relativa a las normas internacionales de contabilidad es escasa debido a la poca cobertura investigativa con la que se ha abordado esta temática. Por otra parte, se necesitan fuentes confiables para la elaboración de la misma, de tal manera que los resultados reflejen la más útil información para sustentar y anteceder otras investigaciones.

Estas circunstancias representan un verdadero reto para las NIC, considerando que actualmente son aplicadas con timidez y no alcanzan la rigurosidad necesaria, fundamentalmente por la poca difusión e indagación al respecto. A pesar de que estas normas proporcionan transparencia y comparabilidad en las informaciones que se reflejan en

los estados financieros y en otros informes contables que facilita el entendimiento entre los participantes del mercado de capitales del mundo y demás usuarios de la contabilidad en la toma de decisiones, factores como las diferencias entre las legislaciones de cada país en esta materia, la resistencia al cambio de algunos sectores de estas sociedades, entre otras circunstancias, sin duda, han constituido un verdadero freno para la adopción de esta normativa contable a lo largo del mundo.

Mientras tanto, el proceso de discusión continúa y algunas NIC han sufrido modificaciones importantes hasta el punto de su reestructuración en la que han surgido las llamadas Normas Internacionales de Información Financiera (en lo adelante NIIF) que irán sustituyendo progresivamente a sus equivalentes NIC en virtud de las necesidades de adaptación a la realidad del mercado global.

Las NIIF son normas mucho más versátiles, precisas y completas que las NIC por cuanto son producto de estudios basados en las mismas para recoger sus fortalezas, suprimir debilidades y agregar conceptos que permitan un desarrollo íntegro de la información contable en las empresas de cualquier parte del mundo.

Los países latinoamericanos no se han quedado atrás en lo que respecta a la adopción de las NIC y NIIF por lo que han estado dirigiendo esfuerzos en este sentido a fin de lograr la difícil tarea de unificar criterios contables. Afortunadamente se ha logrado ciertos avances en esta materia aunque muy incipientes aún, por ello, permanentemente se desarrollan actividades en las que se debaten estos temas como consecuencia de los estudios que realizan los profesionales de esta área, en interacción con otras fuentes de información, tanto latinoamericanas como de cualquier otra parte del planeta. Sin embargo, por la magnitud de los cambios que

promueven estas normas y sus repercusiones colaterales, la velocidad idónea en cuanto a su adopción aún no se logra en esta región.

En este orden de ideas, en Ecuador se ha desarrollado diferentes actividades académicas a fin de informar los por menores de este tema y fortalecer el conocimiento en profundidad al respecto que permita nivelar en esta materia a los profesionales y demás interesados a la par de los países vanguardistas.

Esta responsabilidad fue asumida por la Federación de Colegios de Contadores Públicos y ha contado con el apoyo de diversos organismos representantes de organizaciones involucradas. No obstante, estos esfuerzos han resultado insuficientes por muchas razones como por ejemplo, las limitaciones de personal calificado y presto a transferir el conocimiento.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

1.2. TEMA

"La incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la determinación del Impuesto a la Renta en la Florícola MILROSE S.A. AÑO 2011"

1.3. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.2.1 Contextualización

Contexto macro

En la provincia de Cotopaxi existen varias florícolas las mismas que se dedican a la exportación de Flores a distintos países y a su vez sienten la necesidad de incorporarse en la globalización de la información financiera la misma que es un fenómeno que afecta positiva o negativamente, directa o indirectamente a todos los habitantes del planeta y evidentemente la principal causante del cambio de orden internacional en el área contable.

Todo se debe a las múltiples transacciones entre empresas públicas y privadas del mundo así como el ingreso y salida de inversiones que se

hacen cada vez más cotidianas. Razón por la cual se originan dificultades de lenguaje financiero a la hora de presentar la información contable, en vista de la aparición de nuevos conceptos incluidos en las operaciones con el mercado global producto de su evolución.

Contexto meso

La contabilidad, también cuenta con su propio código representado por principios de aceptación general y las normas regulatorias de los diferentes países.

Aún así, existen diferencias que no permiten la uniformidad de criterios contables en el mundo como consecuencia de disposiciones legales diversas. Esta diversidad en la información distorsiona su comprensión universal y la relega a un estatus parcial y relativa en el mundo, por lo que se hace imprescindible la implementación de mecanismos que reduzcan estas diferencias a su mínima expresión en aras de asegurar la confianza, objetividad y transparencia de la información contable.

Contexto micro

El basamento teórico tiene un rol fundamental para el logro de los objetivos que se propone esta indagación. Como es de conocimiento general sabemos que en nuestro país, la información relativa a las normas internacionales de contabilidad es escasa debido a la poca cobertura investigativa con la que se ha abordado esta temática y el poco tiempo que se dio para la aplicación de las mismas.

Por otra parte, se necesitan fuentes confiables para la elaboración de la misma, de tal manera que los resultados reflejen la más útil información.

Las NIIF son normas mucho más versátiles, precisas y completas que las NIC por cuanto son producto de estudios basados en las mismas para recoger sus fortalezas, suprimir debilidades y agregar conceptos que permitan un desarrollo íntegro de la información contable en las empresas de cualquier parte del mundo.

En Cotopaxi se ha desarrollado diferentes actividades académicas a fin de informar los por menores de este tema y fortalecer el conocimiento en profundidad al respecto que permita nivelar en esta materia a los profesionales y demás interesados a la par de los países vanguardistas.

No obstante, estos esfuerzos han resultado insuficientes por muchas razones como por ejemplo, las limitaciones de personal calificado y presto a transferir el conocimiento.

Lamentablemente solo se vio la necesidad de hablar un mismo lenguaje contable y no se tomó en cuenta el área tributaria, que es uno de los ejes fundamentales para todas las empresas, por su valor a pagar por impuestos.

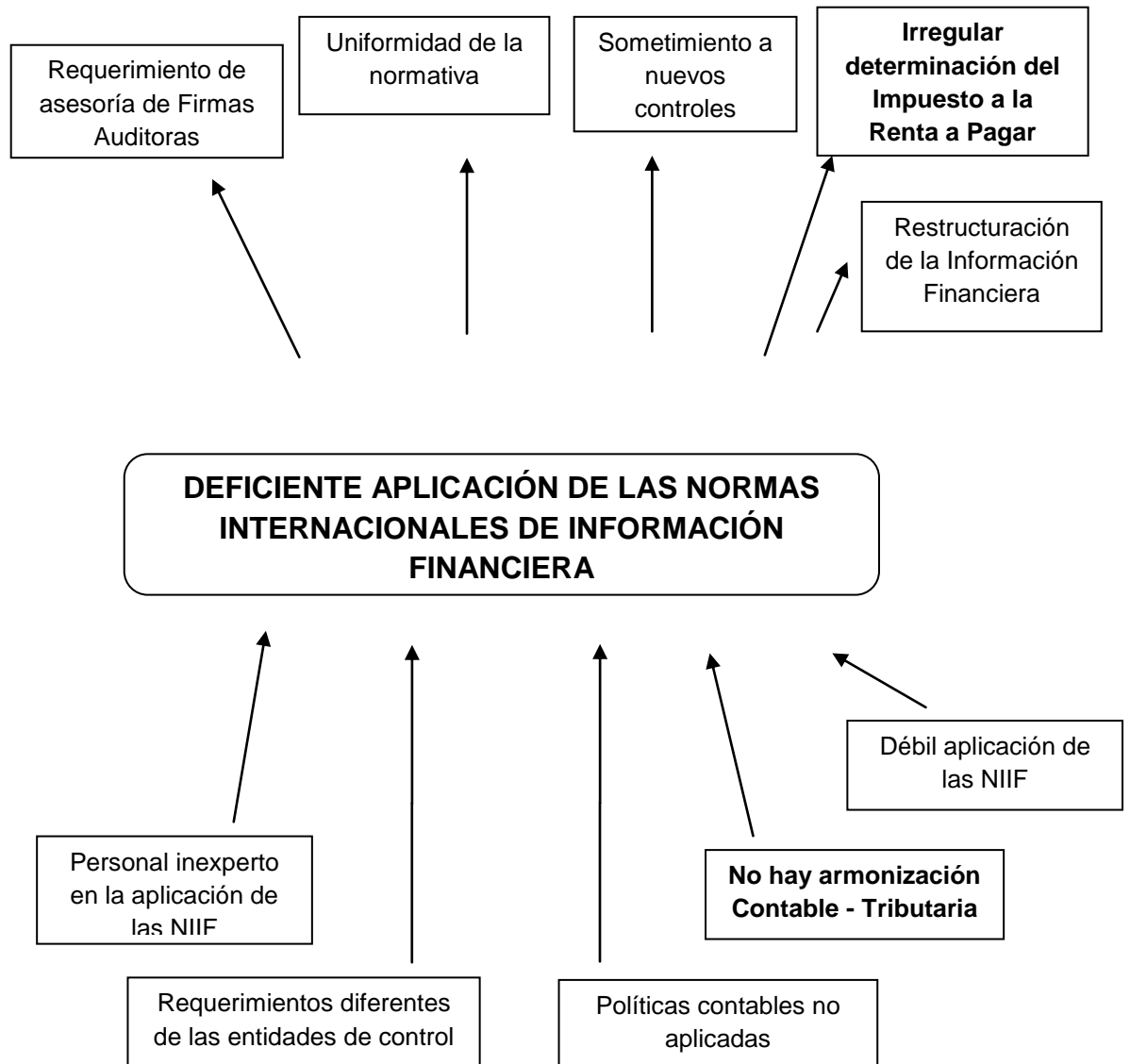
1.2.2 ANALISIS CRÍTICO

Las Normas Internacionales de Contabilidad, Auditoría y actualmente las Normas Internacionales de Información Financiera, nacen de la imperiosa necesidad de las Grandes Empresas de comparar sus Estados Financieros generados en diferentes países, con estructuras societarias y tributarias particulares.

La contabilidad ecuatoriana se ha basado en normas tributarias y no en normas financieras que muestren las particularidades de cada Empresa.

Para la aplicación de las NIIF no se formó un vínculo entre el ámbito Contable y Tributario, provocando varios inconvenientes en la presentación de información a las diferentes Entidades de Control.

- Árbol de problemas



Analizando las causas con sus efectos como son: el personal inexperto en la aplicación de las NIIF lo cual provoca un requerimiento de asesoría de las Firmas auditoras, los requerimientos diferentes de las entidades de control para cumplir la uniformidad de la normativa, las políticas contables

no aplicadas lo que hace que se sometan a nuevos controles, la no armonización entre la parte contable y tributaria produce como efecto una irregular determinación del impuesto a la Renta a Pagar y por último la débil aplicación de las NIIF provoca la Reestructuración de la Información Financiera.

De todas las causas y efectos anteriormente formulados la principal causa de cinco es que no la no armonización entre el área contable y tributaria produce como efecto una irregular determinación del Impuesto a la Renta a Pagar.

1.2.3 Prognosis

Para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera las entidades de control no tomaron en cuenta la relación que debía existir tanto en el área contable como en el área tributaria lo cual provocó una inestabilidad Contable y tributaria ya que la mayoría de profesionales no conocen como implementar esta normativa y a su vez como vincularla con el área tributaria.

La aplicación de la nueva norma requiere de nuevos procesos a implementar los cuales por el desconocimiento obligan a las empresas a invertir en capacitaciones costosas y en algunos casos a contratar firmas auditoras para que guíen todo el proceso que se debe seguir para obtener una información financiera real que no afecte los intereses de las empresas y a su vez cumplir con los requerimientos de las dos entidades de control, sino toman esta acción los gerentes y dueños de las empresas no van a tener una información adecuada y real y esto implica que no puedan tomar decisiones adecuadas para la empresa pudiendo provocar una inestabilidad económica difícil de superar.

Como existen plazos para la presentación de la información los profesionales optaron por llevar doble control cumpliendo los diferentes requerimientos de las dos instituciones desperdiciando tiempo y a su vez dinero de la empresa innecesariamente.

La empresa al no tener reestructurada el área financiera donde indiquen los nuevos controles que deberían aplicarse para llegar a la uniformidad de la Normas Internacionales de Información Financiera, la Florícola MILROSE S.A. no podrá tener una idea clara de las soluciones a aplicar a los posibles problemas tributarios que se pueden presentar dentro de la empresa, todo esto es a causa de que no cuenta con un adecuado Modelo Financiero que permita establecer si la empresa se encuentra bien encaminada hacia el logro de sus objetivos

1.3.4 Formulación del problema

¿Es la acelerada disposición lo que provoca una débil aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, lo que conlleva a la irregular determinación del Impuesto a la Renta por Pagar de la florícola MILROSE S.A.?

1.3.5 Preguntas directrices

- ¿Qué alternativa será la adecuada para medir el impacto que provocará la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera en el ámbito tributario en la Florícola MILROSE S.A.?
- ¿La aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera provocará una falta de liquidez en la empresa?
- ¿La falta de un modelo financiero para la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera provocará

que no se cuente con una información real de la situación de la empresa?

1.3.6 Delimitación

- **Campo:** Contable - Tributación
- **Área:** Finanzas
- **Aspecto:** Impuesto a la Renta
 - **Temporal:** Tiempo del problema Enero/2011 – Diciembre/2011 y tiempo de la investigación: Abril/2012–Julio/2012
- **Espacial:** La investigación se realiza en la Florícola MILROSE S.A. localizada Cotopaxi – Lasso – Principal S/N según Registro Único del Contribuyente

1.4 JUSTIFICACIÓN

Este tema es muy necesario ya que para la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera las entidades de control no tomaron en cuenta la relación que debía existir tanto en el área contable como en el área tributaria, dejando notoriamente a un lado la parte de tributaria en los aspectos que se deben regular con la Normas Internacionales de Información Financiera, la implementación de la nueva norma provoca que se utilicen varios métodos de aplicación, estos generan que la empresa realice obligatoriamente una reestructuración financiera ajustando varios parámetros en función de la realidad de la empresa, obligando que se determinen nuevos controles que tienen que ser implantados y realizados para cumplir el objetivo propuesto, lamentablemente al resolver la Superintendencia de Compañías la implementación de esta Normas Internacionales de Información Financiera no se tomó en cuenta los ajustes que debieron hacerse en el ámbito tributario ya que hasta la actualidad no existe un vínculo entre las

dos entidades de control como son la Superintendencia de Compañías y el Servicio de Rentas Internas buscando una alternativa de uniformidad en este ámbito.

Al no contar las empresas con los profesionales altamente capacitados para implementar la Normas Internacionales de Información Financiera, la mayoría de estas llevan doble control financiero uno encajado a los requerimientos de la Superintendencia de Compañías y otro basado en el SRI, provocando la duplicación en la ejecución de las actividades ya que existe tiempos establecidos para presentar la información bajo la Normas Internacionales de Información Financiera, algunos empresarios contrataron firmas auditoras para que guíen al personal a cumplir el objetivo trazado invirtiendo elevados costos; por otro lado al no entender los gerentes la magnitud del cambio obligaron indirectamente a los profesionales a invertir en capacitaciones elevadas en su costos para poder mantener sus puestos de trabajo.

Es muy importante tener un Modelo Financiero que le permita establecer si la empresa MILROSE S.A., se encuentra bien encaminada hacia el logro de sus objetivos, la falta de este da como resultado no tener una idea clara de las soluciones a aplicar a los posibles problemas tributarios que se pueden presentar dentro de la empresa.

1.4. OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo general

- Establecer en qué medida incide la aplicación de las NIIF en la Florícola MILROSE S.A., con relación al pago del Impuesto a la Renta.

1.4.2 Objetivos específicos

- Determinar en qué forma la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera repercute en el pago del Impuesto a la Renta.
- Identificar los posibles problemas tributarios que se puedan dar en la florícola Milrose S.A. al aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Proponer una Guía para la correcta aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

2.1 ANTECEDENTES INVESTIGATIVOS

El presente tema de investigación es primigenio no se conoce que existan otros estudios o investigaciones realizadas anteriormente, ya que la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera es de obligación reciente y ha ocasionado que no existan procedimientos comprobados para la aplicación de la misma.

Sin embargo se puede contar con la información suficiente y necesaria para desarrollar con éxito esta investigación la cual pretende que de alguna manera sea de valiosa utilidad para la empresa.

Después de haber consultado información en trabajos anteriores, la investigación tiene como base las siguientes apreciaciones.

Según **EsRoBross Cía. Ltda (2009:internet)**: Ecuador deberá reconocer en sus estados financieros, la pérdida de valor por deterioro de sus activos de larga duración.

Muchos profesionales contables opinaron que para ajustar el valor por deterioro de sus activos, “solo se debe realizar una evaluación de activos por un perito independiente y ajustar tales resultados”.

Según la norma, el reconocimiento de un activo, está sujeto al cumplimiento estricto de las condiciones que se exigen para todos los pasivos, esto es:

1. Control del mismo a raíz de sucesos pasados y
2. Probabilidad de obtener beneficios futuros (unidades generadoras de efectivos).

Las NIIF han desarrollado un procedimiento muy minucioso para la comprobación del valor recuperable de los activos, haciendo especial hincapié en los activos fijos materiales o inmateriales ligados a la producción, de forma que cuando el valor recuperable caiga por debajo del valor contable, la empresa cargará a resultados la diferencia.

Según **Herrera Carvajal & Asociados Cía. Ltda (2009:internet)** "Los próximos años serán muy difíciles, muchas Organizaciones cerrarán, y otras se verán en graves problemas de supervivencia. Solo aquellas Organizaciones que sean cautelosas y que tengan un cuidado extremo en sus actividades lograrán el éxito."

Según **Marcos Bravo Catalán (2008:internet)** "En realidad IFRS no es sólo un cambio normativo financiero, porque sus efectos en la determinación de la base imponible de los tributos, requerirá de una adecuación a la normativa legal vigente."

2.2 FUNDAMENTACION FILOSÓFICA

Para el desarrollo del presente trabajo investigativo se hace necesario la ayuda de la utilización de un paradigma de investigación que en este caso

será el positivista ya que cumple con las características de ser una investigación cuantitativa, como indica **Víctor H. Abril (2008:53)** en su folleto Elaboración de Proyectos: "las decisiones para actuar son tomadas solo por los técnicos, la población es pasiva y es considerada únicamente como un deposito de información y los resultados del estudio son destinados exclusivamente a los investigadores y al organismo de investigación; la población no tiene que conocerlos ni discutirlos"

Para **Kolakowski (1988: Internet)** el paradigma positivista es un conjunto de reglamentaciones que rigen el saber humano y que tiende a reservar el nombre de "ciencia" a las operaciones observables en la evolución de las ciencias modernas de la naturaleza. Durante su historia, dice este autor, el positivismo ha dirigido en particular sus críticas contra los desarrollos metafísicos de toda clase, por tanto, contra la reflexión que no puede fundar enteramente sus resultados sobre datos empíricos, o que formula sus juicios de modo que los datos empíricos no puedan nunca refutarlos.

De acuerdo con **Zúñiga y García (1998: Internet)**, la teoría de la ciencia que sostiene el positivismo se caracteriza por afirmar que el único conocimiento verdadero es aquel que es producido por la ciencia, particularmente con el empleo de su método. En consecuencia, el positivismo asume que sólo las ciencias empíricas son fuente aceptable de conocimiento. Otra de las características relevantes del positivismo tiene que ver con su posición epistemológica central. En efecto, el positivismo supone que la realidad está dada y que puede ser conocida de manera absoluta por el sujeto cognoscente, y que por tanto, de lo único que había que preocuparse, indican **Zúñiga y García (1998: Internet)**, era de encontrar el método adecuado y válido para "descubrir" esa realidad. En particular, asume la existencia de un método específico para conocer esa realidad y propone el uso de dicho método como

garantía de verdad y legitimidad para el conocimiento. Por tanto, la ciencia positivista se cimienta sobre el supuesto de que el sujeto tiene una posibilidad absoluta de conocer la realidad mediante un método específico.

2.3 FUNDAMENTACION LEGAL

La Florícola MILROSE S.A. se encuentra sujeta a disposiciones de ley, reglamentos, normas y demás resoluciones que controlan el cumplimiento efectivo de la ley; cuenta con personería jurídica propia, autonomía económica, administrativa y patrimonial, recursos propios y capacidad para ejercer derechos y contraer obligaciones, la misma que es regida por:

- Reglamento interno
- Manual de Funciones
- Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC)
- Normas internacionales de Contabilidad (NIC)
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)
- Código de Trabajo
- Constitución Política de la República del Ecuador

La presente investigación está basada en las siguientes leyes, reglamentos, normas y resoluciones:

- Guía Tributaria Básica
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI)

- Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno
- Código Tributario
- Normas Internacionales de Información Financiera

De acuerdo al artículo 76 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

Forma de determinar el anticipo.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil. Para efectos del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad en referencia a los activos se considerarán únicamente los activos que no son de uso personal del contribuyente. Para efectos del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta de las instituciones sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros y las cooperativas de ahorro y crédito y similares, serán excluidos los activos monetarios. Para el caso de estas instituciones, se entenderá como activos monetarios a todas aquellas cuentas del activo, en moneda de curso legal, que representan bienes o derechos líquidos o que por su naturaleza habrán de liquidarse por un valor igual al nominal. Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con partes relacionadas, de acuerdo a lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno. Las sociedades recién constituidas, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, estarán sujetas al pago de este anticipo después del segundo año completo de operación efectiva. En el caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización otorgada por el Director General del Servicio de Rentas Internas, de conformidad a lo antes establecido. Dicha solicitud deberá contener una explicación detallada tanto del proceso productivo y comercial así como el motivo por el cual se requiere dicha ampliación del plazo para el pago del anticipo. Conjuntamente a esta solicitud, deberá incluir un informe emitido

por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente.

Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo y comercial. En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización del Servicio de Rentas Internas, para lo cual necesariamente deberá contar con el informe favorable de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción. Dicha solicitud deberá contener una explicación detallada tanto del proceso productivo y comercial así como el motivo por el cual se requiere dicha ampliación del plazo para el pago del anticipo. Conjuntamente a esta solicitud, deberá incluir un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente. Luego del análisis correspondiente, se emitirá una resolución conjunta entre ambas entidades.(1) Las sociedades en disolución que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior no estarán sujetas a la obligación de pagar anticipos en el año fiscal en que, con sujeción a la ley, se inicie el proceso de disolución.

Tampoco están sometidas al pago del anticipo aquellas sociedades, cuya actividad económica consista exclusivamente en la tenencia de acciones, participaciones o derechos en sociedades, así como los fideicomisos de inversión y sociedades en que la totalidad de sus ingresos sean exentos.

Los fideicomisos cuyo objeto sea la administración de flujos o sean constituidos como garantía de obligaciones, fideicomisos de titularización y de tenencia de bienes y otros en general que no generen actividad

comercial, no pagarán anticipos, salvo que cualquiera de estos cambien el objeto inicial para el cual fueron creados y se conviertan en fideicomisos inmobiliarios o comerciales, sujetándose a las disposiciones contenidas para el efecto en el presente reglamento. (1) Los derechos fiduciarios registrados por sus beneficiarios sean estas personas naturales obligadas a llevar contabilidad o sociedades, serán considerados como activos y a su vez se someterán a los cálculos pertinentes de anticipo de impuesto a la renta por este rubro. De conformidad con lo señalado en la Ley de Régimen Tributario Interno, para el cálculo del anticipo de impuesto a la renta de comercializadoras y distribuidoras de combustible en el sector automotor, el coeficiente correspondiente al total de ingresos gravables a efecto de impuesto a la renta será reemplazado por el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total del margen de comercialización correspondiente. Esta disposición aplica también para aquellos casos en los que el respectivo sujeto pasivo realice actividades de comercialización y distribución de combustibles en el sector automotor. Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año, estarán exonerados del anticipo del impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.

Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con el desarrollo de proyectos de software o tecnología, y cuya etapa de desarrollo sea superior a un año, estarán exonerados del anticipo al impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados. Para dicho efecto, los sujetos pasivos que deseen acogerse a esta disposición deberán presentar previamente al Servicio de Rentas Internas una declaración sobre el detalle y cronograma del desarrollo de tales proyectos, cumpliendo para el efecto con los requisitos que mediante resolución señale el Director del Servicio de Rentas Internas. En la misma resolución se podrá establecer los

niveles de coordinación con otras entidades estatales técnicas que tengan competencia para emitir los informes y certificaciones necesarias para un cabal control de esta norma. Para efecto del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, se excluirá los montos que correspondan a gastos incrementales por generación de nuevo empleo o mejora de la masa salarial, así como en la adquisición de nuevos activos destinados a la mejora de la productividad e innovación tecnológica, en los términos establecidos en este Reglamento, y en general aquellas inversiones y gastos efectivamente realizados, relacionados con los beneficios tributarios para el pago del impuesto a la renta que reconoce el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones para las nuevas inversiones, exclusivamente. Tales gastos deberán estar debidamente sustentados en comprobantes de venta válidos, cuando corresponda, de conformidad con la ley, o justificada la existencia de la transacción que provocó el gasto, sin perjuicio del ejercicio de las facultades legalmente conferidas a la Administración Tributaria, para efectos de control de una cabal aplicación de lo señalado en este inciso.(1) Las sociedades en proceso de disolución, que acuerden su reactivación, estarán obligadas a pagar anticipos desde el ejercicio económico en el que acuerden su reactivación. De no cumplir el declarante con su obligación de determinar el valor del anticipo al presentar su declaración de impuesto a la renta, el Servicio de Rentas Internas procederá a notificar al contribuyente con el cálculo del anticipo, para que en el plazo de 20 días justifique o realice el pago correspondiente. Si dentro del plazo señalado en el inciso anterior el contribuyente no ha justificado o efectuado el pago, el Servicio de Rentas Internas procederá a notificar la liquidación del anticipo y emitir el respectivo auto de pago para su cobro inmediato. Se entiende por anticipo pagado a aquel calculado de conformidad con lo dispuesto en este artículo.

De acuerdo al (Registro Oficial N° 625 -- Martes 24 de enero del 2012)

Se norma en la adopción por primera vez de las NIIF para las pymes, el valor razonable de los bienes inmuebles:

No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.015 Ab. Suad Manssur Villagrán SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS Considerando: Que, mediante Resolución No. SC.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 de septiembre del mismo año, la Superintendencia de Compañías dispuso que sus controladas adopten las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del 1 de enero del 2009; Que, con Resolución No. ADM.8199 de 3 de julio del 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 378 de 10 de julio del 2008, el Superintendente de Compañías ratificó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”;

Que, el Superintendente de Compañías mediante Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre del 2008, resolvió establecer el Cronograma de Aplicación Obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías; Que, con Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 del 11 de octubre del 2011, publicada en el Registro Oficial No. 566 del 28 de los mismos mes y año, entre otros, se dispuso qué tipo de empresas pueden aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES); Que, en razón de que la Superintendencia de Compañías dispuso que un grupo de sus controladas puedan adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), estas no requieren de ninguna interpretación, ya que es el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) el responsable de emitir las normas con sus respectivas interpretaciones; Que, el Art. 433 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías para expedir regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para

el buen gobierno, vigilancia y control de las compañías sujetas a su supervisión; y, En ejercicio de las atribuciones conferidas por la ley, Resuelve: **NORMAR EN LA ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF PARA LAS PYMES, LA UTILIZACIÓN DEL VALOR RAZONABLE O REVALUACIÓN COMO COSTO ATRIBUIDO, EN EL CASO DE LOS BIENES INMUEBLES.**

ARTÍCULO PRIMERO.- Toda compañía que posea bienes inmuebles y que aplique la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) a partir del 1 de enero del 2012, en la fecha de transición **(1 de enero del 2011)**, en aplicación de la sección 35, podrá medirlos a su valor razonable o reevalúo, 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 Superintendencia de Compañías.

ARTÍCULO SEGUNDO.- Las empresas que al 31 de diciembre del 2010, registren activos como terrenos y edificios, los mismos que de acuerdo con el párrafo 40 de la NEC 12 Propiedad, Planta y Equipo, se registraron separadamente, en caso de acogerse al avalúo comercial referido en el artículo precedente, 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.

ARTÍCULO TERCERO.- La presente resolución entrará en vigencia desde esta fecha, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial. Comuníquese y publíquese. Dada y firmada en la Superintendencia de

Compañías, 30 de diciembre del 2011. f.) Ab. Suad Manssur Villagrán, Superintendente de Compañías.

2.4 CATEGORÍAS FUNDAMENTALES

2.4.1 Visión dialéctica de conceptualización

2.4.1.1 Marco conceptual de la variable independiente

Tomando en cuenta que la variable independiente del problema a estudiar es que no hay armonización Contable – Tributaria, a continuación se procede a fundamentar conceptualmente, considerando criterios de diferentes autores y la normativa legal que rige la variable de estudio.

Contabilidad, proceso mediante el cual se identifica, mide, registra y comunica la información económica de una organización o empresa, con el fin de que los gestores puedan evaluar la situación de la entidad. La teneduría de libros se refiere a la elaboración de los registros contables, por lo que es la que permite obtener los datos, ajustados a principios contables, utilizados para evaluar la situación y obtener la información financiera relevante de una entidad.

Cuando se lleva a cabo una contabilidad personal se suele utilizar un sistema simple mediante el cual se van registrando las cantidades de los gastos en columnas. Este sistema refleja la fecha de la transacción, su naturaleza y la cantidad desembolsada. Sin embargo, cuando se lleva a

cabo la contabilidad de una organización, se utiliza un sistema de doble entrada: cada transacción se registra reflejando el doble impacto que tiene sobre la posición financiera de la empresa y sobre los resultados que ésta obtiene. La información relativa a la posición financiera de una empresa se refleja en el llamado balance, mientras que los resultados obtenidos aparecen desglosados en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Microsoft® Encarta® 2009 Microsoft Corporation, 2008 (2009:DVD)

Contabilidad es una herramienta para controlar e informar por ser su responsabilidad, el gerente, el propietario y el empresario estarán preocupados por conservar plenamente los bienes, los recursos y los derechos de propiedad, pero también por controlar sus obligaciones. A este propósito ayuda la contabilidad, con base en métodos y técnicas de registro.

Contabilidad moderna. En la actualidad, la contabilidad se constituye en una herramienta indispensable para la toma de decisiones. Es por ello que la información que genera debe propender a:

- Coordinar las actividades económicas y administrativas.
- Captar, medir, planear y controlar las operaciones diarias.
- Estudiar las fases del negocio y los proyectos específicos.

Características de la información contable: la información financiera que genera la contabilidad debe ser oportuna y adecuada, es decir:

- Estar a disposición en el momento en que se necesite.
- Ser confiable, es decir, presentar resultados razonables.
- Presentarse en un lenguaje de fácil comprensión, incluso para los no contables.

La contabilidad es un elemento del sistema de información de un ente, que proporciona datos sobre su patrimonio y la evolución del mismo,

destinados a facilitar las decisiones de sus administradores y de los terceros que interactúan con él en cuanto se refiere a su relación actual o potencial con el mismo. **Pedro Zapata Sánchez (2002:16)**

Tributación significa tanto el tributar, o pagar Impuestos, como el sistema o régimen tributario existente en una nación. La tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento pero, según la orientación ideológica que se siga, puede dirigirse también hacia otros objetivos: desarrollar ciertas ramas productivas, redistribuir la Riqueza, etc.

Cuando la tributación es baja los gobiernos se ven sin Recursos para cumplir las funciones que se supone deben desempeñar; cuando la tributación es muy alta se crean auténticos desestímulos a la Actividad Productiva, pues las personas y las empresas pierden el aliciente de incrementar sus Rentas, con lo que se perjudica el producto nacional total. Por ello a veces los gobiernos obtienen mayores Ingresos cuando bajan los tipos de impuestos, ya que el menor porcentaje que se cobra es compensado con creces por el aumento de la producción y, en consecuencia, de la cantidad base sobre la que éstos se calculan. Lo anterior se cumple especialmente en el caso de los llamados Impuestos progresivos -cuya tasa impositiva va aumentando a medida que aumentan los Ingresos- que afectan de un modo muy agudo las Expectativas y actitudes de quienes tienen que pagarlos.

La Tributación es considerada un problema tanto económico como político, pues en ella confluyen aspectos referidos a ambos campos de actividad: por una parte están los efectos de la tributación sobre las actividades productivas, sobre el nivel de Gasto del Estado y el Equilibrio de sus presupuestos, y sobre la Distribución de la Riqueza; por otra parte están las formas de consenso o de decisión política que se utilizan para determinar la magnitud, estructura y tipo de los impuestos que se cobran.

**Diccionario Economía – Administración - Finanzas Marketing
(2012:internet)**

Obligación Tributaria

Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

Art. 16.- Hecho generador." Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Del nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria

Art. 18.- Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

Art. 19.- Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1a.- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,

2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Art. 20.- Estipulaciones con terceros.- Las estipulaciones contractuales del sujeto pasivo con terceros, no pueden modificar la obligación tributaria ni el sujeto de la misma.» Con todo, siempre que la ley no prohíba la traslación del tributo, los sujetos activos podrán exigir, a su arbitrio, la respectiva prestación al sujeto pasivo o a la persona obligada contractualmente.

2.4.1.2 Marco conceptual de la variable dependiente

Tomando en cuenta que la variable dependiente del problema a estudiar es la irregular determinación del impuesto a la Renta a Pagar, a continuación se procede a fundamentar conceptualmente, considerando criterios de diferentes autores y la normativa legal que rige la variable de estudio.

Impuesto a la Renta.- Se aplica sobre aquellas rentas que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades sean

nacionales o extranjeras. El ejercicio impositivo comprende del 1o. de enero al 31 de diciembre.

Para calcular el impuesto que debe pagar un contribuyente, sobre la totalidad de los ingresos gravados se restará las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos. A este resultado lo llamamos base imponible.

La base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia está constituida por el ingreso gravado menos el valor de los aportes personales al Instituto Ecuatoriano de Seguridad social (IESS), excepto cuando éstos sean pagados por el empleador.

La declaración del Impuesto a la Renta es obligatoria para todas las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, aún cuando la totalidad de sus rentas estén constituidas por ingresos exentos, a excepción de:

- Los contribuyentes domiciliados en el exterior, que no tengan representante en el país y que exclusivamente tengan ingresos sujetos a retención en la fuente.
- Las personas naturales cuyos ingresos brutos durante el ejercicio fiscal no excedieren de la fracción básica no gravada.

Cabe mencionar que están obligados a llevar contabilidad todas las sociedades y las personas naturales y sucesiones indivisas que al 1ro. de enero operen con un capital superior a los USD 60.000, o cuyos ingresos brutos anuales de su actividad económica sean superiores a USD 100.000, o los costos y gastos anuales sean superiores a USD 80.000; incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares.

Las personas naturales que realicen actividades empresariales y que operen con un capital u obtengan ingresos inferiores a los previstos en el inciso anterior, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible.

De acuerdo al artículo 76 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

Forma de determinar el anticipo.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

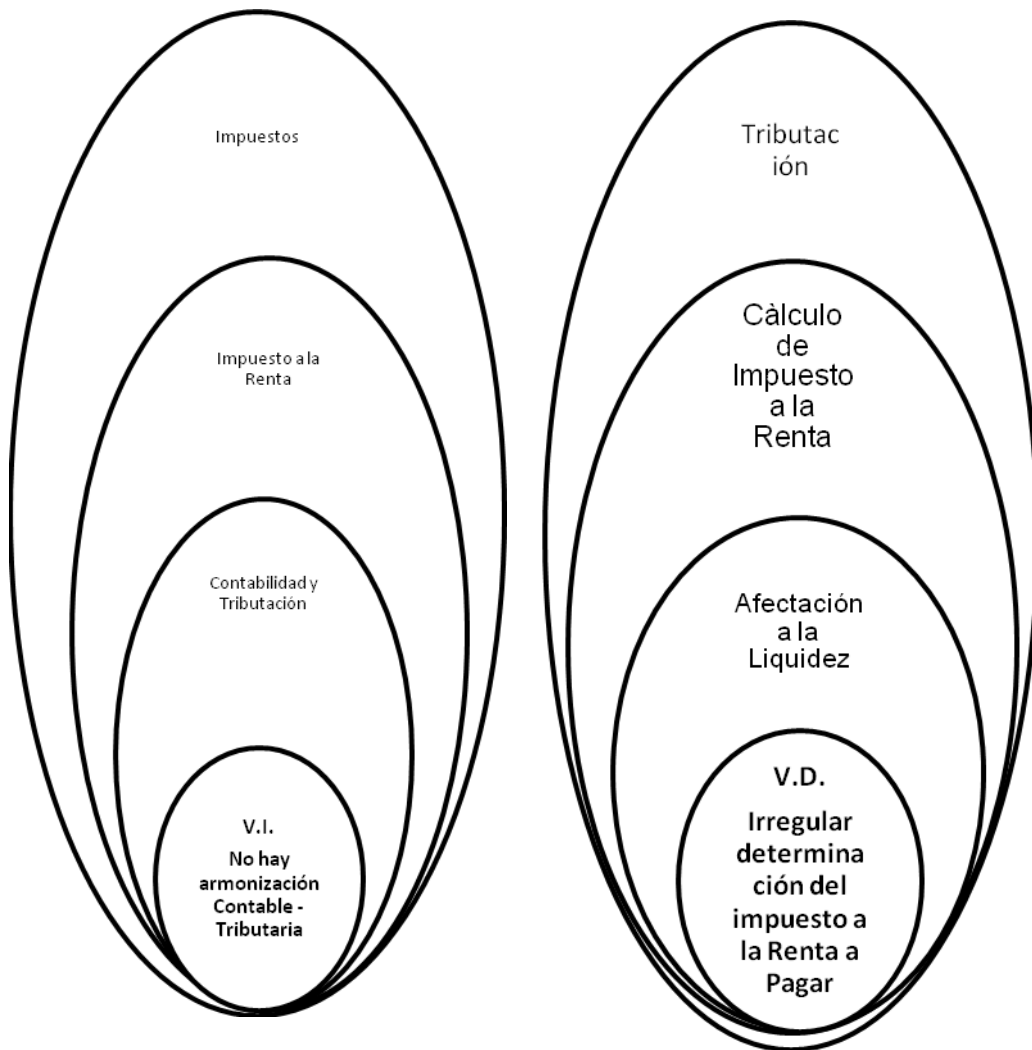
b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.

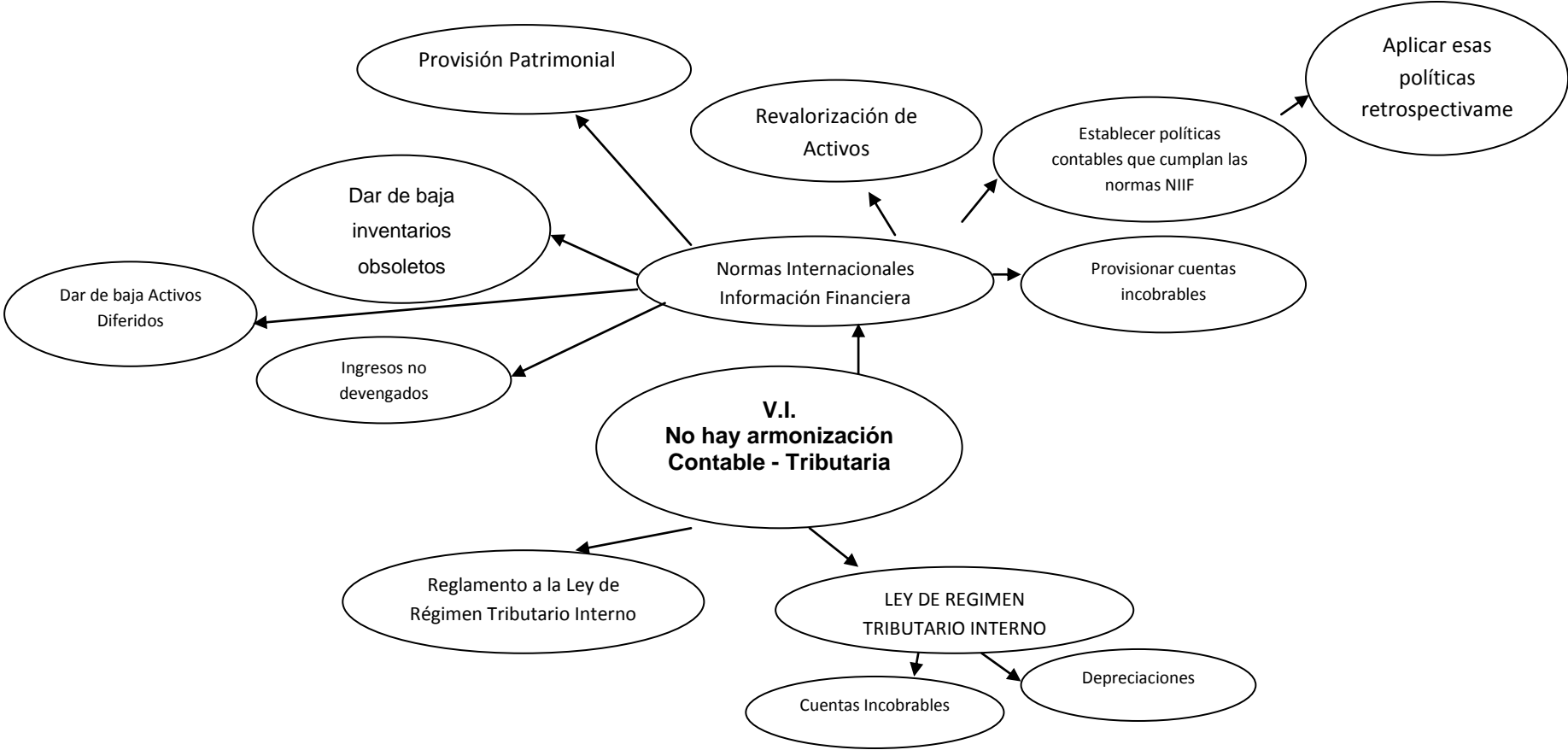
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

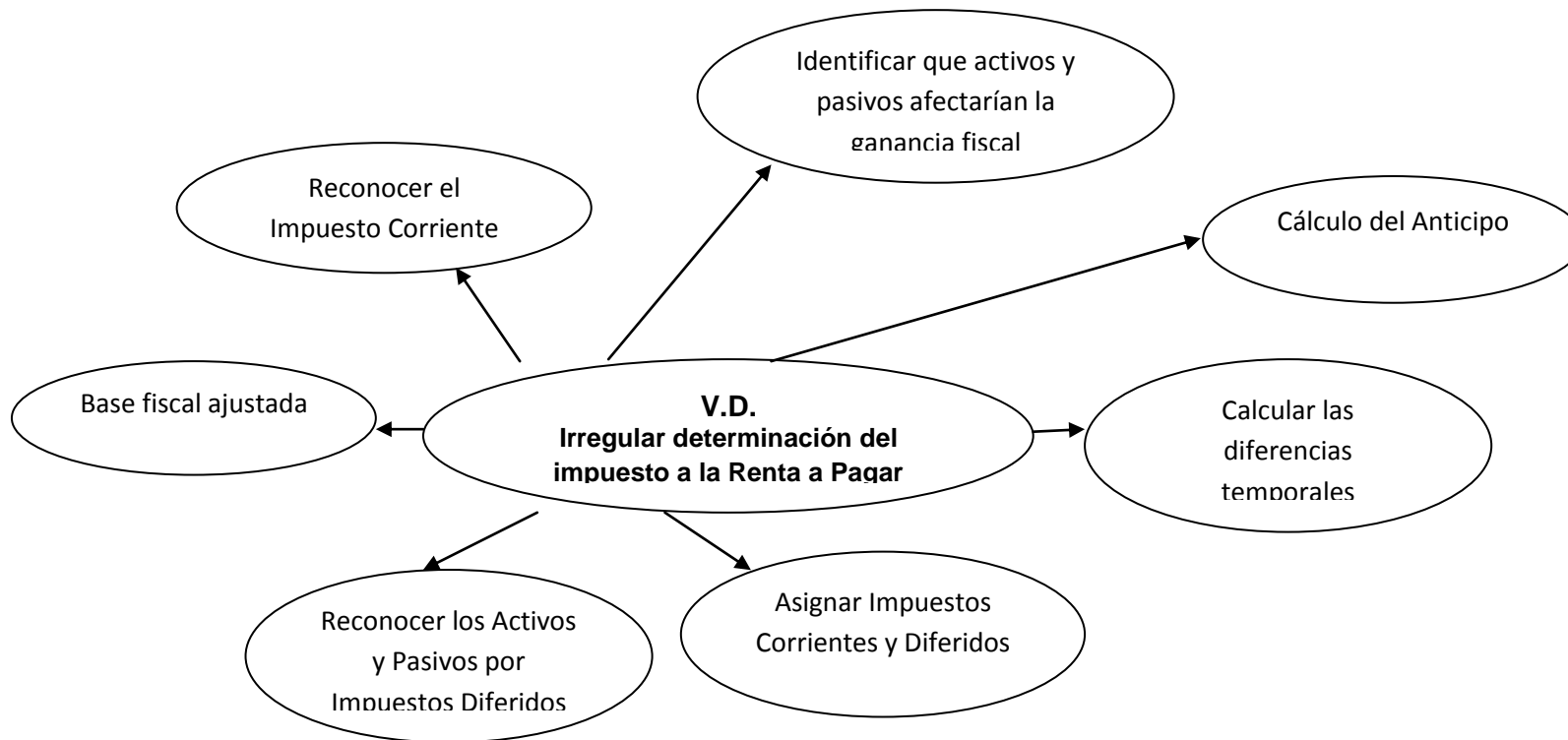
2.4.2 Gráficos de inclusión interrelacionados

2.4.2.1 Súper - ordinación conceptual



2.4.2.2 Sub - ordinación conceptual





2.5 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA

1 Marco conceptual

Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)

Los estados financieros preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante referidas como “IFRS” o “NIIF”) deben cumplir todos los requisitos de las IFRS. El término IFRS comprende todas las IFRS aplicables, las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (“IFRIC” o “CINIIF”), las Normas Internacionales de Contabilidad (“IAS” o “NIC”) y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones Permanente (“SIC”).

Costo histórico

El costo histórico es el principio contable más importante. Los conceptos normalmente se contabilizan a su costo histórico. Sin embargo, las IFRS permiten revalorizar los activos intangibles (sólo en ciertas circunstancias), los activos fijos y las inversiones inmobiliarias a su valor razonable (también expresado como “valor justo” o “fair value”). Las IFRS exigen además que determinadas categorías de instrumentos financieros y activos biológicos se reconozcan a su valor razonable. Todas las partidas, excepto las que se reconozcan a su valor razonable con cambios en resultados, están sujetas a deterioro (“impairment test”).

Conceptos fundamentales

Los estados financieros deben prepararse conforme al principio de devengo y sobre la base de que la empresa está en funcionamiento y continuará sus actividades operativas dentro del futuro previsible (que como mínimo, sin carácter restrictivo, será de 12 meses desde la fecha de los estados financieros).

Las cuatro características cualitativas principales que hacen que la información suministrada en los estados financieros sea útil para los usuarios son comprensibilidad, relevancia (que está afectada no sólo por la importancia relativa o monto de la información sino también por su naturaleza), fiabilidad (incluida la representación fiel, el fondo sobre la forma, la neutralidad, la prudencia y la integridad) y comparabilidad.

Materialidad

La información es material cuando su omisión o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas a partir de los estados financieros. La materialidad depende del importe de la partida omitida o del error, juzgados dentro de las circunstancias particulares, y de que tan sensitiva resulta para los usuarios de los estados financieros en función de su naturaleza.

Presentación razonable

Los estados financieros deben mostrar la imagen fiel de, o presentar razonablemente, la situación financiera, resultados y cambios en la posición financiera de la empresa. Esto se logra mediante la aplicación de la IFRS correspondiente y de las principales características cualitativas antes mencionadas (Apartado 1.3).

Incumplimiento para lograr una presentación razonable

Una entidad puede no aplicar una IFRS en ciertas circunstancias extremadamente raras en las que la administración concluya que el cumplimiento de un requisito establecido en una IFRS produciría una confusión tal, que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros. La entidad deberá revelar la naturaleza, las razones y el impacto financiero de su falta de aplicación en los estados financieros. Este incumplimiento no será de aplicación en aquellos casos en que exista incompatibilidad entre las leyes locales de sociedades y las IFRS.

Adopción por primera vez

La adopción por primera vez exige la aplicación completa y con efecto retroactivo de todas las IFRS vigentes a la fecha de cierre de los primeros estados financieros que se preparen conforme a IFRS. Existen 14 exenciones y 4 excepciones al requisito de aplicación retroactiva.

Las exenciones (opcionales) están relacionadas con: i) las combinaciones de negocios; ii) la valorización inicial de activos fijos, ciertos intangibles y de propiedades de inversión; iii) los beneficios a los empleados (vinculados con resultados provenientes de cálculos actuariales); iv) las diferencias de conversión acumuladas (de filiales o coligadas cuyos estados financieros están expresados en moneda distinta de la de su inversionista); v) los instrumentos financieros compuestos; vi) los activos y pasivos de filiales, coligadas y negocios conjuntos cuya fecha de adopción de IFRS es diferente de la de su inversionista;

vii) la designación de instrumentos financieros previamente reconocidos;

viii) las transacciones con pagos basados en acciones de la propia entidad;

ix) la información comparativa para instrumentos financieros; x) los pasivos por desmantelamiento, restauración, remoción de activos o similares;

xi) los acuerdos que contienen un arrendamiento; xii) la información comparativa para contratos de seguros; xiii) la valoración por el valor razonable de instrumentos financieros en el reconocimiento inicial, cuando no existe un mercado activo para los mismos; xiv) la información comparativa para negocios de exploración y evaluación de recursos minerales; y xv) la aplicación de las normas transitorias para negocios de concesión de servicios.

Las excepciones (obligatorias) están relacionadas con i) la baja de activos financieros y pasivos financieros, ii) la contabilidad de coberturas; iii) las estimaciones contables; y iv) los activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones en discontinuación.

La información comparativa se preparará y presentará conforme a las IFRS.

Prácticamente la totalidad de los ajustes resultantes de la adopción por vez primera de las IFRS se reconocerán en patrimonio, en la cuenta de resultados acumuladas de apertura del primer periodo que se presente conforme a estas normas. Así por ejemplo, si la “fecha de adopción” de IFRS es a partir del 1 de enero de 2009 y -por lo tanto- los estados financieros del 2009 se presentan comparativos con el ejercicio 2008, los ajustes son reconocidos con efecto al 1 de enero de 2008 (que es la fecha de “transición” a IFRS en este ejemplo).

2 Estados financieros

El objetivo de los estados financieros es suministrar información para la toma de decisiones económicas. Un conjunto completo de estados financieros incluirá un estado de situación patrimonial o de posición financiera, un estado de resultados integrales, un estado de cambios en el patrimonio neto, un estado de flujos de efectivo y notas complementarias (que incluirán las políticas contables). No existe un formato estándar prescrito para los estados financieros, si bien normalmente se facilitan ejemplos y guías. Existen determinadas partidas que como mínimo deben figurar en el cuerpo de los estados financieros, así como en las notas.

Los estados financieros deben incluir la información correspondiente respecto del ejercicio anterior (información “comparativa”), salvo que existan otros requerimientos específicos.

En caso que la entidad aplique retrospectivamente un cambio contable (cambio de política o ajuste retroactivo), o cuando la entidad reclasifica ítems en sus estados financieros, deberá presentarse además un estado de situación patrimonial al inicio del período comparativo. Este requerimiento es aplicable también para la primera adopción de IFRS.

En la presentación de sus estados financieros las entidades no podrán compensar activos y pasivos, o ingresos y gastos, a menos que ello sea requerido o permitido específicamente por IFRS.

Estado de situación patrimonial o de posición financiera

El estado de situación patrimonial presenta la situación financiera de una entidad en un momento concreto. La administración puede emplear su juicio en relación con la forma de presentación de muchas áreas como, por ejemplo, la utilización de un formato vertical u horizontal, el grado de detalle de las subclasificaciones y qué información debe revelarse en el estado de situación o en las notas adicional a los requisitos mínimos exigidos.

Partidas que deben presentarse en el estado de situación patrimonial En el estado de situación patrimonial deberán presentarse, como mínimo, las siguientes partidas:

- Activos: Activo fijo; propiedades de inversión o inversiones inmobiliarias; activos intangibles; activos financieros; inversiones contabilizadas aplicando el método de valor patrimonial proporcional o de la participación; activos biológicos; inventarios o existencias; deudores comerciales y otras cuentas a cobrar; efectivo y efectivo equivalente; activos por impuestos diferidos; activos por impuestos; total de activos clasificados como disponibles para la venta o en proceso de disposición o discontinuación.
- Pasivos: cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar; provisiones; pasivos financieros; pasivos por impuestos diferidos; pasivos por impuestos corrientes; pasivos incluidos en grupos u operaciones en discontinuación o clasificados como disponibles para la venta.
- Patrimonio neto: capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la matriz; e interés minoritario.

Las entidades deben incluir partidas adicionales, rubros o subtotales cuando su presentación es relevante para la comprensión de la posición financiera de la entidad.

Distinción corriente / no corriente (o circulante / largo plazo)

Los activos corrientes y no corrientes, así como los pasivos corrientes y no corrientes, deberán presentarse como categorías separadas dentro del balance, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información relevante que

sea más fiable Un activo se clasificará como corriente cuando: se espere realizar, o se pretenda vender o consumir, en el ciclo normal de la explotación (independientemente de su duración); se mantenga fundamentalmente con fines de negociación; se espere realizar dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de balance; o se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (sin restricciones al menos dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de cierre del estado financiero).

Un pasivo se clasificará como corriente cuando: se espere liquidar en el ciclo normal de la explotación de la entidad; se mantenga fundamentalmente para negociación; deba liquidarse dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de balance; o la entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante al menos los 12 meses siguientes a la fecha de balance (incluso cuando su plazo original fuera superior a 12 meses y exista un acuerdo de refinanciación que se haya concluido después de la fecha del balance).

Cuando se presentan los activos y pasivos clasificados en corriente/no corriente, el activo o pasivo por impuesto diferido no podrá clasificarse como corriente.

Estado de resultados integrales

Se entiende por resultados integrales a todos aquellos cambios en el patrimonio durante el período resultantes de transacciones y otros eventos, distintos de los cambios derivados de transacciones con los accionistas o propietarios en su calidad de dueños. Resultados integrales incluyen, por lo tanto, las pérdidas y ganancias (en adelante referidos sólo como “resultados”, “pérdidas y ganancias” o “ingresos y gastos”), como así también los “otros resultados integrales”.

Los otros resultados integrales comprenden aquellas partidas de ingreso y gasto (incluyendo reclasificaciones) que no son reconocidos en resultados (pérdidas y ganancias), tales como cambios en cuantías de reservas por retenciones de activos fijos, diferencias por conversión o traducción de estados financieros de entidades del exterior, etc.

Una entidad puede presentar todos sus resultados integrales en un único estado de resultados integrales o bien en dos estados, presentando por separado en un estado

los componentes de resultados (pérdidas y ganancias) y en otro los otros resultados integrales.

En el estado de resultados integrales la administración podrá usar su juicio en la forma de presentación de muchas áreas (como, por ejemplo, el grado de detalle de las subclasificaciones y, salvo por determinados requisitos mínimos, la información que se revelará en el estado de resultados integrales o en las notas).

Partidas que deben presentarse en el estado de resultados integrales

Como mínimo, deberán figurar en el estado de resultados integrales las siguientes partidas:

- a) Resultados: Ingresos de la operación; gastos financieros; participación en el resultado del ejercicio de coligadas o asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación (o VPP); gasto por impuesto a la renta; el resultado después de impuestos procedente de las actividades en discontinuación, y el resultado después de impuestos que se haya reconocido por medir a valor justo menos costos de venta (o por la enajenación o disposición por otra vía) de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad en discontinuación; y el resultado del ejercicio.
- b) Cada uno de los componentes de otros resultados integrales, clasificados por naturaleza (cambios en retasaciones de activos fijos, resultados actuariales de planes de beneficios definidos en aquellos casos que no debe imputarse a resultados, resultados de conversión de estados financieros de entidades que llevan contabilidad en una moneda distinta, pérdidas o ganancias por remediación de activos financieros clasificados como disponibles para la venta, etc.); la participación en los otros resultados integrales de coligadas y negocios conjuntos; y el total de resultados integrales.

Adicionalmente se revelará, como distribución del resultado integral, a) el importe de resultados atribuible a los intereses minoritarios y a los tenedores de instrumentos de

patrimonio neto de la matriz (accionistas o propietarios de la matriz); y b) el importe de otros resultados integrales atribuibles a cada uno de ellos.

La entidad presentará ítems o líneas adicionales o subtotales, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión de los resultados integrales de la entidad.

Se deberá revelar el monto de impuesto a la renta relacionado con cada componente de los otros resultados integrales y también las reclasificaciones correspondientes a los mismos (por ejemplo por su realización con cargo o abono a resultados durante el período).

La entidad presentará en el estado de resultados o en las notas un desglose de los gastos, utilizando para ello una clasificación basada en su naturaleza o su función, en función de lo que sea más relevante para la entidad. Si se efectúa la clasificación por función, deberá presentarse información adicional sobre la naturaleza de los gastos, incluyendo depreciaciones y amortizaciones y beneficios a empleados.

Partidas excepcionales

Las IFRS no emplean el término “partidas excepcionales” pero exigen que se revelen por separado las partidas de ingresos y gastos que sean materiales. Esta información se revelará en la cuenta de resultados o en las notas. Entre las circunstancias que darían lugar a revelaciones separadas de partidas de ingresos y gastos están las siguientes: costos de reestructuración, rebajas en el valor de las existencias o de los elementos del Activo fijo, actividades discontinuadas, cancelaciones o pagos por litigios, reversiones de provisiones, y pérdidas o ganancias por la enajenación o disposición por otra vía de ítems del Activo fijo e inversiones.

Partidas extraordinarias

Se considera que todas las partidas de ingresos y gastos surgen de las actividades ordinarias de la entidad, por lo que no se permite el uso de esta categoría.

Estado de cambios en el patrimonio neto

El estado de cambios en el patrimonio neto presenta una conciliación de las partidas de patrimonio neto al inicio y al final del ejercicio. Aquí se incluye el detalle de todos los

cambios del patrimonio por transacciones con sus propietarios. El detalle de las demás transacciones de patrimonio (resultados integrales), se presentan en el estado descrito en 2.2, los cuales no pueden individualizarse en el estado de cambios en el patrimonio.

Partidas que deben presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto Las siguientes partidas deberán presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto:

- a) Los importes de las transacciones con los tenedores de instrumentos de patrimonio neto o propietarios (es decir, emisión de acciones, rescates y aportes de capital, distribución de dividendos, etc.).
- b) El saldo de cada uno de los componentes del patrimonio (capital, reservas y resultados acumulados) al inicio y al final del ejercicio y los movimientos ocurridos durante el mismo, revelando separadamente cada cambio.
- c) El total de resultados integrales del ejercicio, mostrando en forma separada el total atribuible a los tenedores de instrumentos de patrimonio de la matriz y al interés minoritario.
- d) Para cada componente del patrimonio, el efecto de la aplicación o ajuste retrospectivo de cambios en políticas contables o corrección de errores, de acuerdo con IAS 8.

Deberá presentarse además, ya sea en el cuerpo del estado de cambios en el patrimonio o bien en notas, el importe de dividendos reconocidos como distribución a los propietarios durante el período y el monto correspondiente por acción.

Estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo informa de la generación y uso del efectivo por categorías (operación, inversión y financiación) durante un periodo de tiempo determinado. Proporciona a los usuarios una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar y utilizar su efectivo.

Las actividades de inversión son las de adquisición, enajenación o abandono de activos no corrientes (combinaciones de negocios incluidas), así como de otras inversiones no

incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo. Las actividades de financiación son aquellas que producen cambios en el patrimonio neto y en los préstamos tomados por parte de la empresa. Las actividades de operación son las actividades que constituyen la principal fuente de Ingresos de la operación de la entidad.

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las actividades de la operación usando el método directo (cobros y pagos en términos brutos) o el método indirecto (corrigiendo la pérdida o ganancia neta por los efectos de las transacciones que no son de explotación y las no monetarias, y por las variaciones en el capital de trabajo). Las transacciones no monetarias incluyen las pérdidas por deterioro de valor y sus reversiones; la amortización; la depreciación; las ganancias y pérdidas en el valor razonable; y los cargos por provisiones reconocidos en las cuentas de resultados.

Los flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación deben presentarse por separado en términos brutos (es decir, cobros brutos y pagos brutos), salvo que cumplan determinados requisitos específicos.

Deben revelarse por separado los movimientos de las partidas equivalentes al efectivo, así como las transacciones no monetarias significativas (tales como la emisión de acciones para la adquisición de una filial).

Notas a los estados financieros

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los estados financieros. Cada partida del estado de situación patrimonial, del estado de resultados integrales, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo de la entidad contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de las notas.

Las notas suministran información adicional a los importes que se presentan en los estados principales. Esta información es requerida por las IFRS. Todas las entidades deberán revelar, como mínimo, la siguiente información dentro de las notas: una declaración de cumplimiento de las IFRS; las políticas contables; y las estimaciones y los juicios contables significativos. Asimismo, las entidades deberán revelar, cuando proceda: los cambios en las políticas contables; los errores materiales de ejercicios anteriores; y los cambios en las estimaciones contables.

Cumplimiento de las IFRS

Las entidades efectuarán una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de las IFRS. Esta declaración sólo se efectuará si los estados financieros cumplen con todos los requisitos de las IFRS.

Políticas contables

La administración deberá aplicar las pautas contenidas en las IFRS que sean más relevantes a las transacciones realizadas por la entidad. Cuando las IFRS no contengan requisitos específicos, la administración deberá usar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que resulte en información que cumpla con las características cualitativas mencionadas en el Apartado 1.3. En ausencia de una norma o guía en las IFRS, la administración deberá considerar la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden descendente: los requisitos y directrices establecidos en las IFRS que traten temas similares y relacionados; y las definiciones, así como los requisitos de reconocimiento y valoración, para activos, pasivos, ingresos y gastos existentes en el Marco Conceptual. La administración podrá considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas, así como otra literatura contable y las prácticas aceptadas en los diferentes sectores, en la medida en que no entren en conflicto con las IFRS y el Marco Conceptual.

Algunas normas prevén una variedad de políticas contables, pero no establecen cómo debe llevarse a cabo la elección. La entidad seleccionará y aplicará de manera uniforme una de las políticas contables disponibles. Las políticas contables se aplicarán de manera uniforme a transacciones y eventos similares.

Cambios en las políticas contables

Los cambios en las políticas contables derivados de la aplicación inicial de una nueva norma se contabilizarán de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de la misma. De no existir disposiciones transitorias específicas, la entidad deberá aplicar el

procedimiento que se explica a continuación respecto de los “errores materiales de ejercicios anteriores”.

Emisión de normas nuevas / revisadas

Por lo general, las normas se publican con gran antelación a la fecha de su aplicación obligatoria. En el periodo intermedio, las entidades deberán revelar el hecho de que se ha emitido una nueva norma, que todavía no ha entrado en vigor, junto con información conocida o razonablemente estimable relevante para evaluar el posible impacto que la aplicación de la norma tendrá sobre los estados financieros de la entidad en el ejercicio de reconocimiento inicial.

Cuando se aplique una IFRS antes de su fecha de entrada en vigor, se deberá revelar este hecho, junto con su efecto sobre la información financiera corriente y comparativa.

Estimaciones y juicios contables significativos

La administración deberá revelar:

- La naturaleza y el importe en libros de los activos y pasivos afectados por estimaciones e hipótesis que lleven asociado un riesgo significativo de cambios materiales en su valor dentro del ejercicio siguiente; y
- Los juicios que la administración ha realizado al aplicar las políticas contables de la entidad, cuyo efecto sobre los importes reconocidos en los estados financieros es significativo.

Cambios en estimaciones contables

El efecto de un cambio en una estimación contable se reconocerá de forma prospectiva incluyéndolo en el resultado del ejercicio afectado (aquel en que tiene lugar el cambio y los ejercicios futuros), excepto cuando el cambio en la estimación dé lugar a cambios en activos, pasivos o patrimonio neto. En este caso, se reconocerá ajustando el importe en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio neto en el ejercicio en que tenga lugar el cambio.

Errores materiales de ejercicios anteriores

Los errores pueden surgir por un fallo o por no advertir o malinterpretar la información disponible.

Los errores materiales de ejercicios anteriores se corregirán mediante reexpresión retroactiva (es decir, ajustando las ganancias acumuladas iniciales y la información comparativa correspondiente), salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada ejercicio específico o el efecto acumulado del error. En este caso, la administración corregirá los errores de forma prospectiva desde la fecha más antigua en que sea posible hacerlo.

En los estados financieros se deberá revelar la naturaleza del error y el importe del ajuste derivado de la corrección del error.

Otras revelaciones

Adicionalmente la entidad deberá revelar en notas:

- El importe de dividendos propuestos o declarados antes de la aprobación de los estados financieros para su emisión, no reconocidos como distribución durante el ejercicio, y el correspondiente importe por acción;
- El monto de cualquier dividendo preferido acumulado;
- De no revelarse en otra parte del estado financiero, el domicilio de la entidad, su forma legal, el país de incorporación, la dirección de sus oficinas principales, la naturaleza de sus operaciones, y el nombre de la matriz y la matriz última superior del grupo.

3 Monedas

Moneda funcional

Todos los componentes de los estados financieros deben valorarse en la moneda correspondiente al entorno económico principal en que opera la entidad (su moneda funcional). La moneda funcional se corresponde con la moneda que influye en los

precios de venta de los bienes y servicios, y no con la moneda en que se denominan las transacciones. Todas las transacciones cuyo importe se denomine o exija su liquidación en una moneda distinta de la moneda funcional tendrán la consideración de transacciones en moneda extranjera.

Los estados financieros de una entidad cuya moneda funcional sea la moneda de una economía hiperinflacionaria deberán reexpresarse (véase a continuación en 3.2).

Transacciones en moneda extranjera

Una transacción en moneda extranjera se registrará en la moneda funcional aplicando el tipo de cambio corriente o de contado en la fecha de la transacción (pueden aplicarse tipos medios mensuales siempre que los cambios no hayan fluctuado de forma significativa durante el mes). En la fecha de cierre de los estados financieros, las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio de cierre, mientras que las partidas no monetarias en moneda extranjera que se valoren en términos de costo histórico, se convertirán utilizando el tipo de cambio de la fecha de la transacción. Las partidas no monetarias en moneda extranjera que se valoren al valor razonable, se convertirán utilizando los tipos de cambio de la fecha en que se determine este valor razonable.

Las diferencias de cambio se reconocerán como ingresos o gastos del ejercicio en que surjan, excepto las diferencias de cambio surgidas en una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en una operación en el exterior –o que posee una moneda funcional diferente de la de la inversionista– (sujeto a los criterios estrictos para calificar una inversión neta), o en un pasivo en moneda extranjera (por ejemplo, un préstamo) designado como instrumento de cobertura de la inversión neta de una entidad en una entidad extranjera. Estas diferencias de cambio se imputarán a Otros resultados integrales y se acumularán y clasificarán por separado dentro del patrimonio neto, hasta la venta o disposición por otra vía del negocio en el extranjero, momento en que se llevarán al resultado como parte del resultado derivado de la enajenación o disposición.

Hiperinflación

La administración deberá aplicar su juicio para determinar si una moneda pertenece o no a una economía hiperinflacionaria. Existen varios indicadores de economía hiperinflacionaria (por ejemplo, la población en general prefiere conservar su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable; y la tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100%).

Cuando la moneda funcional de una entidad sea la moneda de una economía hiperinflacionaria, los estados financieros deberán reexpresarse o corregirse monetariamente para tener en cuenta la inflación. Todos los activos y pasivos no monetarios se reexpresarán a su costo corriente a la fecha del balance utilizando un índice general de precios apropiado. Los activos y pasivos monetarios no se reexpresarán puesto que ya se encuentran expresadas en la unidad de valoración corriente en la fecha de cierre del estado financiero (si bien los importes comparativos sí se actualizan mediante la aplicación del factor de conversión anual o índice de precio). Sin embargo, una entidad que mantenga activos/ (pasivos) monetarios netos perderá/(ganará) poder adquisitivo. La ganancia o pérdida neta derivada de mantener estos activos y pasivos monetarios se incluirá en el estado de resultados integrales del ejercicio.

En el ejercicio en que la entidad identifique la existencia de hiperinflación en la economía de su moneda funcional –y no hubiera existido hiperinflación en el ejercicio anterior–, la entidad deberá aplicar los requerimientos de la IAS 29 como si la economía siempre hubiera sido hiperinflacionaria. Respecto de las partidas no monetarias valoradas a costo histórico, deberá reexpresarse el estado de situación patrimonial inicial de la entidad al comienzo del primer ejercicio que se presente, con el fin de reflejar el efecto de la inflación desde la fecha en que se adquirieron los activos y se contrajeron o asumieron los pasivos, hasta la fecha de cierre del ejercicio para el que se presenten los estados financieros. Para las partidas no monetarias reconocidas en el estado de situación patrimonial inicial por importes corrientes a fechas distintas a las de adquisición o asunción, la reexpresión deberá reflejar el efecto de la inflación desde la

fecha en que se determinaron dichos importes hasta la fecha de cierre del estado financiero para el que se presenta información. Los importes correspondientes a los impuestos diferidos están sujetos a normas especiales.

Moneda de presentación

La entidad podrá presentar sus estados financieros en cualquier moneda o monedas. Cuando la moneda de presentación difiera de la moneda funcional, la entidad deberá convertir sus estados financieros a la moneda de presentación elegida.

El proceso de conversión depende de si la moneda funcional es o no la moneda de una economía hiperinflacionaria. Si la moneda funcional no pertenece a una economía hiperinflacionaria, los activos y pasivos se convertirán al tipo de cambio de cierre; los resultados integrales se convertirán a los tipos de cambio vigentes en las fechas de cada transacción (se permite la utilización de tipos medios siempre que los cambios no hayan fluctuado de forma significativa). Todas las diferencias de cambio resultantes se imputarán a otros resultados integrales y se reconocerán y acumularán como un componente separado del patrimonio neto.

Los estados financieros de una entidad extranjera cuya moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria deberán reexpresarse en primer lugar, como se explica en el Apartado 3.2. Posteriormente, todos los componentes se convertirán a la moneda de presentación al tipo de cambio de cierre en la fecha de los estados financieros.

Estados financieros consolidados / método de la participación (o valor patrimonial proporcional) / consolidación proporcional

Cuando se preparen estados financieros que se refieran a más de una entidad, será habitual encontrarse con entidades que tengan monedas funcionales distintas. Los estados financieros de todas las entidades deberán convertirse a la moneda de presentación de la entidad que presenta la información, en la forma en que se ha explicado anteriormente. Las diferencias de cambio derivadas de la conversión se llevan a resultados en el momento de la venta o disposición por otra vía de las entidades.

Menor valor de inversiones / ajustes al valor razonable

El menor valor de inversiones y los ajustes al valor razonable que surjan de combinaciones de negocios se considerarán componentes de la entidad adquirida y, por tanto, se denominarán en la moneda funcional de ésta. En los estados financieros consolidados, se convertirán a la moneda de presentación de la entidad que presenta la información.

4 Activos

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados del que la entidad espera obtener beneficios económicos futuros.

Reconocimiento

El reconocimiento de un activo depende, en primer lugar, de que sea probable que la entidad vaya a obtener los beneficios económicos futuros asociados al mismo y, en segundo lugar, de que su costo o valor pueda determinarse con fiabilidad.

Una entidad que incurre en un gasto puede aportar documentación justificativa del propósito de obtener beneficios económicos futuros, sin que ello constituya una prueba concluyente de que se trata de una partida que cumpla la definición de activo.

Igualmente, la ausencia de gastos relacionados (como en el caso de una donación de un elemento del Activo fijo) no impide que un elemento cumpla la definición de activo.

Activos intangibles

Un activo intangible es un activo no monetario, identificable y sin apariencia física. Se considerará que un activo intangible cumple con el criterio de identificabilidad cuando sea separable (es decir, se pueda vender, transferir o alquilar) o cuando surja de derechos contractuales u otros derechos legales.

Reconocimiento y valoración inicial

La inversión en activos intangibles deberá reconocerse como un activo cuando cumpla los criterios de reconocimiento de un activo.

Activos intangibles adquiridos de forma independiente

Los activos intangibles se valorarán inicialmente por su costo. El costo comprende i) el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo, y ii) los costos directamente atribuibles a la transacción, tales como honorarios profesionales o impuestos.

Activos intangibles generados internamente

El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá únicamente la suma de todos los desembolsos en que se incurra a partir del momento en que el activo cumpla por primera vez las condiciones para su reconocimiento. Los desembolsos que se hubieran reconocido previamente como gastos no deberán incluirse en el costo del activo.

Los desembolsos relacionados con la fase de investigación de un proyecto interno no deberán reconocerse como un activo intangible. Los activos intangibles que surjan de la fase de desarrollo de un proyecto interno deberán reconocerse cuando la entidad pueda demostrar: su viabilidad técnica, su intención de completar el desarrollo del activo, la forma en que el activo intangible generará beneficios económicos futuros probables (por ejemplo, la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el propio activo), la disponibilidad de recursos para completar el desarrollo y la posibilidad de valorar de forma fiable el desembolso atribuible al activo.

Los criterios de reconocimiento son estrictos. Esto significa que la mayoría de los costos relacionados con activos intangibles generados internamente no reunirán las condiciones necesarias para su capitalización y, por tanto, deberán llevarse a resultados en el momento en que se incurra en ellos. Algunos de estos costos son los gastos de investigación, los gastos de puesta en marcha y los gastos de publicidad. Los desembolsos relacionados con marcas, cabeceras de periódicos, listas de clientes,

denominaciones editoriales y menores valores o “goodwill” generados internamente no deberán reconocerse como activos. Los desembolsos pagados con anterioridad a la entrega de bienes o la prestación de servicios se puede reconocer como anticipo, independientemente de su tratamiento futuro.

Activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios

Los elementos adquiridos en una combinación de negocios que cumplan con la definición de activo intangible deberán reconocerse de forma separada siempre que su valor razonable pueda determinarse de forma fiable, independientemente de que el activo hubiera sido reconocido por la adquirida en sus estados financieros antes de la combinación de negocios o no. La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros se reflejará en el valor razonable y no deberá evaluarse por separado.

Valoración posterior

Los activos intangibles se contabilizarán por su costo de adquisición menos la amortización acumulada y el importe acumulado de cualquier pérdida por deterioro de valor (modelo del costo), o por su valor revalorizado, que será su valor razonable en la fecha de la revalorización menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor (modelo de revalorización). El modelo de revalorización únicamente podrá emplearse cuando sea posible determinar el valor razonable por referencia a un mercado activo, debiéndose aplicar a todos los activos de una misma clase.

Los activos intangibles (incluidos los que se contabilizan por el método de revalorización) se amortizarán, a menos que tengan una vida útil indefinida (indefinida no significa necesariamente infinita). La amortización se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de la vida útil de los activos intangibles. Se supondrá que el valor residual de estos activos al final de su vida útil es nulo, a menos que exista un compromiso por parte de un tercero para comprar el activo o un mercado activo para el activo. La administración revisará las vidas útiles esperadas de los activos intangibles al final de cada ejercicio.

Un activo intangible tendrá una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad.

Deberá considerarse si los activos intangibles con vida útil definida han sufrido deterioro siempre que existan indicios de deterioro del valor de los mismos. La entidad deberá probar anualmente si los activos con vidas útiles indefinidas han sufrido una pérdida por deterioro.

Los desembolsos posteriores relacionados con un activo intangible deberán evaluarse bajo el criterio de reconocimiento general indicado con anterioridad.

Activo fijo

Reconocimiento y valoración inicial

Un elemento de Activo fijo se reconocerá como activo cuando cumpla el criterio de reconocimiento de un activo.

El Activo fijo se valorará inicialmente por su costo que comprenderá el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo (neto de descuentos y bonificaciones) y cualquier costo directamente atribuible relacionado con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda funcionar de la forma prevista por la administración (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables).

Los costos directamente atribuibles son los costos de preparación del emplazamiento físico, los costos de entrega, los costos de instalación, los honorarios profesionales y la estimación de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta (en la medida en que dicho costo se reconozca como provisión). El costo de los elementos de Activo fijo puede incluir también las reclasificaciones de ganancias o pérdidas reconocidas directamente en el patrimonio neto (a través de su imputación a otros resultados integrales) derivadas de

coberturas de flujos de efectivo cualificadas (ajuste de base) directamente relacionadas con la adquisición de los elementos.

Valoración posterior

Los activos que pertenezcan a una misma clase se contabilizarán por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas (modelo del costo), o por su valor revalorizado menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor (modelo de revalorización). El importe amortizable de un activo (su importe bruto en libros menos su valor residual estimado) se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

Los desembolsos posteriores relacionados con un activo material deberán evaluarse bajo el criterio de reconocimiento general indicado más arriba.

Un elemento de Activo fijo puede constar de partes o componentes cuyas vidas útiles sean diferentes. La amortización deberá calcularse de forma independiente para cada parte en función de su vida útil. Cuando se produzca la sustitución de una parte, la nueva parte deberá capitalizarse en la medida en que cumpla el criterio de reconocimiento de un activo, dándose de baja el importe en libros de la parte sustituida.

El costo de una inspección o una revisión de un activo que se produzca a intervalos regulares durante la vida útil del mismo se capitalizará en la medida en que cumpla las condiciones para el reconocimiento de un activo. Lo mismo aplica a “overhauls”. El importe en libros de las partes que se sustituyan se dará de baja en las cuentas de activo fijo correspondientes.

Revalorización

El valor razonable de un elemento del Activo fijo será su valor en un mercado abierto en vez de su valor de mercado basado en el uso corriente. Cuando no exista evidencia del valor de mercado debido a la naturaleza especializada del elemento, éste se valorará

por su costo de reposición depreciado, siendo éste el costo de adquisición corriente depreciado de un activo similar.

Si se revaloriza un elemento de Activo fijo, también deberán revalorizarse todos los demás activos que pertenezcan a la misma clase de activos. Las revalorizaciones deberán practicarse con suficiente regularidad para asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del valor razonable en la fecha del balance.

El incremento del importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización deberá abonarse directamente a otros resultados integrales y acumularse en el patrimonio neto (en una cuenta de “reservas por revalorización”), a menos que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo reconocida previamente como un gasto, en cuyo caso se abonará a resultados. Una disminución por devaluación deberá cargarse directamente a la cuenta de reservas por revalorización correspondiente (a través de su imputación a otros resultados integrales), reconociéndose cualquier exceso sobre el saldo de dicha cuenta como un gasto en resultados.

Anualmente, la entidad podrá transferir desde la reserva por revalorización a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, la diferencia entre el cargo por amortización calculado sobre el importe revalorizado del activo y el calculado sobre su costo histórico original. Esta transferencia es un movimiento en reservas (a través de los otros resultados integrales) y no afecta a la cuenta de resultados.

La pérdida o ganancia derivada de la enajenación de un elemento de Activo fijo se determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su enajenación y el importe en libros del bien. Cuando se enajene un activo revalorizado, la correspondiente reserva por revalorización incluida en el patrimonio neto se traspasará directamente a ganancias acumuladas (movimiento de reservas a través de otros resultados integrales).

Costos por intereses

Reconocimiento y valoración

Los costos por intereses se reconocerán en función de su devengo. Cuando los costos por intereses incluyan un descuento o prima derivados de la emisión de un instrumento de deuda, dicho descuento o prima se amortizará mediante el método del costo amortizado o de la tasa de interés efectivo. La tasa de interés efectivo es la tasa de descuento que iguala los pagos futuros de efectivo estimados durante la vida esperada del instrumento de deuda con el importe neto en libros (recibido) del instrumento de deuda.

Una entidad deberá activar o capitalización los costos por intereses cuando estos sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos cualificados. Un activo cualificado es un activo que requiere de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso previsto o para la venta. Los costos por intereses pueden derivar de financiación específica o genérica. El importe de los costos por intereses capitalizados durante el ejercicio no podrá exceder el total de costos por intereses en que se haya incurrido durante ese mismo ejercicio, y el importe en libros resultante del activo cualificado no podrá superar su importe recuperable.

La capitalización comenzará cuando se haya incurrido en gastos y pasivos en relación con el correspondiente activo, y se estén llevando a cabo las actividades necesarias para preparar el activo para su uso o venta. La capitalización deberá suspenderse cuando se interrumpan las actividades necesarias para preparar el activo durante periodos de tiempo prolongados y finalizará cuando se hayan completado sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar el activo cualificado para su uso previsto o venta.

Propiedades de inversión (Inversiones inmobiliarias)

Una propiedad de inversión es un inmueble (un terreno o un edificio, considerado en su totalidad o en parte, o ambos) que se mantiene para obtener rentas y/o plusvalías.

En los estados financieros consolidados, los inmuebles ocupados por la matriz o alguna filial no se calificarán como inversión inmobiliaria. Por otra parte, los inmuebles cedidos en arrendamiento a una coligada o asociada o a un negocio conjunto que se contabilice en el consolidado por el método del valor patrimonial proporcional (o método de la participación) y que los ocupa, se considerarán inversiones inmobiliarias en los estados financieros consolidados. Sin embargo, los inmuebles cedidos a un negocio conjunto que se integre en el consolidado por consolidación proporcional no tendrán la consideración de inversiones inmobiliarias en los estados financieros consolidados.

Los inmuebles que se tienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos, se reconocerán como Activo fijo. Los inmuebles mantenidos para la venta en el curso ordinario de las operaciones se reconocerán como existencias.

Reconocimiento y valoración inicial

Para reconocer una inversión inmobiliaria deberá cumplir el criterio de reconocimiento de un activo.

El costo de una inversión inmobiliaria adquirida a terceros será el valor razonable de su precio de compra más cualquier desembolso directamente atribuible, tales como los honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspasos de propiedades y otros costos asociados a la transacción. El costo de una inversión inmobiliaria construida por la entidad será su costo en la fecha en que la construcción o desarrollo se complete. Hasta esa fecha, la inversión inmobiliaria se clasificará y valorará como Activo fijo (véase el Apartado 4.2).

Valoración posterior

Una entidad podrá optar como política contable entre registrar las inversiones inmobiliarias a su valor razonable (modelo del valor razonable) o a su costo (modelo del costo). Sin embargo, cuando el derecho sobre un inmueble mantenido por el arrendatario en régimen de arrendamiento operativo se clasifique como inversión

inmobiliaria, la entidad deberá aplicar el modelo del valor razonable a todas sus inversiones inmobiliarias.

El modelo del valor razonable exige que todas las inversiones inmobiliarias se valoren por su valor razonable (excepto cuando no sea posible determinar el valor razonable de forma fiable y continua).

Los cambios en el valor razonable se reconocerán en los resultados del ejercicio en que surjan.

El modelo del costo es coherente con el tratamiento del Activo fijo. Bajo este modelo, las inversiones inmobiliarias se reconocerán por su costo menos la amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada. Existen normas especiales de aplicación a las transferencias a, o de, las inversiones inmobiliarias. Las inversiones inmobiliarias mantenidas para la venta se valorarán de acuerdo con el modelo del costo, al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta.

Efectivo equivalente

El efectivo equivalente está constituido por inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo. El riesgo de cambios en su valor es poco significativo. Normalmente una inversión se calificará como equivalente a efectivo sólo cuando tenga un vencimiento próximo, por ejemplo, tres meses o menos desde la fecha de adquisición. Un fondo en el mercado monetario reunirá las condiciones para considerarse equivalente a efectivo únicamente cuando: (a) todas las inversiones mantenidas por el fondo reúnan individualmente las condiciones para considerarse equivalentes a efectivo; o (b) la aplicación de políticas y límites estrictos de gestión del fondo (normalmente establecidos por un organismo regulador, existiendo un proceso que garantice la aplicación efectiva de estas políticas) hagan que el fondo cumpla la definición de efectivo equivalente.

Existencias

Reconocimiento y valoración inicial

Las existencias se reconocerán cuando se hayan transferido a la entidad los riesgos y beneficios derivados de la propiedad de las mismas y se cumpla el criterio de reconocimiento de un activo.

Los activos que se encuentran en las instalaciones de una entidad no podrán calificarse como existencias si se encuentran en consignación (es decir, por cuenta de otra entidad y sin que exista obligación de pago por los bienes hasta que se produzca la venta a un tercero).

Las existencias deben valorarse inicialmente por su costo. El costo de las existencias comprende los aranceles de importación, los impuestos no recuperables, los gastos de transporte y de almacenamiento necesarios para poner al bien en condición de ser utilizado, y cualquier otro costo directamente atribuible, menos los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.

Asimismo, las existencias sujetas a un proceso de elaboración, deberán incluir los costos señalados en el párrafo anterior y todos los costos directos e indirectos necesarios para su transformación en el proceso productivo. Los gastos indirectos de fabricación deberán capitalizarse en la medida que no excedan las proporciones asignables a cada unidad en condiciones normales de operación. El exceso producto de variaciones cíclicas o anormales se imputará directamente a resultados.

Valoración posterior

Las existencias se valorarán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización (VNR). El VNR es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de las operaciones, menos los costos para terminar su producción y los necesarios para la venta.

El costo de las existencias se asignará mediante la fórmula FIFO (primera entrada, primera salida) o costo medio ponderado. No se permite utilizar la fórmula LIFO (última entrada, primera salida). La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares para la entidad. En el caso de existencias con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificado el uso de fórmulas de costo distintas. La fórmula de costo utilizada se aplicará de forma uniforme en cada ejercicio.

Activos financieros

Un activo financiero es: efectivo; un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero; un derecho contractual a intercambiar activos o pasivos financieros con otra entidad en condiciones potencialmente favorables; o un instrumento de patrimonio neto de otra entidad.

Existen cuatro categorías de activos financieros:

- A valor razonable con cambios en resultados: todos los activos financieros adquiridos con el objetivo de obtener un beneficio por las fluctuaciones a corto plazo en su precio, o que formen parte de una cartera para la que existe un patrón de obtención de beneficios a corto plazo; o los activos financieros que se designaron inicialmente en esta categoría. La entidad sólo podrá realizar tal designación cuando al hacerlo se obtenga información más relevante (elimine o reduzca alguna inconsistencia en la valoración o en el reconocimiento que surgiría al utilizar diferentes criterios para valorar activos o pasivos, o se gestione un grupo de activos financieros según el criterio del valor razonable de acuerdo con una estrategia de inversión o de gestión del riesgo documentada), o bien porque el activo financiero contenga uno o más derivados implícitos que modifiquen de forma significativa los flujos de efectivo del contrato principal.
- Mantenedos hasta su vencimiento: activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables y vencimiento fijado, que la entidad tenga la intención efectiva y la capacidad de conservar hasta su vencimiento (las condiciones para esta categoría están minuciosamente definidas en la IAS 39);

- Préstamos y cuentas por cobrar: activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo; y
- Disponibles para la venta: aquellos no incluidos en las otras categorías; o aquellos activos financieros no derivados que la administración designe en esta categoría.

Reconocimiento y valoración inicial

La entidad reconocerá un activo financiero cuando se convierta en parte obligada del contrato de acuerdo con las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión.

Los activos financieros deberán valorarse inicialmente a su valor razonable, más, en el caso de un activo financiero que no se contabilice a valor razonable con cambios en resultados, los costos de la transacción (tales como los honorarios y comisiones de asesores y agentes, impuestos y tasas establecidas por las agencias reguladoras) que sean directamente atribuibles a su adquisición. Cuando el activo financiero se contabilice a valor razonable con cambios en resultados, los costos de la transacción se reconocerán en resultados.

El valor razonable de un activo financiero en el momento de su reconocimiento inicial se corresponde normalmente con el precio de la transacción, a menos que el valor razonable se ponga de manifiesto por comparación con otras transacciones recientes y observables o con otros datos de mercado observables.

Las compras y ventas convencionales de activos financieros se reconocerán aplicando la contabilidad de la fecha de negociación (fecha del compromiso) o de a fecha de liquidación (fecha de entrega). Cuando se aplique la contabilidad de la fecha de liquidación, la entidad contabilizará cualquier cambio en el valor razonable del activo a recibir durante el periodo comprendido entre la fecha de negociación y la fecha de liquidación. La política elegida se aplicará de manera uniforme para todas las compras o ventas.

Valoración posterior

La clasificación de los activos financieros determina su valoración posterior como sigue:

- A valor razonable con cambios en resultados: se valorarán a valor razonable y su variación (pérdidas o ganancias) se imputan a resultados;
- Mantenedos hasta su vencimiento: se valorarán a costo amortizado;
- Préstamos y partidas a cobrar: se valorarán a costo amortizado; y
- Disponibles para la venta: se valorarán a su valor razonable, reconociéndose las ganancias o pérdidas que surjan en otros resultados integrales (acumulándose en una reserva en el patrimonio neto hasta su realización).

La única exención al uso del valor razonable será en aquellos casos en los que, excepcionalmente, el valor razonable de un instrumento de patrimonio no pueda estimarse de forma fiable, en cuyo caso se valorarán por su costo menos las pérdidas por deterioro de valor acumuladas.

Penalización de activos financieros mantenidos hasta su vencimiento

Se aplicarán disposiciones especiales cuando una entidad venda o reclasifique un importe más que insignificante de activos financieros mantenidos hasta su vencimiento.

Reclasificaciones

Las reclasificaciones son excepcionales. Las reclasificaciones de y a la categoría de “a valor razonable con cambios en resultados” están generalmente prohibidas.

Deterioro del valor de los activos

Los activos están sujetos a revisiones de deterioro del valor, con las siguientes excepciones: existencias, activos surgidos de los contratos de construcción, activos por impuestos diferidos, activos procedentes de Beneficios a los empleados, activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta, activos financieros diversos, inversiones inmobiliarias que se valoren por su valor razonable, activos biológicos que se valoren a valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, costos

de adquisición diferidos, y activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora bajo un contrato de seguro que esté dentro del alcance de la IFRS 4.

El valor de un activo o una unidad generadora de efectivo (UGE) (el grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo en gran medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otras UGEs) se habrá deteriorado cuando su importe en libros exceda su valor recuperable.

La entidad comprobará anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso y de las unidades generadoras de efectivo a las que se hubiera imputado un menor valor de inversiones. La entidad estimará la pérdida por deterioro del resto de activos cuando exista algún indicio de deterioro de su valor. El menor valor de inversiones (“goodwill”) adquirido en una combinación de negocios (véase el Apartado 11) se distribuirá entre cada una de las unidades generadoras de efectivo del grupo que se esperen beneficiar de las sinergias de la combinación de negocios. Esta imputación se basará en la evaluación por parte de la administración de los activos intangibles no separables incluidos en el menor valor y de las sinergias generadas y no dependerá del emplazamiento de los activos adquiridos.

El menor valor de inversiones deberá imputarse a las unidades generadoras de efectivo tan pronto como sea posible y, en todo caso, antes de que finalice el primer ejercicio anual que comience después de la fecha de adquisición. Si la totalidad o alguno de los menores valores de inversión atribuidos a una unidad generadora de efectivo hubieran sido adquiridos en una combinación de negocios durante el ejercicio anual corriente, esta unidad comprobará su deterioro del valor antes de la finalización del ejercicio anual corriente.

Algunos indicios externos de deterioro del valor son los siguientes: un descenso en el valor de mercado del activo; cambios adversos significativos en el entorno tecnológico,

de mercado, económico o legal; incrementos en los tipos de interés de mercado; o cuando el importe en libros de los activos netos de la entidad es mayor que su capitalización bursátil.

Algunos indicios internos son los siguientes: evidencia de obsolescencia o deterioro físico de un activo; cambios en la manera en que se usa un activo (por ejemplo, debido a la reestructuración o interrupción de actividades); o evidencia disponible procedente de informes internos de que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado.

Al realizar las pruebas de pérdidas por deterioro de un activo, la entidad deberá estimar el importe recuperable del activo y, en su caso, reconocer una pérdida por deterioro del valor equivalente al exceso del importe en libros del activo sobre su importe recuperable. El importe recuperable es el mayor entre el valor de realización razonable del activo menos los costos de venta y su valor de uso. El valor razonable del activo menos los costos de venta es el importe que podría obtenerse por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo en una transacción realizada entre partes interesadas y debidamente informadas en condiciones de independencia mutua, menos los costos de enajenación o disposición por otra vía. El valor de uso exige a las entidades que preparen estimaciones de los flujos de efectivo futuros que esperan obtener de ese activo en particular, y que descuenten los importes estimados utilizando una tasa de mercado antes de impuestos que refleje las evaluaciones actuales del valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo.

Las proyecciones de flujos de efectivo deberán basarse en presupuestos o previsiones fiables que cubran como máximo un periodo de cinco años. Las proyecciones de los flujos de efectivo posteriores al periodo de cinco años se estimarán extrapolando las proyecciones anteriores utilizando una tasa de crecimiento nula o decreciente para los años posteriores. Si los flujos de efectivo no pudieran identificarse fácilmente con un activo específico, entonces deberán agruparse a nivel de la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo. La identificación de la unidad generadora de

efectivo de un activo a menudo requiere de juicios de valor y podría también incluir un análisis de los procedimientos establecidos por la administración para controlar las operaciones de la entidad o para tomar decisiones respecto a la asignación de recursos.

Deberán tenerse en cuenta los activos y pasivos comunes (por ejemplo, la sede central) que puedan asignarse a un grupo de unidades generadoras de efectivo sobre una base razonable y uniforme.

Las pérdidas por deterioro del valor se cargarán, en primer lugar, contra el menor valor de inversiones. Si la pérdida por deterioro fuera superior al importe en libros del menor valor de inversiones, la administración tendrá que aplicar ciertas reglas de prorrateo. Las reversiones de pérdidas por deterioro se permiten únicamente en determinadas circunstancias. Las pérdidas por deterioro del menor valor de inversiones no podrán revertirse en ningún caso.

Deterioro del valor de activos financieros

Todos los activos financieros, excepto aquellos que se contabilicen a valor razonable con cambios en resultados, deberán someterse a pruebas de deterioro del valor, siempre que existan indicios de deterioro del mismo. Los indicios deberían proporcionar evidencia objetiva de deterioro del valor como resultado de un suceso pasado ocurrido con posterioridad al reconocimiento inicial del activo. Las pérdidas previstas como consecuencia de sucesos futuros no se reconocerán, con independencia de su probabilidad.

Algunos indicios de deterioro del valor de los instrumentos de deuda son la existencia de dificultades financieras importantes por parte del emisor, alta probabilidad de quiebra, el otorgamiento de concesiones al emisor, la desaparición de un mercado activo como consecuencia de dificultades financieras, el incumplimiento de las cláusulas contractuales o un cambio adverso en datos observables (por ejemplo, un aumento del desempleo).

Algunos indicios de deterioro del valor de las inversiones en instrumentos de patrimonio son los cambios significativos con un efecto adverso en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal, o un descenso prolongado o significativo en el valor razonable por debajo de su costo. Dado que el patrimonio neto es el interés residual en los activos netos de la entidad, normalmente el valor de los instrumentos de patrimonio neto se deteriora antes que el de los instrumentos de deuda.

Activos contingentes

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o la no ocurrencia, de eventos futuros inciertos que no están bajo el control de la entidad. Los activos contingentes no deben reconocerse. Cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el correspondiente activo no será de carácter contingente y, por lo tanto, se reconocerá en los estados financieros como un activo.

La entidad deberá mencionar la existencia de activos contingentes en las notas a los estados financieros e incluir una breve descripción de su naturaleza, incluyendo una estimación de su potencial efecto financiero si la entrada de beneficios económicos fuese probable.

5 Pasivos

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida como consecuencia de sucesos pasados, para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Una obligación presente puede ser una obligación legal derivada de un contrato o de un requisito legal o una obligación implícita que surja por una política o un patrón establecido de comportamiento de la entidad (como reparar productos defectuosos por encima del periodo de garantía o pagar indemnizaciones a funcionarios que se retiran voluntariamente aún cuando no está pactada).

El reconocimiento de un pasivo dependerá en primer lugar de si es probable (es decir, la probabilidad de que ocurra es mayor que la probabilidad de que no ocurra) que se requiera una salida de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y, en segundo lugar, de si el importe de la obligación puede estimarse con suficiente fiabilidad.

Pasivos financieros

Una partida se clasificará como pasivo financiero cuando el emisor está contractualmente obligado a entregar efectivo u otro activo financiero al tenedor del instrumento o a emitir un número variable de instrumentos de patrimonio propios para liquidar un importe fijo, independientemente de su forma legal (por ejemplo, las acciones preferentes de rescate obligatorio deberán clasificarse como pasivo).

Los pasivos financieros se valorarán inicialmente por su valor razonable considerando, en el caso de un pasivo financiero que no se contabilice a valor razonable con cambios en resultados, los costos de la transacción que sean directamente atribuibles a la emisión del pasivo financiero.

Un instrumento deberá clasificarse como pasivo financiero cuando su método de liquidación (es decir, mediante la entrega de efectivo o de un número variable de acciones) dependa de la ocurrencia de sucesos futuros inciertos que no se encuentren bajo el control del emisor. Sin embargo, cuando la posibilidad de que el emisor esté obligado a liquidar el instrumento mediante la entrega de efectivo o de otro activo financiero sea remota en la fecha de emisión del instrumento, deberá hacerse caso omiso de lo establecido para liquidaciones contingentes y el instrumento se clasificará como patrimonio neto.

Compromisos

La decisión de la administración de adquirir activos en una fecha futura no da lugar, por sí sola, a una obligación presente. Una entidad puede haberse comprometido a adquirir elementos del Activo fijo o activos intangibles con el objetivo de incorporarlos a

contratos de arrendamiento operativo en el futuro. Por tanto, no debe reconocerse un compromiso, si bien debe revelarse su existencia e importe en las notas.

Impuesto a la renta

Reconocimiento y valoración

Se deberán reconocer todos los impuestos diferidos que surjan de cualquier diferencia temporaria que surja entre las bases fiscales de activos y pasivos y sus correspondientes importes en libros en los estados financieros, a menos que la diferencia hubiera surgido por: (a) el reconocimiento inicial de un menor valor de inversiones; (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios y además no hubiera afectado al resultado contable bruto ni la ganancia / (pérdida) fiscal; y (c) las inversiones en filiales, sucursales y coligadas o en negocios conjuntos, pero únicamente cuando concurren determinadas circunstancias en relación con la retención de ganancias no distribuidas y la reversión de las diferencias temporarias.

Los impuestos corrientes y diferidos se reconocerán en resultados, a menos que el impuesto haya surgido de una combinación de negocios que sea una adquisición o una transacción o suceso que se hubiera reconocido, en el mismo u otro ejercicio, directamente dentro de otros resultados integrales o en el patrimonio neto. Las consecuencias fiscales que derivarían, por ejemplo, de un cambio en las tasas impositivas o leyes fiscales, o una reestimación de la recuperabilidad de un activo por impuestos diferidos o un cambio en la forma en que la entidad espera recuperar los mismos, se reconocerán en resultados, salvo en la medida en que estén relacionadas con elementos previamente cargados o abonados al patrimonio neto (o a otros resultados integrales).

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben valorarse utilizando las tasas impositivas que se espera que sean de aplicación en el ejercicio en que se recupere el activo o se pague el pasivo, utilizando las tasas impositivas (y leyes fiscales) que se

hayan aprobado, o estén a punto de aprobarse, en la fecha del estado financiero. No está permitido el descuento de los activos y pasivos por impuestos diferidos.

La valoración de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a fecha del estado financiero, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos. Cuando se revaloriza un activo no amortizable (como un terreno), los impuestos diferidos que surgen de la revalorización se calculan utilizando la tasa de impuestos a aplicar cuando la entidad recupere el importe en libros del activo a través de su venta.

La administración deberá reconocer un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias deducibles en la medida en que sea probable que la entidad vaya a disponer de ganancias fiscales futuras contra las cuales poder utilizar las diferencias temporarias deducibles. Deben aplicarse los mismos criterios para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos derivados de pérdidas y créditos tributarios no utilizados.

Cuando una entidad esté sujeta a distintas tasas de impuestos dependiendo de si se distribuyen o no las ganancias, los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos se valorarán utilizando la tasa impositiva aplicable a las ganancias no distribuidas. Las consecuencias que tengan los dividendos en el Impuesto a la renta se reconocen en el resultado del ejercicio en el cual se reconoce la obligación de pagar dicho dividendo, a menos que las consecuencias que tengan los dividendos en el Impuesto a la renta se deriven de una transacción o suceso que se hubiera reconocido directamente en el patrimonio neto o en otros resultados integrales, o bien de una combinación de negocios que consista en una adquisición.

Los impuestos relacionados con dividendos pagados o a pagar a las autoridades fiscales en nombre de los accionistas (por ejemplo, retenciones de impuestos) se cargan al patrimonio neto como parte de los dividendos.

Los activos y pasivos por impuestos corrientes deben compensarse si, y sólo si, la entidad tiene un derecho legal para compensarlos y tiene la intención de liquidar las deudas netas que resulten, o bien de realizar los activos y liquidar simultáneamente los pasivos que ha compensado con ellos. Una entidad puede compensar activos y pasivos por impuestos diferidos sólo si es capaz de compensar los saldos por impuestos corrientes y si los saldos por impuestos diferidos se derivan del Impuesto a la renta correspondientes a la misma autoridad fiscal.

Beneficios a los empleados

Las Beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de remuneraciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Estas retribuciones incluyen las prestaciones salariales (tales como sueldos, salarios, participación en las ganancias e incentivos, los permisos remunerados después de largos periodos de servicio y planes de compensación con acciones), indemnizaciones por terminación de la relación laboral (tales como indemnizaciones por despido o por baja voluntaria, indemnizaciones por años de servicios, etc.) y prestaciones post-empleo (tales como pensiones).

Las prestaciones post-empleo incluyen pensiones, indemnizaciones por retiro, seguros de vida post-empleo y atención médica post-empleo. Los empleados reciben las pensiones e indemnizaciones por retiro a través de planes de aportaciones definidas o planes de prestaciones definidas.

La clasificación de un acuerdo como plan de aportaciones definidas o como plan de beneficios definidos depende más de la sustancia que de la forma del acuerdo. Por ejemplo, un plan de indemnizaciones por finalización de contrato o por años de servicio, según el cual deben pagarse las prestaciones a los empleados independientemente de las razones que hayan motivado su salida de la entidad, se reconocerá como un plan de beneficios definidos. Se deberá prestar especial atención a los planes multiempresariales.

Reconocimiento y valoración

El reconocimiento y valoración de muchas de estas retribuciones a corto plazo es sencillo siguiendo el método del devengo. Sin embargo, las prestaciones a largo plazo, concretamente las prestaciones post-empleo, dan lugar a problemas de valoración más complejos.

Planes de aportaciones definidas

El costo de un plan de aportaciones definidas es la aportación que la entidad debe pagar durante el ejercicio contable correspondiente.

Planes de beneficios definidos

Para hacer una estimación fiable de las obligaciones por planes de beneficios definidos debe utilizarse un método actuarial para valorar las prestaciones devengadas (el método de la unidad de crédito proyectada). Este método toma en consideración el servicio prestado por los empleados a la fecha del estado financiero, si bien incorpora hipótesis sobre incrementos futuros en los salarios.

La obligación por beneficios definidos debe reconocerse por su valor actual, utilizando como tasa de descuento la tasa de interés correspondiente a las emisiones de bonos corporativos de alta calidad con un vencimiento que se corresponda con el plazo de pago estimado para la cancelación de las obligaciones. En los países donde no exista un mercado amplio para los bonos u obligaciones corporativas de alta calidad, deberá utilizarse el rendimiento correspondiente a los bonos emitidos por el gobierno.

Cuando los planes de beneficios definidos estén financiados a través de un fondo, los activos afectos al plan deberán valorarse a su valor razonable, utilizando estimaciones de los flujos de efectivo futuros descontados, si no existiese precio de mercado disponible. Los activos afectos al plan están rigurosamente definidos, siendo necesario que reúnan las siguientes condiciones: son poseídos por una entidad (un fondo) que está separado legalmente de la empresa que presenta sus estados financieros y que se estableció solamente para pagar o financiar prestaciones de los empleados; están

disponibles para ser usados sólo con el fin de pagar o financiar prestaciones de los empleados; no están disponibles para hacer frente a las deudas con los acreedores de la empresa que presenta los estados financieros (ni siquiera en caso de quiebra). Los activos no pueden retornar a la entidad, salvo cuando los activos que quedan en el plan sean suficientes para cumplir todas las obligaciones por prestaciones de los empleados del plan o la entidad que presenta los estados financieros, o bien cuando los activos retornen a la entidad para reembolsar prestaciones a los empleados ya pagadas por ella. Los activos afectos al plan que no cumplan estos requisitos no pueden compensarse con las obligaciones por prestaciones definidas del plan.

Las pérdidas y ganancias actuariales pueden reconocerse mediante la utilización de una “banda de fluctuación”. Las pérdidas y ganancias actuariales (que surjan de obligaciones por beneficios definidos y de los correspondientes activos afectos al plan) que superen el mayor de los importes correspondientes al 10% del valor actual de las obligaciones por beneficios definidos o al 10% del valor razonable de los activos afectos al plan (de existir), deben reconocerse como ingreso (gasto) durante un periodo no superior a la vida activa media remanente estimada de los partícipes del plan. No obstante, la entidad podrá adoptar cualquier tratamiento sistemático que resulte en un reconocimiento más acelerado de estas pérdidas y ganancias actuariales, incluido el reconocimiento inmediato de todas las pérdidas y ganancias actuariales.

La entidad debe revelar la política contable adoptada para el reconocimiento de las pérdidas y ganancias actuariales.

El costo de los servicios pasados derivado de modificaciones a un plan de prestaciones por pensiones debe reconocerse como un gasto linealmente durante el periodo medio que reste hasta la consolidación definitiva del derecho a recibir las prestaciones (“vesting period”). Si el derecho a recibir las prestaciones ya se hubiera consolidado, el costo de los servicios pasados se reconocerá inmediatamente como gasto. Las ganancias y pérdidas derivadas de una reducción o liquidación en un plan de

prestaciones definidas se reconocen en resultados en el momento de producirse la reducción o liquidación.

Indemnizaciones por cese de la relación laboral

Las indemnizaciones por cese o desvinculación deben reconocerse como un pasivo y como un gasto cuando la entidad se encuentre “comprometida de forma demostrable” a rescindir el vínculo que le une con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro.

Una entidad se encuentra “comprometida de forma demostrable” cuando, y sólo cuando, tiene un plan formal detallado para efectuar la misma, sin que quepa posibilidad realista de retirar la oferta, o bien cuando se encuentran pactadas en los contratos laborales o convenios colectivos para eventos que van más allá del despido por decisión del empleador. Cuando las indemnizaciones por cese se vayan a pagar a largo plazo, su importe deberá descontarse utilizando la tasa de descuento indicada anteriormente para las obligaciones por beneficios definidos.

Las obligaciones por indemnizaciones por cese “normales” se devengarán a medida que vayan surgiendo las obligaciones por los servicios pasados.

Retribuciones en acciones

Véase “Pagos basados en acciones” (Apartado 9.6).

Pasivos financieros

Un pasivo financiero es una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero, o de intercambiar instrumentos financieros con otra entidad bajo condiciones potencialmente desfavorables.

Reconocimiento y valoración inicial

Un instrumento financiero (véase el Apartado 9.1) debe reconocerse cuando la entidad se convierta en parte obligada del contrato de acuerdo con las cláusulas contractuales del instrumento financiero.

Existen dos categorías de pasivo financiero:

- A valor razonable con cambios en resultados: todos los pasivos financieros adquiridos con el objetivo de obtener un beneficio por las fluctuaciones a corto plazo en el precio, o que forma parte de una cartera para la que existe evidencia de un patrón reciente de obtención de beneficios a corto plazo; o los pasivos financieros que se designaron inicialmente en esta categoría. La entidad sólo podrá realizar tal designación cuando al hacerlo se obtenga información más relevante (elimina o reduce la inconsistencia en la valoración o en el reconocimiento que surgiría al utilizar diferentes criterios para valorar activos o pasivos, o se gestiona un grupo de activos financieros según el criterio del valor razonable de acuerdo con una estrategia de inversión o de gestión del riesgo documentada), o bien porque el pasivo financiero contenga uno o más derivados implícitos que modifican de forma significativa los flujos de efectivo del contrato.
- Otros pasivos: el resto.

Los pasivos financieros deberán seguir los mismos requisitos de valoración inicial que los activos financieros.

Valoración posterior

La clasificación de los pasivos financieros determina su valoración posterior, de la manera siguiente:

- A valor razonable con cambios en resultados: se valorarán al valor razonable; la ganancia o pérdida que surja se reconocerá en resultados.
- Otros pasivos: se valoran a costo amortizado.

Provisiones y contingencias

Reconocimiento y valoración inicial

Debe reconocerse una provisión cuando: la entidad tenga una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos como consecuencia de un suceso pasado; sea probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se

presente que de lo contrario) que la salida de recursos será necesaria para cancelar la obligación; y el importe de la obligación pueda estimarse con suficiente fiabilidad.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación posible del desembolso futuro necesario para cancelar la obligación presente, y deberá descontarse utilizando una tasa de interés antes de impuestos que refleje la evaluación que el mercado esté haciendo del valor temporal del dinero, así como los riesgos específicos del pasivo que no se hayan reflejado en los flujos futuros de efectivo estimados.

Una obligación presente surge de un suceso que da origen a una obligación y puede tomar la forma de obligación legal u obligación implícita. Un suceso que da origen a una obligación es aquel que no deja a la entidad otra alternativa más realista que atender al pago de la obligación. Si la entidad pudiese evitar el desembolso futuro mediante acciones futuras por su parte, entonces no existirá obligación presente, y no será necesario reconocer una provisión. Por ejemplo, una entidad no puede reconocer una provisión basándose únicamente en su intención de realizar un desembolso en una fecha futura.

Una obligación no tiene que ser necesariamente una obligación “legal” antes de que se reconozca una provisión. Una entidad puede haber establecido un patrón de comportamiento en el pasado de forma que haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades y, en consecuencia, haya creado, ante aquellos terceros, una expectativa válida de que cumplirá sus responsabilidades (es decir, la entidad está sujeta a una obligación implícita).

Pérdidas futuras derivadas de las operaciones

El reconocimiento de provisiones para pérdidas futuras derivadas de las operaciones está absolutamente prohibido. No obstante, las expectativas de pérdidas futuras derivadas de las actividades ordinarias pueden ser indicativas de que ciertos activos (UGEs) han sufrido un deterioro del valor (véase el Apartado 4.8).

Contratos onerosos

Si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso (los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva el contrato exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo), las obligaciones presentes que se deriven del mismo deberán reconocerse como provisiones.

Provisión por costos de reestructuración

En relación con el reconocimiento de una provisión por costos de reestructuración, existen requisitos específicos para determinar cuándo un suceso cumple con la definición de reestructuración y qué costos deben incluirse en la provisión. La entidad debe demostrar que ha asumido una obligación implícita para reestructurar mediante: i) la existencia de un plan formal y detallado en el que se identifiquen, al menos, cinco de las características principales de la reestructuración; y ii) porque ha creado una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus características principales a los mismos.

Un plan de reestructuración no crea una obligación presente en la fecha del balance si se anuncia después de esa fecha, incluso si se anunció antes de la fecha de formulación de los estados financieros. No surge obligación alguna para la entidad derivada de la venta de una de sus explotaciones hasta que está obligada a vender (es decir, cuando exista un acuerdo irrevocable u obligatorio de venta).

La provisión debe incluir sólo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, que son aquellos que están necesariamente impuestos por la misma y que no están asociados con las actividades que continúan en la entidad. Las posibles ganancias derivadas de la venta de activos no se tendrán en consideración al valorar el importe de la provisión por reestructuración.

Provisiones por costos de gestión de residuos

La obligación por los costos de gestión de residuos procedentes de aparatos domésticos, eléctricos y electrónicos del pasado, no da lugar al reconocimiento de una provisión, a menos que y hasta que se posea una cuota de mercado para la producción y venta de esos equipos durante el periodo de valoración que les obligue a dicha gestión. Véase la IFRIC 6 para más información.

Reembolsos

En caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsada por un tercero y no tenga ninguna obligación respecto de la parte del desembolso a realizar por el tercero, tal reembolso no se incluirá en el cálculo de la provisión.

En todos los demás casos, la provisión y el reembolso se presentarán por separado como un pasivo y un activo, respectivamente. No obstante, por el reembolso esperado sólo podrá reconocerse un activo cuando sea prácticamente segura su recepción si la entidad liquida la provisión. El importe reconocido para el reembolso no debe exceder el importe de la provisión. La entidad debe revelar el importe de cualquier eventual reembolso previsto. En el estado de resultados integrales se permite la presentación del gasto relacionado con la provisión y del importe reconocido como reembolso a recibir como una partida neta.

Fondos para el desmantelamiento, la restauración y la rehabilitación medioambiental

Las entidades que tengan la obligación de pagar costos de desmantelamiento y que hubieran contribuido a un fondo para el desmantelamiento, la restauración y la rehabilitación medioambiental reconocerán la obligación (provisión) y la participación en el fondo de forma separada, a menos que no fueran responsables de pagar dichos costos, incluso en el caso de que el fondo no hiciese frente a los pagos (véase la IFRIC 5 para más información).

Valoración posterior

En cada cierre contable la administración deberá revisar las provisiones y ajustarlas consiguientemente para reflejar la mejor estimación posible del desembolso necesario para cancelar la obligación presente, descontada utilizando una tasa de descuento apropiada. El aumento de la provisión debido al paso del tiempo se reconocerá como un costo financiero.

Pasivos contingentes

Un pasivo contingente es una obligación posible cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no estén enteramente bajo el control de la entidad; o bien una obligación presente no reconocida contablemente porque: i) no es probable que la entidad tenga que satisfacerla desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos; o ii) su importe no pueda valorarse con la suficiente fiabilidad.

Los pasivos contingentes se reconocerán como pasivos cuando exista una obligación presente, sea probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario) que la entidad vaya a tener que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos como consecuencia de sucesos pasados, y pueda hacerse una estimación fiable de tal importe.

En cualquier caso, en las notas a los estados financieros debe incluirse una descripción de la naturaleza de las obligaciones de carácter contingente que no cumplan los criterios de reconocimiento, junto con una estimación de su potencial efecto financiero y las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos, salvo en el caso de que la posibilidad de salida de recursos sea remota.

6 Patrimonio neto

El patrimonio neto es la participación residual en los activos de la entidad una vez deducidos todos sus pasivos. El importe del patrimonio neto se obtiene de la aplicación de los requisitos de las IFRS y las políticas contables adoptadas por la entidad. Normalmente, el importe acumulado del patrimonio neto no se corresponde con el valor

de mercado acumulado de las acciones de la entidad, ni con el importe que podría obtenerse vendiendo uno por uno los activos netos de la entidad o la entidad como un todo sobre la base de empresa en marcha.

Costos de emisión de acciones

Los costos de una transacción están rigurosamente definidos, y únicamente aquellos incrementales directamente atribuibles a una transacción de patrimonio que resulte en un aumento o disminución del mismo se contabilizarán como una deducción del patrimonio. Los costos de transacción relativos a la emisión de un instrumento financiero compuesto se distribuirán entre los componentes de pasivo y de patrimonio del instrumento en función de los recursos obtenidos.

Acciones propias o de tesorería

Las acciones de tesorería figurarán en el balance como una línea de ajuste al patrimonio neto o bien mostrando su valor nominal (si lo hubiera) como una deducción del capital social con ajustes a otras categorías del patrimonio neto. Los costos de la transacción se contabilizarán como una deducción del patrimonio neto (neto de cualquier incentivo fiscal relacionado), en la medida en que sean costos incrementales directamente atribuibles a la transacción de patrimonio. La reventa posterior de las acciones de tesorería no dará lugar a ninguna pérdida o ganancia y, por tanto, no formará parte del resultado del ejercicio. La contraprestación de las ventas se presentará como un incremento en el patrimonio neto.

7 Ingresos

La definición de ingresos incluye los Ingresos de la operación y las ganancias. Los Ingresos de la operación surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. Las ganancias comprenden otras partidas que cumplen con la definición de ingresos y, a menudo, se presentan netas de los correspondientes gastos.

Reconocimiento

Los ingresos se reconocen generalmente cuando se devengan. Se reconoce un ingreso en el estado de resultados integrales cuando se produce un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y cuyo importe puede determinarse con suficiente fiabilidad

Ingresos de la operación

Los Ingresos de la operación deben reconocerse por el valor razonable de la contrapartida recibida o pendiente de recibir. Los Ingresos de la operación se reconocerán cuando sea probable que la entidad vaya a recibir los beneficios económicos asociados a la transacción y su importe pueda valorarse con fiabilidad.

Los Ingresos de la operación procedentes de la venta de bienes se reconocerán en los estados financieros cuando la entidad haya traspasado de manera significativa los riesgos y beneficios derivados de la propiedad y el control de los bienes, y el importe de los Ingresos de la operación y los costos puedan valorarse con fiabilidad.

Los Ingresos de la operación por prestación de servicios deberán reconocerse en función del grado de avance o realización de la transacción en la fecha del estado financiero, utilizando normas similares a las que se aplican a los contratos de construcción (véase el Apartado 7.2). Los Ingresos de la operación se reconocen durante los ejercicios contables en que se prestan los servicios de acuerdo con el método del porcentaje de avance o realización. El reconocimiento de los Ingresos de la operación según este método suministra información de utilidad sobre la actividad del servicio y su rentabilidad durante el ejercicio.

Una transacción no será una venta y, por tanto, no se reconocerá un ingreso ordinario, en aquellos casos en que: la entidad asuma una obligación en relación con el funcionamiento insatisfactorio de los productos que no esté cubierta por las condiciones normales de garantía; la cobrabilidad de los Ingresos de la operación de una determinada venta dependa de la obtención, por parte del comprador, de Ingresos de la

operación derivados de la venta posterior de los bienes; el comprador tenga derecho a rescindir la operación en virtud de una condición pactada en el contrato y exista incertidumbre acerca de la posibilidad de que esto ocurra.

Puede ser necesario aplicar el criterio de reconocimiento por separado a cada uno de los componentes identificables de una única transacción con el fin de reflejar el fondo económico de la operación. Cuando el precio de venta de un producto incluya un importe identificable por la prestación de un servicio futuro, el importe correspondiente al servicio se diferirá y reconocerá como ingreso ordinario durante el periodo en que se vaya a prestar el servicio. Normalmente, los honorarios, tales como los pagos iniciales (“up front fees”), aún cuando no sean reembolsables, se devengarán a medida que se entregan los productos y/o se prestan los servicios, durante los ejercicios contables en que esté vigente el acuerdo, o el intervalo previsto de prestación del servicio, y se diferirán y reconocerán de forma sistemática durante los ejercicios en que se devenguen los honorarios.

Los ingresos por intereses se reconocerán utilizando el método de la tasa de interés efectiva. Las regalías se reconocerán de acuerdo con la hipótesis contable del devengo, en base al fondo económico del contrato relevante. Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho del accionista a recibir el pago.

Contratos de construcción

Los Ingresos de la operación y los costos asociados con un contrato de construcción se reconocerán de acuerdo con el método del grado de avance o porcentaje de realización.

Cuando el resultado de un contrato no pueda estimarse con suficiente fiabilidad, los Ingresos de la operación correspondientes deberán reconocerse en el estado de resultados integrales sólo en el importe de los costos incurridos que se espera recuperar; los costos del contrato deberán reconocerse como gasto del ejercicio en que se incurren. Cuando sea probable que los costos totales del contrato vayan a exceder

los Ingresos de la operación totales derivados del mismo, la pérdida esperada deberá reconocerse inmediatamente como un gasto.

8 Gastos

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

Entre los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad se encuentran el costo de ventas, los gastos por beneficios a empleados, los gastos de publicidad y las amortizaciones. Generalmente, los gastos toman la forma de una salida o disminución de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, existencias o activo fijo.

Las pérdidas representan otras partidas que cumplen la definición de gastos.

Reconocimiento

Los gastos se reconocen cuando se produce una disminución en los beneficios económicos futuros, relacionada con una disminución en los activos o un incremento en los pasivos, y cuyo importe puede estimarse de forma fiable.

El costo de las existencias vendidas normalmente se reconoce en la cuenta de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de ingresos y gastos, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros cuando surjan directa o conjuntamente de las mismas transacciones o sucesos. No obstante, la aplicación del concepto de correlación no permite el reconocimiento en el estado de situación patrimonial de partidas que no cumplan la definición de activo o de pasivo.

Los gastos se presentarán en el estado de resultados por función (en cuyo caso la entidad deberá revelar información adicional sobre la naturaleza de tales gastos) o por naturaleza.

9 Otras áreas de información financiera

Instrumentos financieros

Un instrumento financiero es todo contrato que dé lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio neto en otra entidad.

Un instrumento financiero debe reconocerse sólo cuando la entidad se convierta en parte obligada del contrato de acuerdo con las cláusulas contractuales del instrumento financiero. Los criterios de reconocimiento y valoración inicial de los activos financieros, pasivos financieros y patrimonio neto se explican en los Apartados 4.7, 5.3 y 6, respectivamente.

Instrumentos financieros compuestos

El emisor de un instrumento financiero que contenga un derecho a convertirlo en patrimonio neto (por ejemplo, deuda convertible) debe identificar los componentes del instrumento y reconocerlos por separado, distribuyendo los ingresos procedentes de la emisión del instrumento entre pasivo financiero y patrimonio.

Instrumento vendible

Un instrumento financiero, como por ejemplo una acción, que dé al tenedor el derecho a venderlo de nuevo al emisor a cambio de efectivo u otro activo financiero constituye un pasivo financiero para el emisor. Si el emisor tiene un derecho incondicional de evitar la cancelación, el instrumento se clasificará como instrumento de patrimonio.

Derivados

Un derivado es un instrumento financiero que cumple las tres características siguientes:

a) su valor cambia en respuesta a cambios en un determinado tipo de interés, el precio de un instrumento financiero, el precio de materias primas cotizadas (“commodities”), el

- tipo de cambio de una divisa, un índice de precios o tasa de interés, una calificación o índice crediticio o en función de otra variable (a veces denominada “subyacente”);
- b) no requiere ninguna inversión neta inicial o, en caso de requerirla, es inferior a la que sería necesaria para otros contratos para los que podría esperarse una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado; y
 - c) se liquida en una fecha futura.

Todos los derechos u obligaciones contractuales surgidas de los derivados deben reconocerse en el balance como activos financieros o pasivos financieros.

Las pérdidas y ganancias de un derivado se reconocerán en resultados a menos que califique para la aplicación de contabilidad de cobertura de flujos de efectivo o de inversión neta en un negocio en el extranjero, en cuyo caso se diferirán en el patrimonio neto a través de su imputación previa a otros resultados integrales.

Derivados implícitos

Un derivado implícito es un componente de un instrumento financiero híbrido que incluye, además, un contrato principal no derivado, y cuyo efecto es que algunos de los flujos de efectivo del instrumento combinado varían de forma similar al derivado considerado independientemente. Los derivados implícitos que no estén estrechamente relacionados con el contrato principal se separarán de éste y se contabilizarán como derivados independientes.

Baja o cancelación de activos financieros

Existe un gráfico o “árbol de decisión” cuyo objetivo es ayudar a la administración a evaluar si un activo financiero debe darse de baja de la contabilidad. Los cinco pasos establecidos deberán seguirse en el orden prescrito.

Las pruebas o preguntas a realizar se resumen como sigue:

- 1) ¿Debe consolidarse la entidad de cometido especial (Apartado 11.2) establecida para la enajenación (si procede en caso que la transferencia del activo fuera a una entidad de cometido especial)?

- 2) ¿Qué parte del activo (o activos) está sujeta a los principios para la baja o cancelación?
- 3) ¿Han vencido los derechos a los flujos de efectivo de los activos?
- 4) ¿Se han cedido los derechos a recibir los flujos de efectivo de los activos?
- 5) ¿Ha cedido la entidad sustancialmente todos los riesgos y beneficios o ha retenido todos los riesgos y beneficios o ha retenido el control del activo?

Los resultados de estas pruebas podrán indicar que la administración i) no debe dar de baja el activo; ii) debe dar de baja el activo; o iii) debe continuar reconociendo el activo en función del “involucramiento continuo”.

Baja o cancelación de pasivos financieros

Los pasivos financieros se darán de baja en el balance cuando se hayan extinguido, es decir, cuando la obligación especificada en el contrato se haya pagado, cancelado, expirado o cuando el deudor esté legalmente dispensado de la responsabilidad, ya sea en virtud de un proceso judicial o por el acreedor.

Compensación

La posibilidad de compensar activos y pasivos financieros está rigurosamente restringida. Los activos y pasivos financieros sólo pueden compensarse en circunstancias muy excepcionales en las que la entidad tenga legalmente reconocido un derecho para compensar los importes registrados y tenga la intención de liquidar sobre una base neta o bien de realizar el activo y cancelar simultáneamente el pasivo.

Contabilidad de cobertura

Para poder aplicar la contabilidad de cobertura, la entidad deberá documentar i) al inicio de la operación de cobertura la relación entre los instrumentos de cobertura y las partidas cubiertas; y ii) el objetivo y la estrategia de gestión del riesgo que asume con respecto a la cobertura.

La entidad deberá documentar su evaluación, tanto al inicio de la cobertura como en ejercicios posteriores, de si los instrumentos de cobertura que se utilizan en

operaciones de cobertura son altamente eficaces para compensar los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de las partidas cubiertas.

Generalmente, los instrumentos de cobertura pueden utilizarse como: i) coberturas del valor razonable de activos o pasivos reconocidos, o de un compromiso en firme; ii) coberturas de transacciones previstas altamente probables (coberturas de flujos de efectivo) o iii) coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero.

Las pérdidas y ganancias de los instrumentos de cobertura de flujos de efectivo que cumplan las condiciones para la aplicación de la contabilidad de cobertura se reconocerán en otros resultados integrales y se acumularán por lo tanto en el patrimonio neto, reclasificándose a resultados en el mismo ejercicio en que la partida cubierta afecte resultados o se utilice para ajustar el importe en libros de un activo o pasivo en la adquisición.

Las coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero se contabilizan de forma similar a las coberturas de flujos de efectivo.

En una cobertura del valor razonable, la partida cubierta se ajusta por la ganancia o pérdida atribuible al riesgo cubierto, y ese elemento se incluye en el resultado del ejercicio para compensar el efecto del instrumento de cobertura en el estado de resultados.

Revelaciones especiales

La IFRS 7 incorpora numerosos requisitos de revelaciones para todas las entidades y requiere la revelación de:

- a) la significatividad de los instrumentos financieros en la posición financiera y desempeño (resultados) de la entidad,
- b) información cualitativa y cuantitativa sobre la exposición a riesgos vinculados o derivados de instrumentos financieros, incluyendo revelaciones mínimas sobre riesgos de crédito, riesgos de liquidez y de mercado.

- c) Las revelaciones cualitativas deben describir los objetivos de la administración, las políticas y procedimientos para administrar dichos riesgos.
- d) Las revelaciones cuantitativas deben proveer información sobre la magnitud a la que la entidad está expuesta al riesgo, sobre la base de la información provista por la dirección o personal clave.
- e) Explicación del uso de la entidad de instrumentos financieros y la exposición a riesgo que ellos crean.

Ganancias por acción

Todas las entidades cuyas acciones ordinarias u ordinarias potenciales (por ejemplo, obligaciones convertibles y acciones preferentes) coticen públicamente deben presentar en el estado de resultados integrales con el mismo detalle las cifras de resultados básicos y diluidos por acción.

Los resultados básicos por acción deben calcularse dividiendo los resultados del ejercicio atribuible a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio neto de la entidad matriz entre el número promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación (incluyendo ajustes por emisiones gratuitas y emisiones de derechos de suscripción).

Todos los instrumentos financieros o contratos que puedan resultar en la emisión de acciones ordinarias de la entidad que presenta la información, por ejemplo obligaciones convertibles y opciones sobre acciones, son acciones ordinarias potenciales de la entidad. Dichos instrumentos financieros o contratos deberán, en consecuencia, considerarse en el cálculo del resultado diluido por acción.

El resultado diluido por acción se calcula ajustando la ganancia o pérdida del ejercicio y el número promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación considerando la conversión de todas las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos.

Las cifras comparativas del resultado por acción (tanto básico como diluido) deberán ajustarse retroactivamente para tener en cuenta el efecto de capitalizaciones de ganancias, emisiones gratuitas o desdoblamientos de acciones. En el cálculo de los resultados por acción para todos los periodos para los que se presente información también deberán tenerse en consideración las capitalizaciones de ganancias, las emisiones gratuitas o los desdoblamientos de acciones que se hubieran producido después de la fecha de cierre, pero antes de la formulación de los estados financieros, que afecten al número de acciones ordinarias o acciones ordinarias potenciales en circulación.

Partes relacionadas

Las Partes relacionadas incluyen las filiales de la entidad, otras filiales de su matriz, coligadas o asociadas, negocios conjuntos y el personal clave de la administración de la entidad o de su matriz o controlante (incluidos los familiares cercanos), partes con control / control conjunto / influencia significativa sobre la entidad (incluidos los familiares cercanos, cuando proceda) y planes de beneficios post-empleo para los trabajadores. Quedan excluidos, por ejemplo, los proveedores de financiación y los organismos y entidades públicas en virtud de sus relaciones normales con la entidad.

La entidad revelará el nombre de su controlador principal, si esta información no consta en ninguna parte de la información publicada con los estados financieros. La entidad deberá revelar el nombre de la matriz inmediata y, si fuera diferente, el del controlador principal del grupo (que podrá ser un individuo o un grupo de individuos), con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas.

Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación, el importe de las transacciones, los saldos pendientes y otra información necesaria para la comprensión de los estados financieros (por ejemplo, el volumen e importe de las transacciones, el importe de los saldos pendientes y las políticas de fijación de precios). La información a revelar se

suministrará, por separado, para ciertas categorías de partes relacionadas y principales tipos de transacción. Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas (por ejemplo, la remuneración a los consejeros), menos cuando su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros de la entidad que reporta.

La entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes sólo si tales condiciones pueden ser justificadas o comprobadas.

Las filiales que son 100% propiedad de una matriz constituida en el mismo país y las entidades estatales están obligadas a revelar las operaciones realizadas con partes relacionadas.

Información financiera por segmentos operativos

Todas las entidades cuyos títulos de capital o deuda coticen públicamente o que se encuentren en proceso de emitir títulos para cotizar en mercados públicos deben presentar información financiera sobre sus segmentos operativos y también sobre los productos y servicios de la entidad, las áreas geográficas en las cuales opera y sobre sus principales clientes.

IFRS requiere que la entidad presente información financiera y una descripción de sus segmentos operativos reportables. Segmentos operativos reportables son segmentos operativos o agregaciones de éstos que reúnen criterios específicos. Segmentos operativos son componentes de la entidad sobre los cuales se dispone de información financiera separada la cual es evaluada regularmente por el responsable operativo de la toma de decisiones (“chief operating decision maker”) para decidir cómo asignar recursos y medir el desempeño. Generalmente, se requiere que la información financiera sea reportada sobre las mismas bases utilizadas internamente para evaluar el desempeño de los segmentos operativos y distribuir sus recursos.

IFRS requiere que la entidad revele la medición de las ganancias o pérdidas de los segmentos operativos y también sus activos. Por otra parte, se debe incluir también la información de los pasivos de los segmentos y ciertos ítems particulares de ingresos y gastos, en la medida que éstos son provistos regularmente al “chief operating decision maker”.

También es necesario de acuerdo con IFRS 8 revelar información sobre los ingresos provenientes de sus productos o servicios (o grupos similares de productos y servicios), sobre los países en los cuales se obtienen los ingresos y se mantienen los activos, y sobre los principales clientes, independientemente de si esa información es utilizada para la toma de decisiones. Sin embargo, IFRS no requiere que una entidad reporte información que no es preparada para uso interno, si la información necesaria no está disponible y el costo de obtenerla fuera excesivo.

Los segmentos sobre los que debe informarse se determinan sobre la base de lo descrito en los párrafos anteriores y pueden agregarse si poseen perfiles o características similares (naturaleza de productos o servicios, de sus procesos productivos, clases de clientes, riesgos y rendimientos, ambiente regulatorio, etc.). Asimismo se establecen umbrales para la separación de segmentos reportables. El segmento debe separarse si involucra el 10% o más de: i) los ingresos de la operación totales; ii) del ingreso combinado de todos los segmentos operativos; iii) del resultado total (en valores absolutos); iv) de los resultados combinados de todos los segmentos que tienen utilidad; v) de la pérdida combinada de todos los segmentos que reportan pérdidas; o vi) los activos totales de todos los segmentos. Deberán identificarse segmentos adicionales para presentar información (incluso si éstos no cumplen los límites de tamaño establecidos) hasta que la suma de los Ingresos de la operación de los segmentos sobre los que se informa sea como mínimo el 75% del total de los Ingresos de la operación consolidados.

La entidad deberá presentar una conciliación entre la información revelada para los segmentos sobre los que se informa y la información agregada que aparece en los estados financieros.

Arrendamientos

Un arrendamiento es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado. Otros acuerdos pueden contener un arrendamiento si el cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo específico y el acuerdo implica un derecho para controlar el uso del activo. Por ejemplo, si el comprador / arrendatario obtiene casi toda la producción proveniente del activo, es probable que el derecho para controlar el activo se haya transferido.

Un arrendamiento se clasifica como arrendamiento financiero si transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos. El que un arrendamiento sea financiero u operativo depende del fondo económico y la naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato.

Algunos ejemplos de situaciones que normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero son: la transferencia de la propiedad del activo al finalizar el plazo del arrendamiento; la concesión al arrendatario de una opción de compra a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable en el momento en que la opción sea ejercible; el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de vida útil del activo; el valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento (incluidos los valores residuales garantizados) es sustancialmente igual al valor razonable del activo arrendado; o la naturaleza de los activos arrendados es tan especializada que sólo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

En el caso de transacciones de venta con arrendamiento posterior que resulten en un arrendamiento financiero, cualquier ganancia realizada en la transacción se diferirá y amortizará en la cuenta de resultados a lo largo del plazo del arrendamiento. Se aplican normas distintas en aquellos casos en que la transacción resulta en un arrendamiento operativo.

Se deberá prestar especial atención a las entidades de cometido especial (véase el Apartado 11.2) que actúen como arrendadores dado que podrían tener que consolidarse en los estados financieros de los arrendatarios.

Contabilidad del arrendatario

El arrendatario de un arrendamiento financiero reconocerá inicialmente en su balance un activo y un pasivo por el mismo importe y amortizará el activo de forma coherente con la política de amortización del arrendatario para activos similares o el plazo de arrendamiento si fuese menor. El arrendatario de un arrendamiento operativo reconocerá como gasto las cuotas derivadas de los arrendamientos de forma lineal durante el plazo del arrendamiento, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento.

Contabilidad del arrendador

El arrendador reconocerá en su balance los activos que mantenga bajo arrendamiento financiero como una partida a cobrar por un importe igual a la inversión neta en el arrendamiento. La inversión neta en el arrendamiento es la suma de los pagos mínimos por el arrendamiento (incluidos los valores residuales no garantizados que correspondan al arrendador) menos los ingresos financieros no devengados. Los ingresos financieros se reconocerán en base a un modelo que refleje un tipo de rendimiento periódico constante sobre la inversión neta del arrendador en el arrendamiento.

El arrendador presentará en su balance los activos dedicados a arrendamiento operativo como Activo fijo y los amortizará de forma coherente con la política de amortización seguida para activos similares. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se reconocerán de forma lineal a lo largo del plazo del arrendamiento, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado.

Incentivos

Los incentivos que el arrendador ofrece al arrendatario al negociar un contrato de arrendamiento operativo deben reconocerse como parte integrante del precio neto acordado por el uso del activo arrendado, con independencia de la naturaleza del incentivo o del calendario de los pagos a realizar. Ejemplos de tales incentivos son pagos al arrendatario, reembolso o asunción por parte del arrendador de costos de reubicación que vaya a tener el arrendatario e incentivos que consistan en que las cuotas de arrendamiento iniciales sean reducidas o incluso inexistentes. El arrendador debe reconocer el costo de los incentivos como una reducción de los ingresos por cuotas a lo largo del periodo del arrendamiento, normalmente sobre una base lineal. El arrendatario debe reconocer el ingreso total por estos incentivos como una reducción de los gastos por cuotas de arrendamiento a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando, por lo general, un sistema de reparto lineal.

Pagos basados en acciones

Los pagos basados acciones cubren transacciones que se cancelan:

- Mediante acciones, opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio de la entidad (concedidos a los empleados u otros terceros); o
- en efectivo o con otros activos (transacciones liquidadas en efectivo) cuando el importe a pagar se base en el precio de las acciones de la entidad.

Reconocimiento y valoración inicial

Todas las transacciones con pagos basados en acciones se reconocen como activos o gastos, según proceda, a lo largo del período durante el cual se gana el beneficio o adquiere el derecho a ejercerlo (“vesting period”).

Las transacciones con pagos basados en acciones que se cancelan mediante la entrega de acciones o instrumentos de patrimonio de la entidad se valorarán: i) por el valor razonable de los instrumentos ofrecidos en la fecha de entrega del beneficio, en el caso de que retribuyan servicios prestados por empleados; y ii) al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, en la fecha en que se reconozcan dichos bienes o servicios, en el caso que se trate de transacciones que no sean con los empleados. Si la entidad no pudiera estimar con fiabilidad el valor razonable de los bienes o servicios –como los servicios prestados por empleados o en aquellos casos en que no es posible identificar los bienes o servicios específicos recibidos (por ejemplo, cuando la contraprestación identificable recibida por los instrumentos de patrimonio sea inferior a su valor razonable)– la entidad determinará su valor indirectamente por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. La contrapartida del activo o gasto señalado será un abono al patrimonio.

Las transacciones con pagos basados en acciones que se cancelan en efectivo, se registran con abono al pasivo generado y se valorarán al valor razonable del pasivo.

Valoración posterior

La valoración de las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio no se revisará con posterioridad. El pasivo derivado de los pagos basados en acciones liquidados en efectivo se recalculará en cada fecha en la que se presente información, así como en la fecha de liquidación, llevando cualquier cambio en el valor reconocido al resultado del ejercicio.

Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones descontinuadas

Reconocimiento y valoración inicial

Un activo no corriente (o grupo “enajenable”) deberá clasificarse como “mantenido para la venta” cuando: su importe en libros se vaya a recuperar fundamentalmente a través

de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuo; el activo esté disponible en sus condiciones actuales para su venta inmediata; y la venta sea altamente probable (es decir, exista evidencia de compromiso por parte de la administración, se haya iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar el plan; la venta del activo se esté negociando activamente a un precio razonable; y la venta se vaya a completar normalmente dentro del año siguiente a la fecha de clasificación).

Un grupo enajenable es un grupo de activos de los que se va a disponer, ya sea mediante su enajenación o por otra vía, de forma conjunta en una transacción única, junto con los pasivos directamente asociados con aquellos activos que se vayan a transferir en la transacción.

Los activos (o grupos enajenables) clasificados como mantenidos para la venta:

- a) se valorarán al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta;
- b) no se amortizarán; y
- c) se presentarán de forma separada en el balance.

Una actividad descontinuada es un componente de una entidad que representa una línea significativa del negocio o un área geográfica significativa que puede ser distinguido claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera y que se ha enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien se ha clasificado como “mantenido para la venta”. Una actividad descontinuada también puede ser una filial adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderse.

Una actividad se clasificará como descontinuada en el momento en que cumpla los criterios para clasificarse como mantenida para la venta o cuando la entidad haya enajenado la actividad o dispuesto de ella por otra vía. Cuando los criterios para esta clasificación se cumplen después de la fecha del balance, no se puede aplicar la clasificación de forma retroactiva.

Las actividades interrumpidas se presentarán por separado en el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo. Existen requisitos adicionales respecto a la información a revelar sobre las actividades descontinuadas.

Hechos posteriores a la fecha del estado financiero

Los hechos posteriores a la fecha del estado financiero pueden clasificarse como hechos posteriores que implican ajuste y hechos posteriores que no implican ajuste. Los hechos posteriores que implican ajuste proporcionan evidencia adicional de condiciones que ya existían en la fecha del estado financiero. Los hechos posteriores que no implican ajuste son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de cierre del estado financiero.

Los importes en libros de activos y pasivos en la fecha de cierre deberán ajustarse sólo por el efecto de los hechos posteriores que impliquen ajuste o de sucesos que indiquen que la hipótesis de empresa en marcha no es apropiada. Cuando los hechos posteriores a la fecha de cierre que no impliquen ajuste sean significativos, tales como emisiones de acciones u obligaciones, deberán revelarse en los estados financieros.

Los dividendos propuestos o declarados después de la fecha de cierre, pero antes de que se hayan formulado los estados financieros, no se reconocerán como un pasivo en la fecha del estado financiero. No obstante, la entidad deberá revelar información adecuada de estos dividendos.

La entidad debe revelar la fecha en que los estados financieros han sido formulados, así como quién ha realizado tal formulación y, en su caso, el hecho de que los propietarios de la entidad u otros tienen la facultad de modificar los estados financieros después de la formulación.

9.9 Subvenciones gubernamentales

Las Subvenciones gubernamentales se reconocerán cuando exista una seguridad razonable de que la entidad cumplirá las condiciones requeridas para su obtención o goce y de que se recibirán las subvenciones.

Las subvenciones relacionadas con ingresos deben reconocerse en resultados a lo largo de los ejercicios necesarios para correlacionarlas con los costos vinculados que se pretende compensar. El momento de reconocimiento en resultados dependerá del cumplimiento de las condiciones u obligaciones exigidas por la subvención.

Las subvenciones relacionadas con activos (o de capital) deben presentarse en el estado de situación patrimonial, reconociéndolas como partidas de ingresos diferidos, o bien como deducciones del valor de los activos con los que se relacionan. El estado de resultados se verá afectado por una menor amortización anual del activo o por un ingreso diferido a reconocer como ingreso de forma sistemática a lo largo de la vida útil del correspondiente activo.

10 Temas específicos de determinadas industrias

Contratos de seguro

La IFRS 4 es aplicable para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Esta IFRS aborda la contabilización de los contratos de seguro emitidos y los contratos de reaseguro cedidos. También cubre los activos intangibles asociados con contratos de seguro y reaseguro (como los costos de adquisición diferidos).

La IFRS 4 define un contrato de seguro como un contrato en el que una de las partes (entidad aseguradora) acepta un riesgo de seguro significativo de la otra parte (el tomador de la póliza). El riesgo de seguro es la obligación para la aseguradora de compensar al tomador si ocurre un evento futuro incierto que afecte de forma adversa al tomador del seguro. El contrato se convertirá en un contrato de reaseguro cuando el tomador sea a su vez una entidad aseguradora y el evento futuro incierto se derive de uno o más contratos de seguro emitidos.

La IFRS 4 aborda además aspectos relativos a la presentación, reconocimiento y valoración de instrumentos financieros con un componente de participación discrecional. Los requisitos de información a revelar para estos instrumentos se recogen en la IAS 32 (y, a partir del 1 de enero de 2007, en la IFRS 7). Un componente de participación discrecional es una forma de remuneración utilizada para compensar a los tomadores de contratos de seguros e instrumentos financieros cuando el tomador recibe un suplemento de las prestaciones garantizadas que el emisor determina discrecionalmente y que se basa en el rendimiento real de un conjunto específico de activos (u otra variable similar) especificados en el contrato.

Todos los contratos dentro del alcance de la IFRS 4 que cumplan la definición de seguro (distintos de los que están específicamente excluidos de su alcance) se valorarán de conformidad con las políticas contables existentes de la entidad. La IFRS 4 exime a la entidad aseguradora de los criterios establecidos en las IFRS para desarrollar una política contable, si bien no la exime de cumplir los siguientes requisitos mínimos:

- 1) Llevar a cabo una prueba de adecuación de los pasivos y reconocer inmediatamente las pérdidas en resultados;
- 2) Considerar si se ha deteriorado el valor de sus activos derivados de un contrato de reaseguro y reconocer inmediatamente las pérdidas en el resultado del ejercicio;
- 3) No reconocer como pasivos las provisiones por siniestros ocurridos, pero no declarados, que se deriven de contratos futuros (por ejemplo, provisiones para catástrofes o de estabilización);
- 4) No compensar gastos o ingresos procedentes de contratos de reaseguro con los ingresos o gastos, respectivamente, de los contratos de seguro que se relacionen con ellos; y
- 5) Eliminar un pasivo derivado de un contrato de seguro sólo cuando se extinga, cancele o expire su exigibilidad.

Las entidades aseguradoras no precisarán separar, ni registrar a su valor razonable, los derivados implícitos en un contrato de seguro cuando se cumplan determinadas

condiciones. Sin embargo, los componentes de depósito asociados a contratos de seguro y reaseguro se separarán y valorarán de acuerdo con la IAS 39 siempre que puedan valorarse de forma fiable y las políticas contables de la aseguradora no requieran el reconocimiento de todos los derechos y obligaciones derivadas de los mismos.

La IFRS 4 establece el marco en que las entidades pueden modificar sus políticas contables para contratos incluidos en el alcance de esta IFRS. Una entidad aseguradora podrá cambiar sus políticas contables para los contratos de seguro si, y sólo si, el cambio hiciese a los estados financieros más relevantes, pero no menos fiables, o bien más fiables, pero no menos relevantes.

La IFRS 4 establece numerosos requisitos de información a revelar sobre los contratos de seguro y reaseguro, incluyendo el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo derivados de esos contratos.

Agricultura (activos biológicos)

La actividad agrícola se define como la gestión de las transformaciones de carácter biológico realizadas con activos biológicos (animales vivos y plantas), ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas (productos recolectados de activos biológicos) o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.

Los activos biológicos deben valorarse a su valor justo menos los costos estimados en el punto de venta, incluyéndose las variaciones en el importe en libros en el resultado de las actividades de explotación. Los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos de una entidad deben valorarse, en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta en el momento de la cosecha.

Los costos en el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a los

mercados organizados de productos, así como los impuestos y gravámenes que recaen sobre las transferencias (no transferibles al cliente). En los costos en el punto de venta se excluyen los costos de transporte y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado.

El valor razonable será el precio de cotización en un mercado activo. Sin embargo, si no existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o un producto agrícola, la entidad utilizará uno o más de los siguientes datos para determinar el valor razonable: el precio de la transacción más reciente (suponiendo que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la del estado financiero); los precios de mercado para activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes; y referencias del sector, tales como el valor de los cultivos de un huerto expresado en función de la superficie en hectáreas o el valor del ganado expresado en kilogramo de carne. Cuando no estén disponibles los datos anteriores, la entidad utilizará el valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos definida por el mercado.

Planes de beneficios por retiro

Cuando un Plan de beneficios por retiro prepare estados financieros con arreglo a las IFRS, deberá cumplir los requisitos establecidos.

Para un plan de aportaciones definidas, el informe debe incluir: un estado de los activos netos disponibles para atender al pago de las prestaciones; un estado de cambios en los activos netos disponibles para atender al pago de las prestaciones; un resumen de las políticas contables significativas; una descripción del plan y del efecto de cualquier cambio producido en el plan durante el ejercicio; y una descripción de la política de capitalización.

Para un plan de beneficios definidos, el informe debe incluir: un estado que muestre los activos netos disponibles para atender al pago de las prestaciones, el valor actual

actuarial de las prestaciones por retiro prometidas y el superávit o déficit resultante, o bien una referencia a esta información en un informe adjunto del actuario; un estado de cambios en los activos netos disponibles para atender al pago de las prestaciones; un resumen de las políticas contables significativas y una descripción del plan y del efecto de cualquier cambio producido en el plan durante el ejercicio. En la información debe explicarse, además, la relación existente entre el valor actual actuarial de las prestaciones por retiro prometidas y los activos netos disponibles para atender al pago de tales prestaciones, así como la política seguida para la capitalización de las prestaciones prometidas.

Las inversiones mantenidas por los Planes de beneficios por retiro (ya sean de beneficios o de aportaciones definidas) deben contabilizarse a su valor razonable.

Industrias extractivas

La IFRS 6 aplica para los ejercicios anuales comenzados a partir del 1 de enero de 2006. El objetivo de esta norma es especificar la información financiera relativa a la exploración y la evaluación de recursos minerales. La IFRS 6 no aborda otros aspectos relativos a la contabilización de las entidades dedicadas a la exploración y evaluación de recursos minerales (tales como las actividades desarrolladas por la entidad antes de obtener el derecho legal a explorar o después de que sea demostrable la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral). Las actividades excluidas del alcance de la IFRS 6 deberán contabilizarse de acuerdo con las normas que correspondan (como la IAS 16 para el activo fijo, IAS 37 para provisiones y activos y pasivos contingentes y la IAS 38 para activos intangibles).

La política contable que se adopte para el reconocimiento de los activos para exploración y evaluación deberá cumplir los requisitos recogidos en el párrafo 10 de la IAS 8, en el que se establece que la política contable tendrá que suministrar información relevante y fiable. No es necesario aplicar los párrafos 11 y 12 de la IAS 8. La entidad puede cambiar la política contable al aplicar IFRS 6 sólo si el cambio da lugar a que los estados financieros sean más relevantes y no menos fiables, o más

fiables y no menos relevantes; en otras palabras, si la nueva política contable se aproxima más a los requerimientos del Marco Conceptual.

Los activos para exploración y evaluación se valorarán inicialmente a su costo. La entidad clasificará los activos para exploración y evaluación como materiales o intangibles, según la naturaleza de los activos adquiridos, y aplicará esta clasificación de manera uniforme.

Después de su reconocimiento inicial, la entidad aplicará el modelo del costo o el modelo de la revalorización a los activos para exploración y evaluación, contenidos en la IAS 16 o la IAS 38, según la naturaleza de los activos. Cuando la fiabilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral sea demostrable, los activos dejarán de clasificarse como activos para exploración y evaluación.

Se comprobará el deterioro del valor de los activos para exploración y evaluación cuando los hechos y circunstancias sugieran que su importe en libros pueda no recuperarse. También se evaluará el deterioro de los activos antes de proceder a su reclasificación fuera de la categoría de activos para exploración y evaluación. La entidad valorará, presentará y revelará cualquier pérdida por deterioro del valor de acuerdo con la IAS 36, excepto por el hecho de que cada unidad generadora de efectivo, o grupo de unidades generadoras de efectivo a las que se impute un activo de exploración y evaluación no podrá ser mayor que un segmento.

La administración deberá revelar las políticas contables aplicadas a los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación, así como los importes de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo por actividades de explotación e inversión, surgidos de la exploración y evaluación de recursos minerales.

Concesiones de servicios públicos

La IFRIC 12, vigente a contar de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2008, establece los criterios generales para el reconocimiento y medición de los derechos y

obligaciones que emanan de los acuerdos de concesión de servicios, incluyendo el tratamiento que el operador debe otorgar a sus derechos sobre la infraestructura, a la construcción o mejora de ésta, a los costos por préstamos vinculados, al servicio de operación y a los activos intangibles o financieros derivados de la relación. Los requisitos de revelación están contenidos en la SIC 29.

La infraestructura recibida o construida no debe reconocerse como activo fijo del operador, ya que la concesión no otorga el derecho al control del uso del activo sino que, por el contrario, da acceso al operador al activo para proveer el servicio público según el contrato.

El operador es en esencia un prestador de servicio. Por un lado, presta el servicio de construcción o mejora de la infraestructura y por el otro la opera y mantiene como parte de la prestación del servicio público durante un período específico de tiempo. Consecuentemente, el operador debe reconocer y medir sus ingresos por los servicios de acuerdo con IAS 11 y IAS 18. Si se presta más de un servicio (por ejemplo, construcción y operación) bajo un mismo acuerdo o concesión, la contraprestación recibida por el operador debe ser asignada a cada servicio en relación al valor justo de éstos (así por ejemplo el valor justo del servicio de construcción se reconocerá en función de su grado de avance mientras se construye la infraestructura y el servicio de operación generará posteriormente los ingresos en función de su efectiva prestación).

La naturaleza de la contraprestación por dicha construcción determinará la forma de su contabilización posterior, la que podrá consistir en la generación de un activo financiero o un activo intangible.

El operador reconocerá un activo financiero cuando sus ingresos en contraprestación por la construcción se encuentran determinados o garantizados, ya sea porque serán percibidos (mediante efectivo u otro activo financiero) directamente de quien otorga la concesión en un importe determinado, o bien serán percibidos de los usuarios y quien otorga la concesión cubrirá cualquier defecto respecto del monto predeterminado como

contraprestación. Una vez reconocido, el activo financiero, éste se registrará de acuerdo con IAS 39 (tanto en lo que respecta a su clasificación, como en lo que se refiere a su medición posterior).

En contraposición a lo indicado en el párrafo anterior, el operador reconocerá un activo intangible cuando en contraprestación por la construcción recibe el derecho o licencia de cobrar a los usuarios el servicio público. Dicho derecho no es incondicional, ya que estará sujeto a que el público efectivamente utilice el servicio y por lo tanto, el operador asume riesgo respecto de su demanda. Una vez reconocido el activo intangible, éste se registrará por lo establecido por la IAS 38.

Es posible que el operador perciba por sus servicios de construcción en parte un activo financiero y en parte un intangible. En este caso deberán contabilizarse por separado (casos en que existe sólo un mínimo garantizado, el activo financiero; y el operador tiene derecho sobre todo lo que exceda dicho mínimo, el activo intangible).

Los costos por intereses vinculados con endeudamientos asumidos para la construcción, sólo serán capitalizados en el modelo de activo intangible, mientras dura la construcción. En todos los otros casos son imputados directamente a resultados.

El resto de los ingresos y costos de operación se registran normalmente de acuerdo con IAS 18.

11 Combinaciones de negocios

Combinaciones de negocios

Una combinación de negocios es la unión de entidades o negocios separados en una única entidad a efectos de información financiera (entidad que informa). Un negocio es un conjunto integrado de actividades y activos dirigidos y gestionados con el fin de proporcionar un rendimiento u otros beneficios económicos a los inversores. Se

compone de “inputs” o ingresos, procesos aplicados a los mismos y de los correspondientes “outputs” o salidas, utilizados para generar ingresos de la operación.

El resultado de todas las combinaciones de negocios es que una entidad (la adquirente) obtiene el control de una o más entidades o negocios (la adquirida).

Control es el poder para dirigir las políticas financieras y operativas de una entidad o negocio con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Si una entidad obtuviese el control de una o más entidades que no son negocios, la reunión de esas entidades no será una combinación de negocios. La entidad deberá distribuir el costo de adquisición entre los activos y pasivos individuales identificables, basándose en los valores razonables de los mismos en la fecha de adquisición.

Estructuras

Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas por motivos legales, fiscales o de otro tipo. Puede implicar la compra de otra entidad; la compra de todos los activos netos de otra entidad; la asunción de los pasivos de otra entidad; o la compra de algunos de los activos netos de otra entidad que formen conjuntamente uno o más negocios. Ello puede efectuarse mediante la emisión de acciones o instrumentos de patrimonio; la transferencia de efectivo, equivalentes al efectivo u otros activos; la asunción de pasivos; o una combinación de los anteriores.

La transacción puede tener lugar entre los accionistas de las entidades que participan en la combinación o entre una entidad y los accionistas de la otra. Puede suponer el establecimiento de una nueva entidad que controle las entidades combinadas o los activos netos cedidos, o bien la reestructuración de una o más de las entidades que se combinan.

Método de adquisición

Todas las combinaciones de negocios incluidas en el alcance de la IFRS 3 se contabilizarán aplicando el método de adquisición. La adquirente deberá valorar el costo de la combinación de negocios en la fecha de adquisición (la fecha en que la entidad adquirente obtiene el control sobre los activos netos de la entidad adquirida) y compararlo con el valor razonable de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la entidad adquirida. La diferencia entre ambos representa el menor valor de inversiones.

El costo de adquisición incluye el efectivo entregado o el valor razonable en la fecha de intercambio (la fecha en la que se reconoce la inversión en los estados financieros) de la contraprestación no dineraria entregada, incluido cualquier costo directamente atribuible (de acuerdo con la IFRS 3 revisada –IFRS3R–, publicada en enero de 2008 y vigente para combinaciones de negocios a contar del 1 de enero de 2009, los costos de transacción no pueden computarse como costo de la inversión y deben ser cargados directamente a resultados). Las acciones o instrumentos de patrimonio neto emitidos como contraprestación se valorarán al valor justo en la fecha del intercambio. El precio publicado de un instrumento de patrimonio cotizado en un mercado activo proporcionará la mejor evidencia de su valor razonable, y, por lo tanto, será el que se utilice, a menos que existan indicios de que el precio se haya visto afectado por la estrechez del mercado. En tales casos, deberán aplicarse otros métodos de valoración.

Cuando se obtenga el control mediante una única transacción, la fecha de intercambio coincidirá con la fecha de adquisición. Cuando la adquisición se realice por etapas deberán aplicarse normas complejas. Cada transacción de intercambio se tratará de forma separada para determinar el menor valor de inversiones asociado con dicha transacción, utilizando la información sobre el costo y el valor razonable en la fecha de cada transacción de intercambio (de acuerdo con IFRS3R, en las combinaciones de negocios a contar de 2009, las participaciones preexistentes serán revalorizadas a valor justo a través del estado de resultados).

Los criterios para el reconocimiento de las partidas adquiridas son los siguientes:

- En el caso de un activo distinto de un activo intangible, se reconocerá cuando sea probable que la adquirente reciba los beneficios económicos futuros relacionados con el mismo y su valor razonable se pueda medir de forma fiable;
- En el caso de un pasivo no contingente se reconocerá si es probable que para liquidar la obligación se requiera una salida de recursos que incorporen beneficios económicos y su valor razonable se pueda medir de forma fiable; y
- Los activos intangibles deberán reconocerse toda vez que sean separables o que surjan de un derecho legal o contractual; y sea posible su medición de manera fiable (la medición fiable no se mantiene como requisito bajo IFRS3R, ya que se asume que esta es posible);
- Los pasivos contingentes se reconocerán cuando sus valores razonables se puedan medir de forma fiable.

Existe un plazo de doce meses desde la fecha de adquisición para confirmar los valores razonables que se determinaron en la fecha de adquisición. Si el ajuste a los activos y pasivos identificables se efectúa dentro del plazo de 12 meses desde la fecha de adquisición, los saldos relacionados se ajustarán retrospectivamente. Luego de completada la contabilización inicial, únicamente podrán reconocerse otros ajustes al menor valor de inversiones cuando se trate de la corrección de errores materiales (Apartado 2.6).

Los intereses minoritarios se reconocerán por su participación proporcional en los valores razonables de los activos netos de la adquirida. No se atribuye menor valor de inversiones a los intereses minoritarios (De acuerdo con IFRS3R, a contar de 2009, el menor valor de inversiones se reconocerá en un 100% si el adquirente elige u “opta” por medir el interés minoritario a valor razonable. Ello implica que de producirse un deterioro del menor valor de inversiones, el impacto en el estado de resultados será mayor).

El menor valor de inversiones (exceso del costo de adquisición sobre la participación de la entidad adquirente en el valor razonable de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida) se reconocerá como un activo intangible y se someterá anualmente a pruebas para detectar cualquier deterioro de su valor (Apartado 4.8). El menor valor de inversiones no se amortiza. El mayor valor de inversiones (exceso de la participación de la entidad adquirente en el valor razonable de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida sobre el costo) se reconocerá inmediatamente en resultados después de que la administración reconsidere la identificación y valoración de las partidas identificables de la adquirida y el costo de la combinación de negocios.

De existir transacciones con los minoritarios que no resultan en cambio en el control de la filial, de acuerdo con IFRS3R y con IAS27R (IAS 27 revisada en enero de 2008 con vigencia a contar del 1 de enero de 2009), éstas se registran directamente en patrimonio. La diferencia entre el importe pagado o recibido y el interés minoritario, es cargado o abonado directamente a patrimonio.

Consecuentemente, a partir de la IFRS3R, la entidad controladora no registrará un nuevo menor valor de inversiones ni resultados por este tipo de operaciones.

Combinaciones de negocios entre entidades bajo control común

Las IFRS no abordan las combinaciones de negocios entre entidades bajo control común. Existen dos métodos básicos para contabilizar las combinaciones de negocios: el método de compra y el método de unificación de intereses. La administración podrá elegir entre aplicar el método de compra o el de unificación de intereses a una combinación de negocios entre entidades bajo control común. Una vez elegido el método, éste se aplicará de manera uniforme. Existen requisitos de información a revelar con el propósito de explicar los efectos de las transacciones con Partes relacionadas en los estados financieros.

Estados financieros consolidados

Una filial es una entidad controlada por otra, conocida como matriz o controladora, entendiéndose por “control” el poder para dirigir las políticas financieras y de operación de

una entidad con el fin de obtener beneficios de sus actividades. Se presumirá que existe control cuando el inversor posea más de la mitad del poder de voto de otra entidad; esta presunción podrá refutarse cuando exista evidencia clara de lo contrario.

Todas las filiales deben ser consolidadas. La consolidación de una filial se llevará a cabo con efecto desde la fecha de adquisición, que es la fecha en que se transfiere efectivamente a la adquirente el control sobre los activos netos y operaciones de la adquirida.

Una entidad con una o más filiales (una matriz) debe presentar estados financieros consolidados, excepto si es, a su vez, una filial (sujeto a la aprobación de todos los accionistas); sus instrumentos de pasivo o de patrimonio no se negocian en un mercado público; no se encuentra en proceso de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público; y la matriz última o intermedia de la entidad elabora estados financieros consolidados que cumplen con las IFRS (deben cumplirse todos los requisitos).

Desde la fecha de adquisición, la matriz (la adquirente) incorporará en el estado de resultados integrales de manera consolidada los resultados integrales de la adquirida y reconocerá en el estado de posición financiera consolidado los activos y pasivos adquiridos (a su valor razonable), incluido cualquier menor valor de inversiones que surja en la adquisición. Se exceptúan los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la IFRS 5 que se reconocerán al valor razonable menos los costos de venta correspondientes.

En los estados financieros separados (individuales o no consolidados) de la matriz, las inversiones en filiales se contabilizarán al costo o bien como activos financieros de acuerdo con la IAS 39.

Entidades de cometido especial

Una entidad de cometido especial (ECE o SPE por sus siglas en inglés referidas a Special Purposes Entities) es una entidad creada para alcanzar un objetivo concreto y perfectamente definido. Puede operar de una manera predeterminada de forma que ninguna otra parte tenga explícitamente los poderes de decisión sobre sus actividades después de su creación.

Una ECE debe consolidarse cuando la sustancia de la relación entre la entidad que consolida y la ECE indique que la ECE es controlada por la entidad. El control puede surgir mediante la predeterminación de las actividades a llevar a cabo por la ECE (mecanismos de piloto automático) o por otros medios. El hecho de que una entidad tenga de forma sustancial los derechos para obtener la mayoría de las ventajas de la ECE y, por tanto, esté expuesta a todos los riesgos que inciden sobre sus actividades, indica la existencia de control sobre dicha ECE.

Asociadas o coligadas

Una asociada o coligada es una entidad sobre la que el inversor ejerce influencia significativa, pero que no es ni una filial ni un negocio conjunto del inversor. Influencia significativa es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y operativa de la participada, sin llegar a tener el control sobre estas políticas. Se presumirá que existe influencia significativa si el inversor posee el 20 por ciento o más del poder de voto en la participada y, a la inversa, se presumirá que no existe si posee menos del 20 por ciento. Estas presunciones podrán ser refutadas siempre que exista evidencia clara de lo contrario.

Las coligadas deben contabilizarse usando el método del valor patrimonial proporcional o método de la participación, excepto cuando se clasifiquen como mantenidas para la venta (Apartado 9.7). Bajo el método de la participación, la inversión en la asociada se registra inicialmente a su costo y se ajusta después por los cambios posteriores a la adquisición en su participación en los activos netos de la asociada.

Las inversiones en asociadas se clasifican como activos no corrientes y se presentan en una línea separada en el estado de posición financiera (incluyendo el menor valor de inversiones surgido en la adquisición). Las inversiones en asociadas están sujetas a los requerimientos de la IAS 36 relativos al deterioro de valor de los activos, siempre que existan indicios de deterioro conforme a la IAS 39 (Apartado 4.8).

Si la participación del inversor en las pérdidas de la asociada supera el importe en libros de la inversión, se reducirá el valor de la inversión a cero y dejará de reconocer su participación en las pérdidas adicionales, a menos que el inversor tenga una obligación de financiar la invertida o haya garantizado apoyar a la asociada. El inversor seguirá reconociendo su participación en las pérdidas de la asociada en la medida en que haya incurrido en tales obligaciones. Las pérdidas continuadas de una asociada constituyen evidencia objetiva de que las cuentas a cobrar de la asociada podrían haberse deteriorado.

En los estados financieros individuales o separados (no consolidados) del inversor, las inversiones en asociadas se contabilizarán a su costo o como activos financieros de acuerdo con la IAS 39.

Negocios conjuntos (“Joint ventures”)

Un negocio conjunto es un acuerdo contractual en virtud del cual dos o más partes (los partícipes) emprenden una actividad económica que se somete a control conjunto. Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica. Cada partícipe deberá contabilizar su inversión en función del tipo de negocio conjunto: operaciones controladas de forma conjunta, activos controlados de forma conjunta o entidades controladas de forma conjunta.

Entidades controladas de forma conjunta

El tipo más habitual de negocio conjunto es el de una entidad controlada de forma conjunta. Para estas entidades, el partícipe reconocerá en sus estados financieros consolidados su participación en la entidad controlada de forma conjunta aplicando la consolidación proporcional (método preferido) o el método de la participación o valor

patrimonial proporcional (método alternativo). La consolidación proporcional es un método por el cual el partícipe combina línea a línea su parte de los activos, pasivos, gastos e ingresos de la entidad controlada conjuntamente con las partidas similares de sus estados financieros, o, alternativamente, en líneas separadas dentro de sus estados financieros. El partícipe aplicará cualquiera de estos dos métodos, a menos que la participación se clasifique como mantenida para la venta (véase el Apartado 9.7).

Las pérdidas y ganancias procedentes de aportes de activos a cambio de una participación en una entidad controlada de forma conjunta se reconocerán sólo por la parte que sea atribuible a los intereses en el capital de los demás partícipes, excepto cuando los riesgos y ventajas significativos inherentes a la propiedad de los activos aportados no se hubiera transferido al negocio conjunto, la ganancia o pérdida no pueda estimarse de forma fiable o la transacción no tenga sustancia comercial.

Si el partícipe recibe una contraprestación adicional en forma de efectivo u otros activos no monetarios diferentes, el partícipe deberá reconocer la parte adecuada de la ganancia derivada de la transacción como un ingreso.

Operaciones controladas de forma conjunta

Dos o más partícipes pueden combinar sus operaciones, recursos y experiencia con la finalidad de fabricar, comercializar y distribuir conjuntamente un producto específico, de forma que cada partícipe lleve a cabo una fase distinta del proceso de fabricación.

Cada partícipe reconocerá en sus estados financieros los activos que controla y los pasivos en los que incurre, así como los gastos en que incurre y su participación en los ingresos obtenidos de la venta de los bienes o la prestación de servicios por parte del negocio conjunto.

Activos controlados de forma conjunta

En algunos casos, cada partícipe controla su parte de los beneficios económicos futuros a través de su participación en un activo controlado conjuntamente, aportado o

adquirido para cumplir con los propósitos del negocio conjunto. El partícipe reconocerá en sus estados financieros su parte de los activos controlados de forma conjunta; cualquier pasivo en que haya incurrido; su parte de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con los otros partícipes en relación con el negocio conjunto; cualquier ingreso por la venta o uso de su parte de la producción del negocio conjunto, junto con su parte de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto; y cualquier gasto en que haya incurrido en relación con su participación en el negocio conjunto.

12 Estados financieros interinos

Bajo IFRS no existe obligación de que las entidades publiquen información financiera interina o intermedia. Sin embargo, las entidades pueden estar obligadas a presentar Estados financieros interinos por otras regulaciones o bien optar voluntariamente por presentarlos.

La información financiera intermedia puede contener estados financieros completos con arreglo a las IFRS o bien estados financieros condensados. Los estados financieros condensados deben incluir un estado condensado de situación patrimonial o posición financiera, un estado condensado de resultados integrales, un estado de flujos de efectivo condensado, un estado condensado de cambios en el patrimonio neto y algunas notas explicativas seleccionadas.

En los Estados financieros interinos deben aplicarse las mismas políticas contables para el reconocimiento y valoración de activos, pasivos, ingresos de la operación, gastos y pérdidas y ganancias en las fechas intermedias que en los próximos estados financieros anuales.

Existen reglas de valoración especiales para ciertas partidas como impuestos (que se calculan anualmente), ingresos de la operación que se perciban de forma estacional y costos en que se incurra desigualmente a lo largo del ejercicio, así como para el uso de estimaciones en la información financiera intermedia. Las pérdidas por deterioro del

valor reconocidas en un periodo intermedio anterior en relación con el menor valor de inversiones o una inversión en instrumentos de patrimonio no cotizados valorados a costo no se podrán revertir.

Los Estados financieros interinos deben referirse a las siguientes fechas o periodos, según corresponda:

- Estados de situación patrimonial o de posición financiera: al cierre del periodo contable intermedio sobre el que se está presentando información comparativo con su equivalente a la fecha de cierre del periodo contable anual inmediatamente anterior;
- Estados de resultados integrales: periodo contable intermedio sobre el que se está presentando información, así como el acumulado para el periodo contable hasta la fecha e información comparativa de los periodos contables intermedios correspondientes (corriente y acumulado hasta la fecha) del ejercicio anual anterior; y
- Estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio neto: acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con información comparativa del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente.

2.6 HIPÓTESIS

La falta de una armonización Contable-Tributaria incide en la irregular determinación del Impuesto a la Renta por Pagar de la Florícola MILROSE S.A.

2.6 Señalamiento de variables de la hipótesis

Variable independiente: No hay armonización Contable - Tributaria

Variable dependiente: Irregular determinación del impuesto a la Renta a Pagar

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. MODALIDAD BASICA DE LA INVESTIGACION

3.1.1. De campo

Según Dr. Hugo Abril (2009, Metodología de la investigación) dice: Investigación de campo.- Es el estudio sistemático de los hechos en el lugar en que se producen los acontecimientos. En esta modalidad el investigador toma contacto en forma directa con la realidad, para obtener información de acuerdo con los objetivos del proyecto.

Es decir, la investigación es de campo porque se realizó en el mismo lugar donde se producen los acontecimientos, y por su naturaleza sirve para la toma de decisiones y el planteamiento de la propuesta alternativa de solución. Lo que permitió al investigador tomar contacto en forma directa con la realidad para obtener información de acuerdo a los objetivos de la investigación.

Esta modalidad de la investigación fue utilizada por la necesidad de interactuar con la población objeto de estudio, accediendo de forma directa a las fuentes primarias del interés investigativo.

3.1.2. Bibliográfica - documental

Según Dr. Hugo Abril (2009, Metodología de la investigación) dice: Investigación bibliográfica – documental.- Tiene el propósito de conocer, comparar, ampliar, profundizar y deducir diferentes enfoques, teorías, conceptualizaciones y criterios de diversos autores sobre una cuestión determinada, basándose en documentos (fuentes primarias), o en libros, revistas, periódicos y otras publicaciones (fuentes secundarias). Su aplicación se recomienda especialmente en estudios sociales comparados de diferentes modelos, tendencias, o de realidades socioculturales; en estudios geográficos, históricos, geopolíticos, literarios, entre otros.

Este tipo de investigación como su nombre lo indica permitió realizar un análisis teórico y conceptual, apoyándose en fuentes de carácter primario o secundario lo cual llevó a la elaboración de un informe o propuesta sobre el material registrado. Esta modalidad se desarrolló en su mayoría en el Capítulo II, por cuanto en este se establece el marco teórico del trabajo utilizando varios datos e información bibliográfica, enfocada al problema y a sus variables de estudio.

3.2 NIVEL O TIPOS DE INVESTIGACION

3.2.1 Descriptiva

Las investigaciones descriptivas constituyen el punto de partida de las líneas de investigación, su objetivo es determinar la situación de las variables involucradas en el estudio en un momento dado con relación a su presencia o ausencia, la frecuencia con que se presenta un fenómeno (incidencia o prevalencia), características de las personas, lugar y periodo donde ocurre.

“El investigador se limita a la observación de los hechos tal como ocurren con el objeto de describirlos, no busca explicar ni analizar las causas de esos hechos sino presentarlos.” De esta manera las investigaciones descriptivas brindan las bases cognitivas para otros estudios descriptivos o explicativos pues se generan hipótesis susceptibles de comprobación. **Maritza Gil (2012:Internet)**

De esta manera la investigación descriptiva brindó las bases cognitivas para los estudios descriptivos o explicativos pues se generan hipótesis susceptibles de comprobación.

Las variables de la presente investigación están correlacionadas directamente con el tipo de investigación descriptiva ya que utilice entrevistas y observaciones.

3.3.2 Asociación de variables

“Básicamente mide dos o más variables, estableciendo su grado de correlación, pero sin pretender dar una explicación completa (de causa y efecto) al fenómeno investigado, sólo investiga grados de correlación, dimensiona las variables.” **Roberto Hernández (1997: Internet)**

La utilidad y el propósito principal es saber cómo se puede comportar un concepto o variable conociendo el comportamiento de otra u otras variables relacionadas.

3.2.3 Explicativa

“Están dirigidas a contestar por qué sucede determinado fenómeno, cuál es la causa o factor de riesgo asociado a ese fenómeno, o cuál es el efecto de la causa, es decir, buscar explicaciones a los hechos.” **Maritza Gil (2012:Internet)**

Con la utilización de esta investigación, que requiere la combinación de los métodos analítico y sintético, en correlación con el deductivo y el inductivo, se trató de responder o dar cuenta de los porqués del objeto que se investiga.

3.4 POBLACIÓN Y MUESTRA

3.3.3 Población

"Una población es un conjunto de todos los elementos que estamos estudiando, acerca de los cuales intentamos sacar conclusiones". **Levin & Rubin (1996: Internet)**.

En el desarrollo de esta investigación se consideró los ajustes que se realizaron para la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera

Al ser la población los ajustes que se realizaron para la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera, para la recolección de datos se tomó como fuente de información al contador y administrador del establecimiento.

3.3.4 Muestra

"Se llama muestra a una parte de la población a estudiar que sirve para representarla". **Murria R. Spiegel (1991:Internet)**

El estudio de muestras es más sencillo que el estudio de la población completa; cuesta menos y lleva menos tiempo. Por último, se ha probado que el examen de una población entera todavía permite la aceptación de elementos defectuosos, por tanto, en algunos casos, el muestreo puede elevar el nivel de calidad.

Una muestra representativa contiene las características relevantes de la población en las mismas proporciones que están incluidas en tal población.

En la presente investigación se trabajó con el universo o población para así obtener una información más confiable y sobre todo precisa de los datos a estudiar que en este caso son los ajustes que se realizaron para la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera del año 2011, las cuales son el soporte para llegar a la comprobación de la hipótesis planteada en esta investigación.

3.4. OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES

3.4.1. Operacionalización de la variable independiente: No hay armonización Contable - Tributaria

CONCEPTUALIZACION	CATEGORIAS	INDICADORES	ITEMS BASICOS	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN
No existe un vínculo entre el área Contable y Tributaria provocando ciertas inconsistencias al aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera según NIIF afectando a la determinación del Impuesto a la Renta	<p>- Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera</p> <p>-Cumplimiento Tributario</p>	<p>-Políticas Contables</p> <p>-Revalorización de Activos</p> <p>-Cuentas Incobrables</p> <p>-Activos Diferidos</p> <p>-Inventarios obsoletos</p> <p>-Pago de Impuestos</p>	<p>-¿Qué ítems se debe tomar en cuenta para la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera?</p> <p>-¿Qué provoca la aplicación de la Normas internacionales de Información Financiera en el ámbito Tributario</p>	<p>Entrevista a la contadora de la Florícola MILROSE S.A. con Cuestionario</p> <p>Entrevista a la contadora de la Florícola MILROSE S.A. con Cuestionario</p>

3.4.2. Operacionalización de la variable dependiente: Irregular determinación del impuesto a la Renta a Pagar

CONCEPTUALIZACION	CATEGORIAS	INDICADORES	ITEMS BASICOS	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN
<p>El cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta se lo realiza bajo valores no reales por la revalorización de los activos y otros ajustes que conlleva la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera según NIIF.</p>	<p>Determinación del Anticipo a la Renta</p>	<p>- Cálculo del valor a pagar por anticipo.</p>	<p>¿Cuál es la incidencia que tiene el pago del anticipo del Impuesto a la Renta en la Florícola MILROSE S.A.?</p>	<p>Entrevista a la contadora de la Florícola MILROSE S.A. con Cuestionario</p>

3.6. RECOLECCION DE INFORMACION

Metodológicamente para **Luis Herrera e. y otros (2002:174-178, 183-185)**, la construcción de la información se opera en dos fases: plan para la recolección de la información y plan para el procesamiento de la información.

Plan para la recolección de la información

Este plan contempla estrategias metodológicas requeridas por los objetivos e hipótesis de investigación, de acuerdo con el enfoque escogido, considerando los siguientes elementos:

- **Definición de los sujetos:** personas u objetos que van a ser investigados. Los objetos a ser investigados fueron los ajustes que se deben realizar para la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera para lo cual se necesitó el criterio del contador y administrador de la Florícola MILROSE S.A.
- **Selección de las técnicas a emplear en el proceso de recolección de información:** Teniendo en cuenta los datos obtenidos de las tablas de la operacionalización de variables se concluyó a utilizar la siguiente técnica para cumplir con la recolección de la información:
 - **Entrevista:** Permite obtener una información más veraz y completa que la que proporcionan otros métodos, debido a que al tener contacto directo con la persona entrevistada, el entrevistador podrá aclarar cualquier duda que se presente sobre el cuestionario o investigación.
- **Instrumentos seleccionados o diseñados de acuerdo con la técnica escogida para la investigación:** Considerando la información de las tablas

de la operacionalización de variables se decidió utilizar el siguiente instrumento a fin de recopilar información útil para el desarrollo de la investigación:

- **Cuestionario:** Básicamente fue un listado de preguntas utilizadas para recabar información verídica y concreta de los acontecimientos a investigar.
- **Selección de recursos de apoyo (equipos de trabajo).** El área de Contabilidad me brindó toda la apertura para la realización de la investigación al facilitarme toda la información requerida.
- **Explicitación de procedimientos para la recolección de información, cómo se va a aplicar los instrumentos, condiciones de tiempo y espacio, etc.**

TABLA 1. Procedimiento de recolección de información

TÉCNICA	PROCEDIMIENTOS
Entrevista	Método inductivo Florícola MILROSE S.A.

Fuente: Investigación de campo

Elaborado por: Ana Vásconez

Método inductivo

El método inductivo o inductivismo es un método científico que obtiene conclusiones generales a partir de premisas particulares. Se trata del método científico más usual, que se caracteriza por cuatro etapas básicas: la observación y el registro de todos

los hechos: el análisis y la clasificación de los hechos; la derivación inductiva de una generalización a partir de los hechos; y la contrastación.

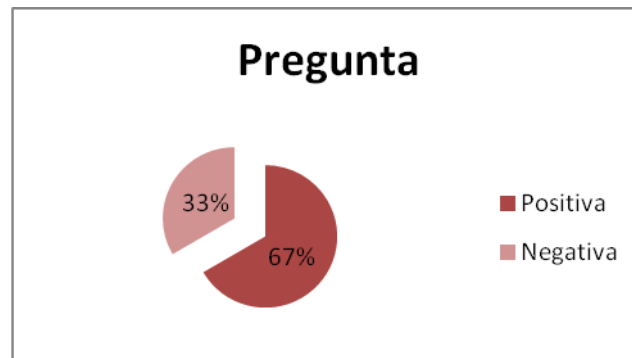
Esto supone que, tras una primera etapa de observación, análisis y clasificación de los hechos, se deriva una hipótesis que soluciona el problema planteado. Una forma de llevar a cabo el método inductivo es proponer, a partir de la observación repetida de objetos o acontecimientos de la misma naturaleza, una conclusión para todos los objetos o eventos de dicha naturaleza. **Definición.de (2010: Internet)**

3.6 PROCESAMIENTO Y ANALISIS

3.6.1 Plan de procesamiento de información

- **Revisión crítica de la información recogida;** es decir limpieza de información defectuosa: contradictoria, incompleta, no pertinente, etc.
- **Repetición de la recolección,** en ciertos casos individuales, para corregir fallas de contestación.
- **Tabulación o cuadros según variables de cada hipótesis:** manejo de información, estudio estadístico de datos para presentación de resultados.
- **Representaciones gráficas.**
Los resultados serán representados en gráficas circulares, ya que es una forma práctica y sencilla de exponer la información y comparar valores.

FIGURA 1. Representación gráfica de resultados



Fuente: Proyecto de investigación

Elaborado por: Ana Vásconez

3.6.2 Análisis e interpretación de resultados

- **Análisis de los resultados estadísticos**, destacando tendencias o relaciones fundamentales de acuerdo con los objetivos e hipótesis.
- **Interpretación de los resultados**, con apoyo del marco teórico, en el aspecto pertinente.
- **Comprobación de hipótesis**, Para el presente estudio se utilizó el método estadístico Poisson que según **William Stevenson (2005: 137 - 139)**, es útil para describir probabilidades del número de acaecimientos con respecto a un campo o intervalo continuo (generalmente de tiempo o espacio). Algunos ejemplos de variables aleatoria que se pueden representar o modelar por la distribución de Poisson, son los defectos por centímetro cuadrado, accidentes por día, clientes por hora, llamadas telefónicas por minuto, mosquitos por kilómetros cuadrado.

Cuando se dice que una variable aleatoria está distribuida mediante el método de Poisson, a menudo se quiere decir que la distribución de frecuencias de acaecimiento respecto a esa variable, se puede aproximar razonablemente mediante una distribución de Poisson.

La distribución de Poisson se puede describir en su totalidad por medio de un solo parámetro, la media. De esta manera, sabiendo que una variable aleatoria tiene resultados que son distribuidos mediante el método de Poisson, y conociendo el número de promedio de ocurrencias por unidad, se puede determinar la probabilidad para cualquiera o todos los resultados posibles.

Si una variable aleatoria se describe mediante una distribución de Poisson, entonces la probabilidad de considerar (observar) cualquier número dado de ocurrencias por unidad de medición (minuto, hora, centímetro, metro cuadrado, etc).

Se puede obtener mediante la fórmula en la cual x es el número de ocurrencias; e es la base de logaritmos naturales; u es la razón media por unidad y el número de unidades.

$$P(x) = \frac{e^{-u} (u)^x}{x!}$$

- **Establecimiento de conclusiones y recomendaciones.**

TABLA 2. Relación de conclusiones y recomendaciones

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
<p>1. Determinar en qué forma la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera repercute en el pago de impuestos.</p> <p>2. Identificar los posibles problemas tributarios que se puedan dar en la empresa al aplicar la Normas Internacionales de Información Financiera.</p> <p>3. Proponer un Modelo Financiero para la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera</p>	<p>1.</p> <p>2.</p> <p>3.</p>	<p>1.</p> <p>2.</p> <p>3.</p>

Fuente: Investigación de campo

Elaborado por: Ana Vásquez

CAPÍTULO IV

4.1 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

4.1./4.2 Análisis e interpretación de los resultados

El presente capítulo está enfocado al análisis e interpretación de los resultados obtenidos de las entrevistas que fueron efectuadas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A. como son la contadora, la auxiliar contable y el administrador, y en base a estos resultados se realiza una representación gráfica de los datos que permite presentar mejor y con más eficacia los resultados.

Para el análisis de datos se utilizó una hoja de cálculo del programa Excel debido a que es una de las más importantes herramientas de Microsoft Office que cuenta con amplias capacidades gráficas.

Una vez aplicado los instrumentos de recolección de la información, se procedió a realizar el tratamiento correspondiente para el análisis de los mismos, así:

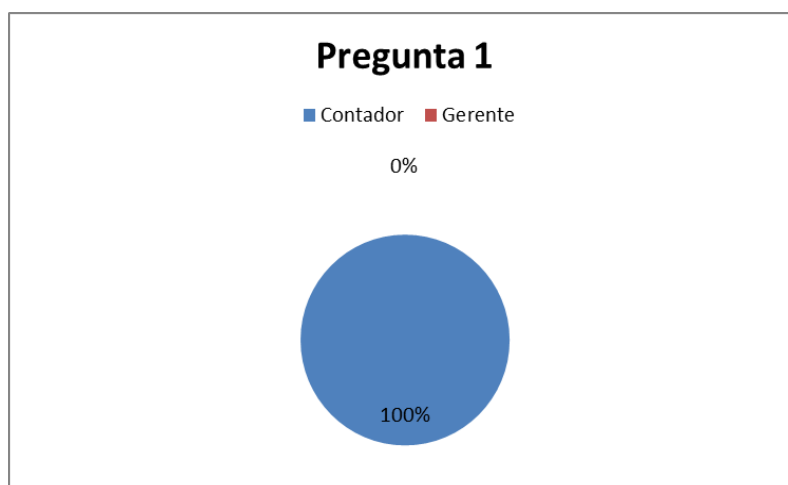
Pregunta 1.- ¿Quién va a realizar la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 3. Implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera

Respuesta	F	Porcentaje
Contador	3	100,00%
Gerente	0	0,00%
TOTAL	3	100,00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: Ana Vásquez

Figura 2. Implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera



Fuente: Tabla 3. Implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera
Elaborado por: Ana Vásquez

Interpretación

El 100% que son las tres personas del personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A. emitieron una respuesta positiva, al responder que el contador general es la persona que implementará la Normas Internacionales de Información Financiera, que es la persona adecuada para hacerlo ya que se capacito para esta nueva etapa y tiene conocimiento directo de la contabilidad de la Florícola, y de forma minuciosa realiza los ajustes pertinentes para la adopción de las NIIF bajo su estricta responsabilidad y con ética profesional, todos estos argumentos influyen de manera positiva en las actividades de la Florícola MILROSE S.A..

Análisis

Desde mi punto de vista sería muy importante contar con la ayuda de un experto que verifique los procedimientos realizados por el contador, ya que se trata de un tema nuevo.

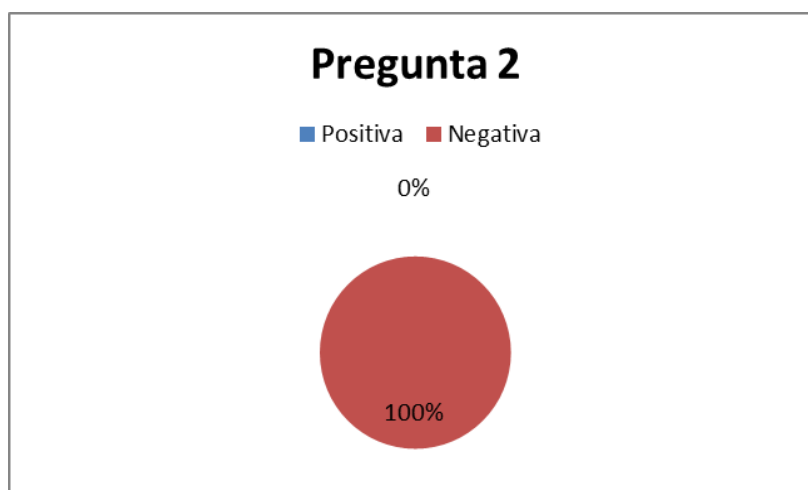
Pregunta 2.- ¿La aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera incide positiva o negativamente en el pago de impuestos?

Tabla 4. Incidencia de la Normas Internacionales de Información Financiera en el pago de Impuesto a la Renta

Respuesta	F	Porcentaje
Positiva	0	0.00%
Negativa	3	100.00%
TOTAL	3	100.00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: Ana Vásconez

Figura 3. Incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en el pago de Impuesto a la Renta



Fuente: Tabla 4. Incidencia de la Normas Internacionales de Información Financiera en el pago de Impuesto a la Renta
Elaborado por: Ana Vásconez

Interpretación

El total de las tres personas entrevistadas que porcentualmente es el 100%, manifiesta que la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera inciden en una forma negativa en la determinación del pago del Impuesto a la Renta.

Análisis

Debido a ello la importancia del desarrollo de la tesis en busca de un modelo financiero para la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera.

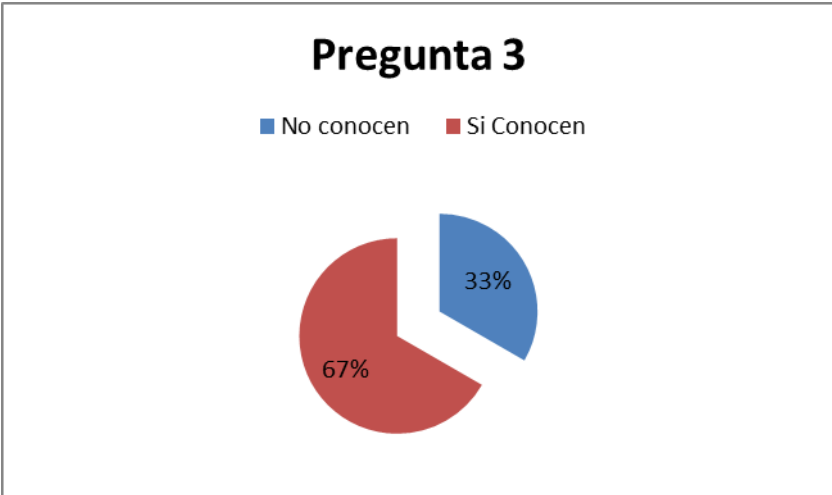
Pregunta 3.- ¿Conoce la base Legal de la Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 5. Conoce la base Legal de la Normas Internacionales de Información Financiera

Respuesta	F	Porcentaje
No conoce	1	33,33%
Si conoce	2	66,67%
TOTAL	3	100,00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: Ana Vásquez

Figura 4. Conoce la base Legal de la Normas Internacionales de Información Financiera



Fuente: Tabla 5. Conoce la base legal de la Normas Internacionales de Información Financiera
Elaborado por: Ana Vásquez

Interpretación

La mayoría de los entrevistados que es el 67% siendo un total de dos personas mencionaron que no conocen sobre la Normas Internacionales de Información Financiera a aplicarse, y solo 1 de las personas entrevistadas que representa el

33% dijo que si conocía sobre la Normas Internacionales de Información Financiera a aplicarse.

Análisis

La Florícola debería invertir en capacitación en todo el personal administrativo para conjuntamente lograr el objetivo planteado.

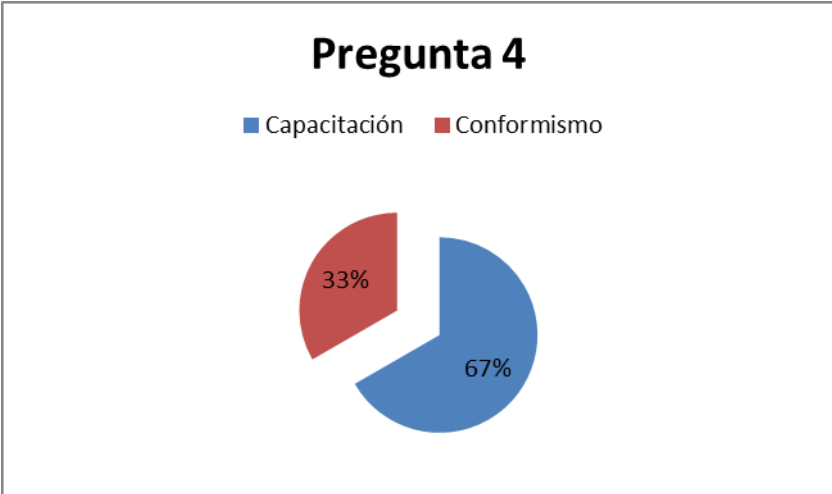
Pregunta 4.- ¿Cuál es la acción a realizar en caso de no tener capacitaciones continuas sobre la Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 6. Acción en caso de no haber capacitaciones

Respuesta	F	Porcentaje
Capacitación	2	66,67%
Conformismo	1	33,33%
TOTAL	3	100,00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: La Autora

Figura 5. Acción en caso de no haber capacitaciones



Fuente: Tabla 6. Acción en caso de no haber capacitaciones
Elaborado por: Ana Vásquez

Interpretación

De los entrevistados el 67% tienen una actitud positiva frente al cuestionamiento de si realizarán capacitaciones continuas por parte de la gerencia y en caso de no acceder a las mismas asistir a las capacitaciones gratuitas que ofrecen las entidades de control, mientras que el 33% que representa a la persona restante quien con actitud conformista emite un criterio negativo indicando que de no recibir la capacitación sobre el tema expuesto no se procederá con ninguna otra medida de acción, ello va en contra del adelanto y progreso de la Florícola por ello se analizo como una respuesta negativa.

Análisis

Se observa necesario el planteamiento de alternativas de solución en caso de la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera, dichas alternativas deberán estar plasmadas dentro del establecimiento del modelo financiero propuesto.

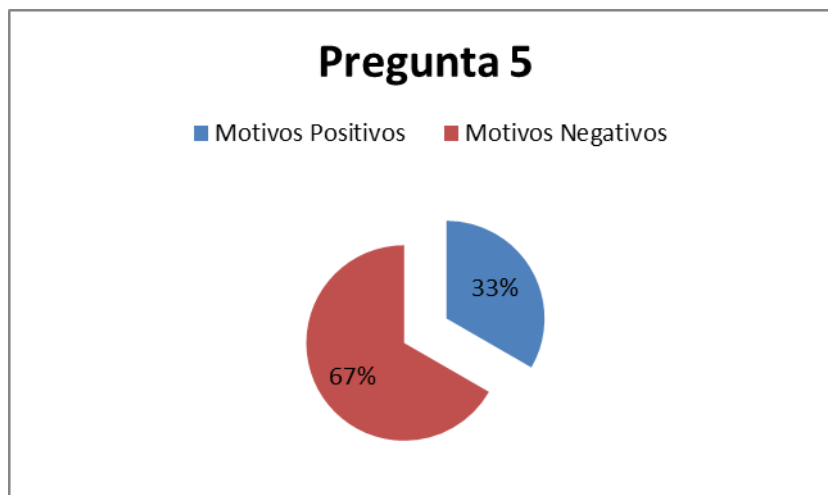
Pregunta 5.- ¿Cuáles son los motivos para la falta de capacitación sobre la Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 7. Motivos para la falta de capacitación

Respuesta	F	Porcentaje
Positivos	1	33,33%
Negativos	2	66,67%
TOTAL	3	100,00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: Ana Vásquez

Figura 6. Motivos para la falta de capacitación



Fuente: Cuadro 5. Motivos frecuentes para la falta de capacitación
Elaborado por: Ana Vásconez

Interpretación

El 67% de los encuestados que representa a dos personas de la Florícola Milrose S.A. mencionan que los motivos para la falta de capacitación esta dados por la falta de interés en la Gerencia lo que indica que es una respuesta negativa para la empresa, mientras que el 33% que es la una persona restante al ser el Gerente indica que los motivos más frecuentes para la falta de capacitación es el excesivo pago de impuestos siendo este un criterio positivo para la Florícola ya que son por factores externos los motivos por los que no se realizan capacitaciones constantes mas no por falta de actuación oportuna del personal como se mencionaba como contraste.

Análisis

Para evitar esta serie de factores tanto internos como externos se necesita una guía que permita identificar los pasos a seguir durante la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera y así poder determinar dónde pueden existir falencias

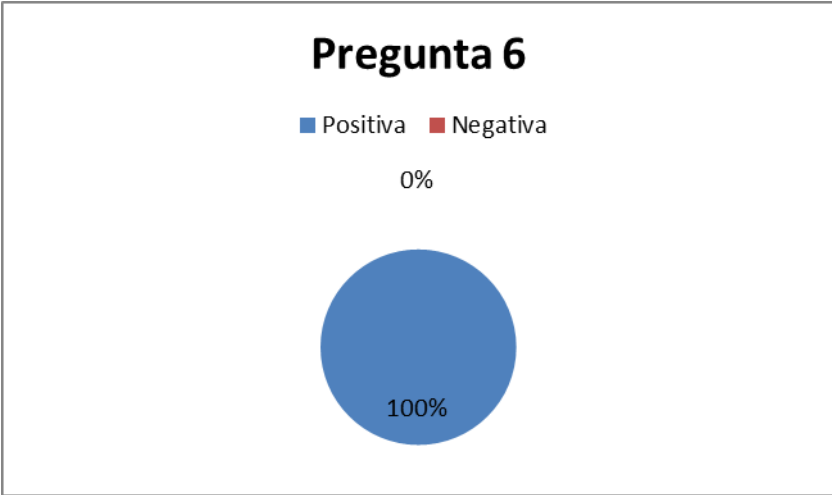
Pregunta 6.- ¿Cree usted que al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta?

Tabla 8. Al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta

Respuesta	f	Porcentaje
Positiva	3	100,00%
Negativa	0	0,00%
TOTAL	3	100,00%

Fuente: Entrevistas al personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A.
Elaborado por: Ana Vásconez

Figura 7. Al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta



Fuente: Tabla 8. Al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir ésta falta
Elaborado por: Ana Vásconez

Interpretación

El 100% de los entrevistados que son tres personas del personal administrativo de la Florícola MILROSE S.A. de una forma positiva mencionan que si se cree necesario el establecimiento de un Modelo Financiero para la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera.

Análisis

Es un aspecto positivo para la Florícola ya que de forma oportuna podrá solucionar ciertos inconvenientes que se le pueden dar en la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera.

4.3 VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS

Para verificar la hipótesis planteada, luego de haber efectuado la entrevista al personal involucrado, se utiliza la estimación estadística prueba de chi – cuadrado, con la cual se probará la hipótesis planteada a través de la comprobación, este estadístico de prueba se calcula a partir de datos cualitativos

4.3.1 Tabla de contingencia

Nº	Pregunta
2	¿La aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera incide positiva o negativamente en el pago de impuestos?
6	¿Cree usted que al no existir una armonización directa entre las normativas de los organismos de control como son la Superintendencia de Compañías y el SRI sería aconsejable realizar un modelo financiero para cubrir esta falta?

4.3.2 Planteamiento de la hipótesis

Para el presente trabajo de investigación se plantearon las siguientes hipótesis:

Ho: La falta de una armonización Contable-Tributaria en la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera no conlleva a un mayor impuesto a pagar en la Florícola MILROSE S.A.

Ha: La falta de una armonización Contable-Tributaria en la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera conlleva a un mayor Impuesto a la Renta por pagar en la Florícola MILROSE S.A.

4.3.3 Determinación del nivel de confianza

Para probar las hipótesis se utilizó el análisis estadístico chi² que permite comparar las variables de tipo cualitativo, con un nivel de significancia de 0,05.

4.3.4 Determinación de x² crítica

$$GL = (n-1) (m-1)$$

$$GL = (2-1) (1-1)$$

$$GL = 1$$

4.3.5 Cálculo de chi cuadrado (x²)

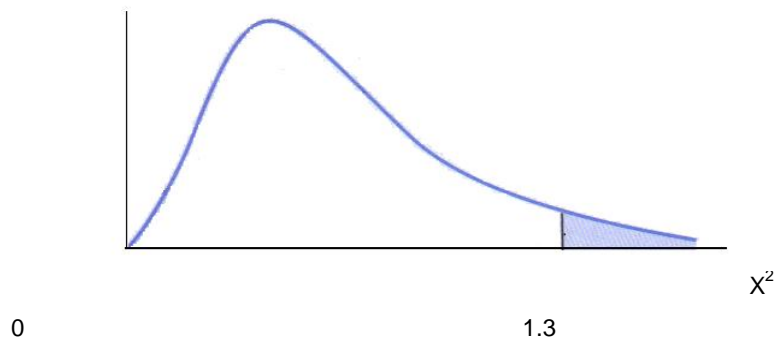
Respecto a los resultados que arrojan de las preguntas 1 a la 6, que se resumen en los cuadros del mismo nombre se procede a continuación a realizar la prueba de hipótesis.

Frecuencias observadas

Pregunta	Positiva	Negativa	TOTAL
P2	0	3	3
P6	3	0	3
	3	3	6

Cálculo de chi-cuadrado

FO	FE	FO-FE	(FO-FE) ²	(FO-FE) ² / FE
3	1.5	1.5	2.25	0.75
0	1.5	-1.5	2.25	0
0	1.5	-1.5	2.25	0
3	1.5	1.5	2.25	0.75
SUMA				1.5



4.3.6 Decisión

Es decir que $1.55 > 1.3$ si cumple la condición por lo tanto se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna que nos dice que la falta de una armonización Contable-Tributaria en la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera conlleva a un mayor Impuesto a la Renta a pagar en la Florícola MILROSE S.A.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- La Florícola no cuentan con el suficiente personal capacitado para la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera.
- El descuido de la Gerencia en el ámbito de capacitación creará problemas internos frente a posibles inconvenientes que se encuentren en la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera.
- La falta de un modelo financiero a seguir en la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera provocará retrasos en la presentación de la información requerida por los organismos de control.

5.2 RECOMENDACIONES

- Se debe capacitar al personal en la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera.
- Se necesita implementar un plan de capacitación continua para poder aplicar los cambios que se van dando en estas áreas.
- La Florícola MILROSE S.A. requiere de un Modelo Financiero a seguir para la adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera el cuál no perjudique a los intereses Florícola y a su vez vaya acorde a lo que solicitan los organismos de control.

CAPITULO VI

PROPUESTA

6.1 DATOS INFORMÁTIVOS

6.1.1. Título

“Modelo Financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación razonable de los Estados Financieros de la Florícola Milrose S.A.

6.1.2. Empresa Ejecutora

El ejecutor directo de este trabajo es la Florícola Milrose S.A.

6.1.3. Beneficiarios

Los funcionarios del Departamento Contable y la Gerencia, que lleven a cabo la aplicación de las Normas Internacionales de información Financiera.

6.1.4. Ubicación

Provincia de Cotopaxi, Lasso calle Principal S/N

6.1.5. Tiempo estimado para la ejecución

Período de Mayo 2012 a Julio 2012

6.1.6. Responsable

El responsable de la elaboración del Modelo Financiero es Ana María Vásquez Rubio

6.2 ANTECEDENTES DE LA PROPUESTA

La propuesta se ha diseñado tomando como base la investigación realizada, en el capítulo III, en la cual se determinó la necesidad que tiene la florícola MILROSE S.A., de contar con un modelo financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en NIIF.

Este modelo está diseñado en fases en donde se desarrolló cada una de ellas, en base a la realidad de la florícola.

6.3 JUSTIFICACIÓN

Es importante el modelo financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en NIIF, permitirá desarrollar una gestión empresarial eficiente.

Se verificó el cumplimiento de las políticas contables, la evaluación de las operaciones y el análisis de los resultados para la toma de decisiones.

La implementación de este modelo es de mucha importancia para la florícola ya que les permitirá presentar estados financieros comparables y razonables que facilitará la inversión extranjera.

6.4 OBJETIVOS

6.4.1. Objetivo General

Diseñar un modelo financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en NIIF, para la presentación razonable de los estados financieros, en la florícola MILROSE S.A.

6.4.2. Objetivo Específico

- Elaborar esquemas que faciliten la comprensión del modelo.
- Proporcionar una herramienta para el cambio de la contabilidad al sistema contable basados en NIIF
- Generar información confiable y oportuna que facilite la toma de decisiones.

6.5 ANÁLISIS DE FACTIBILIDAD

Política

Es factible la realización del proyecto, para su desarrollo se buscó criterios de expertos y profesionales que están manejando herramientas de las ciencias contables y tributarias.

Se contó con el consentimiento y aprobación de la Gerencia y del Departamento Contable para la elaboración de este manual.

Se establecieron políticas contables y demás herramientas que facilitan la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, todo enmarcado en las necesidades de la florícola, con el fin de evitar posibles inconvenientes en la aplicación de las NIIF.

La aplicación de este modelo financiero generará información confiable y oportuna que facilite la toma de decisiones a nivel gerencial, para una mejor toma de decisiones.

Organizacional

La gran parte del éxito de esta propuesta está en el elemento humano conformado por el Departamento Contable y la Gerencia los cuales interactúan entre sí.

La propuesta se realizó en base a una recopilación de información de todos los departamentos, facilitando la elaboración de la misma.

Económico- Financiero

El proyecto se desarrolló con el apoyo de la Empresa beneficiaria.

Legal

No hay ningún Impedimento legal para la realización de la propuesta

6.6 FUNDAMENTACIÓN TEÓRICO CIENTÍFICO

Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)

Los estados financieros preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante referidas como “IFRS” o “NIIF”) deben cumplir todos los requisitos de las IFRS. El término IFRS comprende todas las IFRS aplicables, las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (“IFRIC” o “CINIIF”), las Normas Internacionales de Contabilidad (“IAS” o “NIC”) y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones Permanente (“SIC”).

Costo histórico

El costo histórico es el principio contable más importante. Los conceptos normalmente se contabilizan a su costo histórico. Sin embargo, las IFRS permiten revalorizar los activos intangibles (sólo en ciertas circunstancias), los activos fijos y las inversiones inmobiliarias a su valor razonable (también expresado como “valor justo” o “fair value”). Las IFRS exigen además que determinadas categorías de instrumentos financieros y activos biológicos se reconozcan a su valor razonable. Todas las partidas, excepto las que se reconozcan a su valor razonable con cambios en resultados, están sujetas a deterioro (“impairment test”).

Conceptos fundamentales

Los estados financieros deben prepararse conforme al principio de devengo y sobre la base de que la empresa está en funcionamiento y continuará sus actividades operativas dentro del futuro previsible (que como mínimo, sin carácter restrictivo, será de 12 meses desde la fecha de los estados financieros).

Las cuatro características cualitativas principales que hacen que la información suministrada en los estados financieros sea útil para los usuarios son comprensibilidad, relevancia (que está afectada no sólo por la importancia relativa o monto de la información sino también por su naturaleza), fiabilidad (incluida la representación fiel, el fondo sobre la forma, la neutralidad, la prudencia y la integridad) y comparabilidad.

Materialidad

La información es material cuando su omisión o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas a partir de los estados financieros. La materialidad depende del importe de la partida omitida o del error, juzgados dentro de las circunstancias particulares, y de que tan sensitiva resulta para los usuarios de los estados financieros en función de su naturaleza.

Presentación razonable

Los estados financieros deben mostrar la imagen fiel de, o presentar razonablemente, la situación financiera, resultados y cambios en la posición financiera de la empresa. Esto se logra mediante la aplicación de la IFRS correspondiente y de las principales características cualitativas antes mencionadas.

Incumplimiento para lograr una presentación razonable

Una entidad puede no aplicar una IFRS en ciertas circunstancias - extremadamente raras- en las que la administración concluya que el cumplimiento de un requisito establecido en una IFRS produciría una confusión tal, que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros. La entidad deberá revelar la naturaleza, las razones y el impacto financiero de su falta de aplicación en los estados financieros. Este incumplimiento no será de aplicación en aquellos casos en que exista incompatibilidad entre las leyes locales de sociedades y las IFRS.

Adopción por primera vez

La adopción por primera vez exige la aplicación completa y con efecto retroactivo de todas las IFRS vigentes a la fecha de cierre de los primeros estados financieros que

se preparen conforme a IFRS. Existen 14 exenciones y 4 excepciones al requisito de aplicación retroactiva.

Las exenciones (opcionales) están relacionadas con: i) las combinaciones de negocios; ii) la valorización inicial de activos fijos, ciertos intangibles y de propiedades de inversión; iii) los beneficios a los empleados (vinculados con resultados provenientes de cálculos actuariales); iv) las diferencias de conversión acumuladas (de filiales o coligadas cuyos estados financieros están expresados en moneda distinta de la de su inversionista); v) los instrumentos financieros compuestos; vi) los activos y pasivos de filiales, coligadas y negocios conjuntos cuya fecha de adopción de IFRS es diferente de la de su inversionista;

vii) la designación de instrumentos financieros previamente reconocidos;

viii) las transacciones con pagos basados en acciones de la propia entidad;

ix) la información comparativa para instrumentos financieros; x) los pasivos por desmantelamiento, restauración, remoción de activos o similares; xi) los acuerdos que contienen un arrendamiento; xii) la información comparativa para contratos de seguros; xiii) la valoración por el valor razonable de instrumentos financieros en el reconocimiento inicial, cuando no existe un mercado activo para los mismos; xiv) la información comparativa para negocios de exploración y evaluación de recursos minerales; y xv) la aplicación de las normas transitorias para negocios de concesión de *servicios*.

Las excepciones (obligatorias) están relacionadas con i) la baja de activos financieros y pasivos financieros, ii) la contabilidad de coberturas; iii) las estimaciones contables; y iv) los activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones en discontinuación.

Estados financieros

El objetivo de los estados financieros es suministrar información para la toma de decisiones económicas. Un conjunto completo de estados financieros incluirá un estado de situación patrimonial o de posición financiera, un estado de resultados

integrales, un estado de cambios en el patrimonio neto, un estado de flujos de efectivo y notas complementarias (que incluirán las políticas contables).

No existe un formato estándar prescrito para los estados financieros, si bien normalmente se facilitan ejemplos y guías. Existen determinadas partidas que como mínimo deben figurar en el cuerpo de los estados financieros, así como en las notas.

Los estados financieros deben incluir la información correspondiente respecto del ejercicio anterior (información “comparativa”), salvo que existan otros requerimientos específicos.

En caso que la entidad aplique retrospectivamente un cambio contable (cambio de política o ajuste retroactivo), o cuando la entidad reclasifica ítems en sus estados financieros, deberá presentarse además un estado de situación patrimonial al inicio del período comparativo. Este requerimiento es aplicable también para la primera adopción de IFRS.

En la presentación de sus estados financieros las entidades no podrán compensar activos y pasivos, o ingresos y gastos, a menos que ello sea requerido o permitido específicamente por IFRS.

Estado de situación patrimonial o de posición financiera

El estado de situación patrimonial presenta la situación financiera de una entidad en un momento concreto. La administración puede emplear su juicio en relación con la forma de presentación de muchas áreas como, por ejemplo, la utilización de un formato vertical u horizontal, el grado de detalle de las subclasificaciones y qué información debe revelarse en el estado de situación o en las notas adicional a los requisitos mínimos exigidos.

Partidas que deben presentarse en el estado de situación patrimonial En el estado de situación patrimonial deberán presentarse, como mínimo, las siguientes partidas:

- Activos: Activo fijo; propiedades de inversión o inversiones inmobiliarias; activos intangibles; activos financieros; inversiones contabilizadas aplicando el método de valor patrimonial proporcional o de la participación;

activos biológicos; inventarios o existencias; deudores comerciales y otras cuentas a cobrar; efectivo y efectivo equivalente; activos por impuestos diferidos; activos por impuestos; total de activos clasificados como disponibles para la venta o en proceso de disposición o discontinuación.

- Pasivos: cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar; provisiones; pasivos financieros; pasivos por impuestos diferidos; pasivos por impuestos corrientes; pasivos incluidos en grupos u operaciones en discontinuación o clasificados como disponibles para la venta.
- Patrimonio neto: capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la matriz; e interés minoritario.

Las entidades deben incluir partidas adicionales, rubros o subtotales cuando su presentación es relevante para la comprensión de la posición financiera de la entidad.

Distinción corriente / no corriente (o circulante / largo plazo)

Los activos corrientes y no corrientes, así como los pasivos corrientes y no corrientes, deberán presentarse como categorías separadas dentro del balance, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información relevante que sea más fiable

Un activo se clasificará como corriente cuando: se espere realizar, o se pretenda vender o consumir, en el ciclo normal de la explotación (independientemente de su duración); se mantenga fundamentalmente con fines de negociación; se espere realizar dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de balance; o se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (sin restricciones al menos dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de cierre del estado financiero).

Un pasivo se clasificará como corriente cuando: se espere liquidar en el ciclo normal de la explotación de la entidad; se mantenga fundamentalmente para negociación; deba liquidarse dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de balance; o la entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante al menos los 12 meses siguientes a la fecha de balance (incluso cuando su

plazo original fuera superior a 12 meses y exista un acuerdo de refinanciación que se haya concluido después de la fecha del balance).

Cuando se presentan los activos y pasivos clasificados en corriente/no corriente, el activo o pasivo por impuesto diferido no podrá clasificarse como corriente.

Estado de resultados integrales

Se entiende por resultados integrales a todos aquellos cambios en el patrimonio durante el período resultantes de transacciones y otros eventos, distintos de los cambios derivados de transacciones con los accionistas o propietarios en su calidad de dueños. Resultados integrales incluyen, por lo tanto, las pérdidas y ganancias (en adelante referidos sólo como “resultados”, “pérdidas y ganancias” o “ingresos y gastos”), como así también los “otros resultados integrales”.

Los otros resultados integrales comprenden aquellas partidas de ingreso y gasto incluyendo reclasificaciones) que no son reconocidos en resultados (pérdidas y ganancias), tales como cambios en cuantías de reservas por retasaciones de activos fijos, diferencias por conversión o traducción de estados financieros de entidades del exterior, etc.

Una entidad puede presentar todos sus resultados integrales en un único estado de resultados integrales o bien en dos estados, presentando por separado en un estado los componentes de resultados (pérdidas y ganancias) y en otro los otros resultados integrales.

En el estado de resultados integrales la administración podrá usar su juicio en la forma de presentación de muchas áreas (como, por ejemplo, el grado de detalle de las subclasificaciones y, salvo por determinados requisitos mínimos, la información que se revelará en el estado de resultados integrales o en las notas).

Partidas que deben presentarse en el estado de resultados integrales

Como mínimo, deberán figurar en el estado de resultados integrales las siguientes partidas:

- a) Resultados: Ingresos de la operación; gastos financieros; participación en el resultado del ejercicio de coligadas o asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación (o VPP); gasto por impuesto a la renta; el resultado después de impuestos procedente de las actividades en discontinuación, y el resultado después de impuestos que se haya reconocido por medir a valor justo menos costos de venta (o por la enajenación o disposición por otra vía) de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad en discontinuación; y el resultado del ejercicio.
- b) Cada uno de los componentes de otros resultados integrales, clasificados por naturaleza (cambios en retasaciones de activos fijos, resultados actuariales de planes de beneficios definidos en aquellos casos que no debe imputarse a resultados, resultados de conversión de estados financieros de entidades que llevan contabilidad en una moneda distinta, pérdidas o ganancias por remediación de activos financieros clasificados como disponibles para la venta, etc.); la participación en los otros resultados integrales de coligadas y negocios conjuntos; y el total de resultados integrales.

Adicionalmente se revelará, como distribución del resultado integral, a) el importe de resultados atribuible a los intereses minoritarios y a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la matriz (accionistas o propietarios de la matriz); y b) el importe de otros resultados integrales atribuibles a cada uno de ellos.

La entidad presentará ítems o líneas adicionales o subtotales, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión de los resultados integrales de la entidad.

Se deberá revelar el monto de impuesto a la renta relacionado con cada componente de los otros resultados integrales y también las reclasificaciones correspondientes a los mismos (por ejemplo por su realización con cargo o abono a resultados durante el período).

La entidad presentará en el estado de resultados o en las notas un desglose de los gastos, utilizando para ello una clasificación basada en su naturaleza o su función, en función de lo que sea más relevante para la entidad. Si se efectúa la clasificación por función, deberá presentarse información adicional sobre la naturaleza de los gastos, incluyendo depreciaciones y amortizaciones y beneficios a empleados.

Partidas excepcionales

Las IFRS no emplean el término “partidas excepcionales” pero exigen que se revelen por separado las partidas de ingresos y gastos que sean materiales. Esta información se revelará en la cuenta de resultados o en las notas. Entre las circunstancias que darían lugar a revelaciones separadas de partidas de ingresos y gastos están las siguientes: costos de reestructuración, rebajas en el valor de las existencias o de los elementos del Activo fijo, actividades discontinuadas, cancelaciones o pagos por litigios, reversiones de provisiones, y pérdidas o ganancias por la enajenación o disposición por otra vía de ítems del Activo fijo e inversiones.

Partidas extraordinarias

Se considera que todas las partidas de ingresos y gastos surgen de las actividades ordinarias de la entidad, por lo que no se permite el uso de esta categoría.

Estado de cambios en el patrimonio neto

El estado de cambios en el patrimonio neto presenta una conciliación de las partidas de patrimonio neto al inicio y al final del ejercicio. Aquí se incluye el detalle de todos los cambios del patrimonio por transacciones con sus propietarios. El detalle de las demás transacciones de patrimonio (resultados integrales), se presentan en el estado descrito en 2.2, los cuales no pueden individualizarse en el estado de cambios en el patrimonio.

Partidas que deben presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto

Las siguientes partidas deberán presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto:

- a) Los importes de las transacciones con los tenedores de instrumentos de patrimonio neto o propietarios (es decir, emisión de acciones, rescates y aportes de capital, distribución de dividendos, etc.).
- b) El saldo de cada uno de los componentes del patrimonio (capital, reservas y resultados acumulados) al inicio y al final del ejercicio y los movimientos ocurridos durante el mismo, revelando separadamente cada cambio.
- c) El total de resultados integrales del ejercicio, mostrando en forma separada el total atribuible a los tenedores de instrumentos de patrimonio de la matriz y al interés minoritario.
- d) Para cada componente del patrimonio, el efecto de la aplicación o ajuste retrospectivo de cambios en políticas contables o corrección de errores, de acuerdo con IAS 8.

Deberá presentarse además, ya sea en el cuerpo del estado de cambios en el patrimonio o bien en notas, el importe de dividendos reconocidos como distribución a los propietarios durante el período y el monto correspondiente por acción.

Estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo informa de la generación y uso del efectivo por categorías (operación, inversión y financiación) durante un periodo de tiempo determinado. Proporciona a los usuarios una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar y utilizar su efectivo.

Las actividades de inversión son las de adquisición, enajenación o abandono de activos no corrientes (combinaciones de negocios incluidas), así como de otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo. Las actividades de financiación son aquellas que producen cambios en el patrimonio neto y en los préstamos tomados por parte de la empresa. Las actividades de operación son las actividades que constituyen la principal fuente de Ingresos de la operación de la entidad.

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las actividades de la operación usando el método directo (cobros y pagos en términos brutos) o el método indirecto (corrigiendo la pérdida o ganancia neta por los efectos de las transacciones que no son de explotación y las no monetarias, y por las variaciones en el capital de trabajo). Las transacciones no monetarias incluyen las pérdidas por deterioro de valor y sus reversiones; la amortización; la depreciación; las ganancias y pérdidas en el valor razonable; y los cargos por provisiones reconocidos en las cuentas de resultados.

Los flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación deben presentarse por separado en términos brutos (es decir, cobros brutos y pagos brutos), salvo que cumplan determinados requisitos específicos.

Deben revelarse por separado los movimientos de las partidas equivalentes al efectivo, así como las transacciones no monetarias significativas (tales como la emisión de acciones para la adquisición de una filial).

Notas a los estados financieros

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los estados financieros. Cada partida del estado de situación patrimonial, del estado de resultados integrales, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo de la entidad contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de las notas.

Las notas suministran información adicional a los importes que se presentan en los estados principales. Esta información es requerida por las IFRS. Todas las entidades deberán revelar, como mínimo, la siguiente información dentro de las notas: una declaración de cumplimiento de las IFRS; las políticas contables; y las estimaciones y los juicios contables significativos. Asimismo, las entidades deberán revelar, cuando proceda: los cambios en las políticas contables; los errores materiales de ejercicios anteriores; y los cambios en las estimaciones contables.

6.7 METODOLOGÍA. MODELO OPERATIVO

FASES	ETAPAS	METAS	ACTIVIDADES	RECURSOS	RESPONSABLE	TIEMPO
INICIAL	Sensibilización	Socialización de la propuesta con la Gerencia y el Departamento Contable	- Presentación - Socialización - Discusión de la propuesta - Diálogos abiertos con el equipo de trabajo	- Diseño de la proyecto de la factibilidad de la propuesta - Diseño preliminar del modelo	Dra. Ana Vásconez	01/Mayo/2012 a 15/Mayo/2012
	Planificación	Realizar el plan operativo a cumplir para la ejecución de la propuesta.	- Diseño del cronograma de actividades	- Materiales de oficina - Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta - Computador	Dra. Ana Vásconez	16/Mayo/2012 a 31/Mayo/2012
CENTRAL	Implementación	Identificación de NIIF aplicables	- Presentación de la propuesta - Análisis de riesgos - Reuniones de consenso - Realización de diseño preliminar - Revisión de expertos - Diseño del modelo definitivo	- Materiales de oficina - Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta - Computador	Dra. Ana Vásconez	01/Junio/2012 a 30/Julio/2012
		Identificación de diferencias con NIIF				
		Presentación de resultados a la administración				
		Proceso de cuantificación de efectos				
		Preparación de estados financieros proforma				
Seguimiento y Actualización						
FINAL	Evaluación	Presentación de la Contabilidad adaptada a las Normas Internacionales de Información Financiera	- Sondeos de opinión	- Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta	Dra. Ana Vásconez	Presentación del Modelo Financiero

6.8 ADMINISTRACIÓN

Empresa: Florícola Milrose S.A. Departamento Contable y Gerencia

6.9 PREVISIÓN DE LA EVALUACIÓN

TABLA 9. Previsión de la Evaluación

PREGUNTAS BASICAS	EXPLICACION
¿Quiénes solicitan evaluar?	La Gerencia y el Departamento Contable
¿Por qué evaluar la propuesta?	Para saber y analizar que se ha cumplido, y en que etapas ha existido más dificultades para su realización, para establecer la efectividad, determinando sus alcances y limitaciones
¿Para qué evaluar?	Para establecer si los objetivos y metas establecidos se han cumplido en forma satisfactoria y mejorar los procesos, optimizar recursos, establecer procesos más funcionales.
¿Qué evaluar?	Se evaluará la metodología utilizada, las metas establecidas a corto y mediano plazo, las principales actividades implementadas, el conocimiento referido sobre el Modelo Financiero.

¿Quién evalúa?	<ul style="list-style-type: none"> - La Gerencia - Departamento Contable
¿Cuándo evaluar?	La evaluación será permanentemente, hasta la total implementación del modelo y después según las actualizaciones legales vigentes.
¿Cómo evaluar?	<p>Mediante una investigación sobre la ejecución del proyecto con:</p> <p>Encuestas Entrevistas.</p> <p>Observación.</p> <p>Sondeos de opinión</p> <p>Correos electrónicos</p>
¿Con qué evaluar?	Con los instrumentos para la investigación: una grabadora, cuestionario de preguntas, guías de entrevista, autoevaluación, liderazgo y observación.

6.10 ESQUEMA DEL MODELO FINANCIERO PARA FACILITAR EL CAMBIO DE LA CONTABILIDAD AL SISTEMA CONTABLE BASADO EN NIIF.

Presento el modelo financiero para facilitar el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en NIIF; el cual consta de cuatro fases. La fase I comprende un análisis de la situación actual, la fase II se basa en el desarrollo de planeación para la facilitación del cambio del sistema contable actual a un sistema contable basado en NIIF; la fase III Evaluación y transformación del sistema contable actual al sistema contable basado NIIF; la fase IV comprende la presentación razonable de los estados financieros.



FLORICOLA MILROSE S.A.

MODELO FINANCIERO PARA
FACILITAR EL CAMBIO DE LA
CONTABILIDAD AL SISTEMA
CONTABLE BASADO EN NORMAS
INTERNACIONALES DE
INFORMACIÓN FINANCIERA

AÑO 2011

1. FASE I: ANÁLISIS DEL SISTEMA CONTABLE ACTUAL

1.1 Objetivo de la fase

Analizar la situación actual del sistema contable de la florícola MILROSE S.A, para poder facilitarles el cambio de la contabilidad al sistema contable basado en Normas Internacionales de Información Financiera, se realizó un diagnóstico general del catálogo de cuentas, manual de aplicación y políticas contables actuales.

A la vez aplicándoles un análisis FODA que consiste en: Determinar cuáles son sus fortalezas, oportunidades, limitaciones y amenazas.

1.2 Diagnóstico general de la Florícola MILROSE S.A.

MILROSE S.A. es una empresa productora y comercializadora de rosas, que desarrolla su actividad en la provincia de Cotopaxi, cantón Latacunga, Parroquia Mulaló desde el año de 1998, siendo su objetivo principal producir y vender rosas de calidad.

El administrador que ejerce funciones es el Sr. Michael Shnel Manor, actual gerente propietario de la florícola quien por su formación lo realiza sus actividades empíricamente, abarcando todas las áreas de la empresa, dando directrices a los empleados y trabajadores desde su punto de vista, sin tomar en cuenta un proceso administrativo técnico que mejore y dirija de manera estratégica sus actividades empresariales.

Según la investigación realizada a la florícola MILROSE S.A., en relación al sistema contable actual y al proceso de cambio basado en NIIF; se pudo determinar que la contadora tiene poco conocimiento en relación a su aplicación y que a la fecha no cuentan con ningún plan para la adopción de las NIIF. Por lo que consideramos que será de gran importancia el modelo propuesto para su implementación.

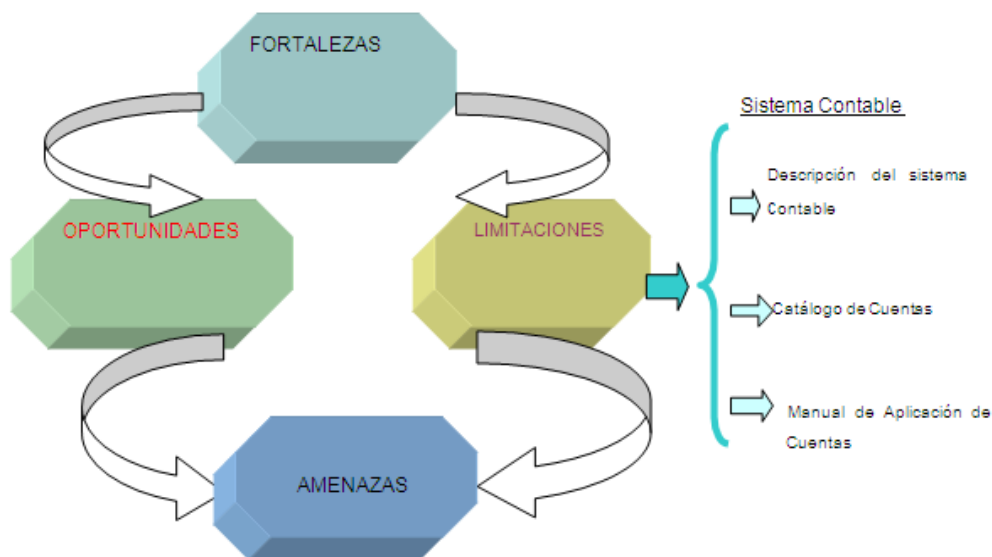
El diagnóstico del sistema contable actual, se determina aplicándole una herramienta de Análisis situacional, obteniendo previamente los conocimientos de las fortalezas, oportunidades, limitaciones y amenazas que la florícola MILROSE S.A. presenta en su actual sistema contable, el cual está formado por:

Descripción del Sistema contable,

- Catálogo de Cuentas y
- Manual de procedimientos.

1.5 Análisis FODA

El esquema siguiente nos muestra la relación entre los cuatro elementos que forman la herramienta denominada FODA.



1.3.1 Descripción del sistema contable

CONCEPTO

Es la parte del sistema contable donde se describe sistemáticamente las generalidades de la empresa, estructura del catálogo de cuentas y las principales políticas que se aplican.

DIAGNÓSTICO.

Se Identificó que las empresas investigadas cuentan en su sistema contable con la descripción del mismo, en el cual se detalla la estructura que lleva el catálogo de cuentas, los libros a utilizar y algunas políticas que aplican. En relación a las políticas descritas se pudo notar que son muy pocas en contraste con las que se aplican en la práctica.

APLICACIÓN DEL FODA A LA DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA CONTABLE



1.3.2 Catálogo de cuentas

CONCEPTO.

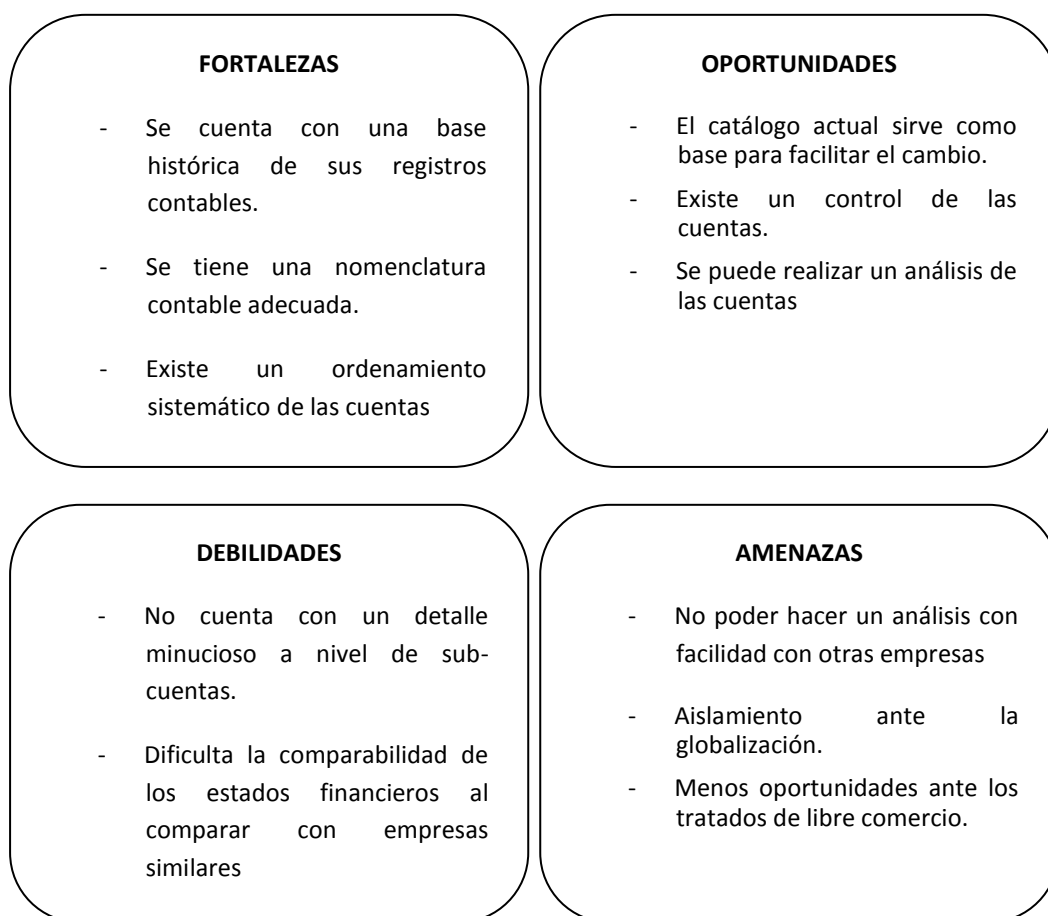
Es el índice o instructivo, donde, ordenada y sistemáticamente, se detallan todas las cuentas aplicables en la contabilidad de una empresa, proporcionando los nombres y, sus números de las cuentas.

Es importante al establecer un catálogo de cuentas, para un manejo adecuado de éste, que se acompañe de una guía que detalle los movimientos que afectarán a cada una de las cuentas contenidas en el mismo.

La elaboración de este catálogo puede ser de forma numérica, numérica decimal, alfabética, numérica alfabética o alfanumérica; todo esto dependerá siempre de las necesidades de la empresa, y esto indica que a las cuentas que se manejen, se le asignará un número en forma ordenada para su fácil identificación y control.

DIAGNÓSTICO.

Según lo investigado se puede determinar que la florícola MILROSE S.A. hasta la fecha no ha pensado en modificar su catálogo de cuentas, el cual está elaborado según las necesidades de la empresa, creando un poco de dificultad al momento de realizar el análisis a las cuentas o efectuar comparativos con otras entidades.



1.3.3 Manual de aplicación de cuentas

CONCEPTO.

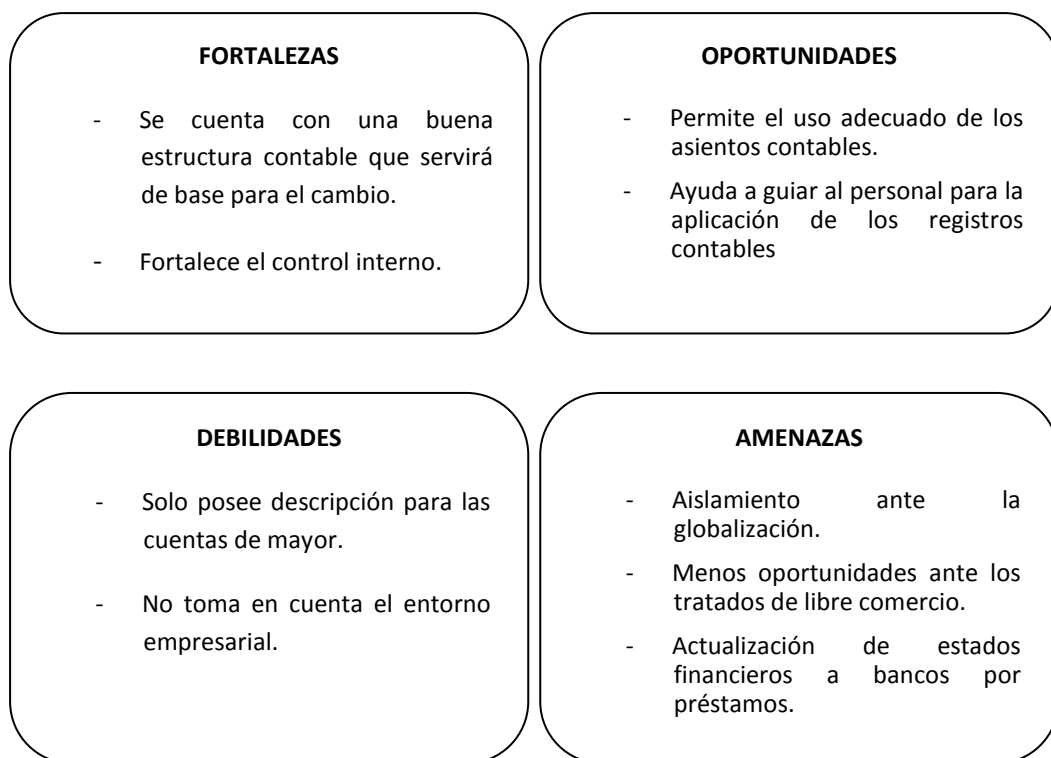
Manual o instructivo sobre las especificaciones y explicaciones apropiadas del catálogo de cuentas, sobre la finalidad de cada una de ellas, su procedimiento y guía

de registro de como debe aplicarse cada cuenta, cuando y porque se carga o se abona y de que naturaleza es su saldo.

DIAGNÓSTICO

La florícola MILROSE S.A cuenta con una buena estructura contable la cual a la fecha llena sus necesidades para su aplicación. Pero que al adoptar las NIIF se tendrá que ir modificando según las cuentas que se tengan que ir agregando al nuevo sistema modificado.

FODA AL MANUAL DE APLICACIÓN DE CUENTAS



FASE II: PLANEACIÓN PARA LA FACILITACIÓN DEL CAMBIO EN EL SISTEMA CONTABLE ACTUAL A UN SISTEMA CONTABLE BASADO EN NIIF

2.1 Objetivo de la planeación:

Describir el proceso que se debe seguir desde las condiciones previas que deben establecerse para crear las bases sobre las cuales se ha de cimentar el proceso hasta hacer una evaluación entre las políticas contables que se utilizan actualmente y las que deben utilizarse según NIIF las mismas que deberán utilizarse como insumos de fundamental importancia para la elaboración del sistema contable basado en NIIF.

2.2 Condiciones previas.

Se elaboró una descripción técnica sobre el proceso a desarrollar para la elaboración del proceso de transformación de los sistemas contables actuales a los sistemas contables basados en NIIF.

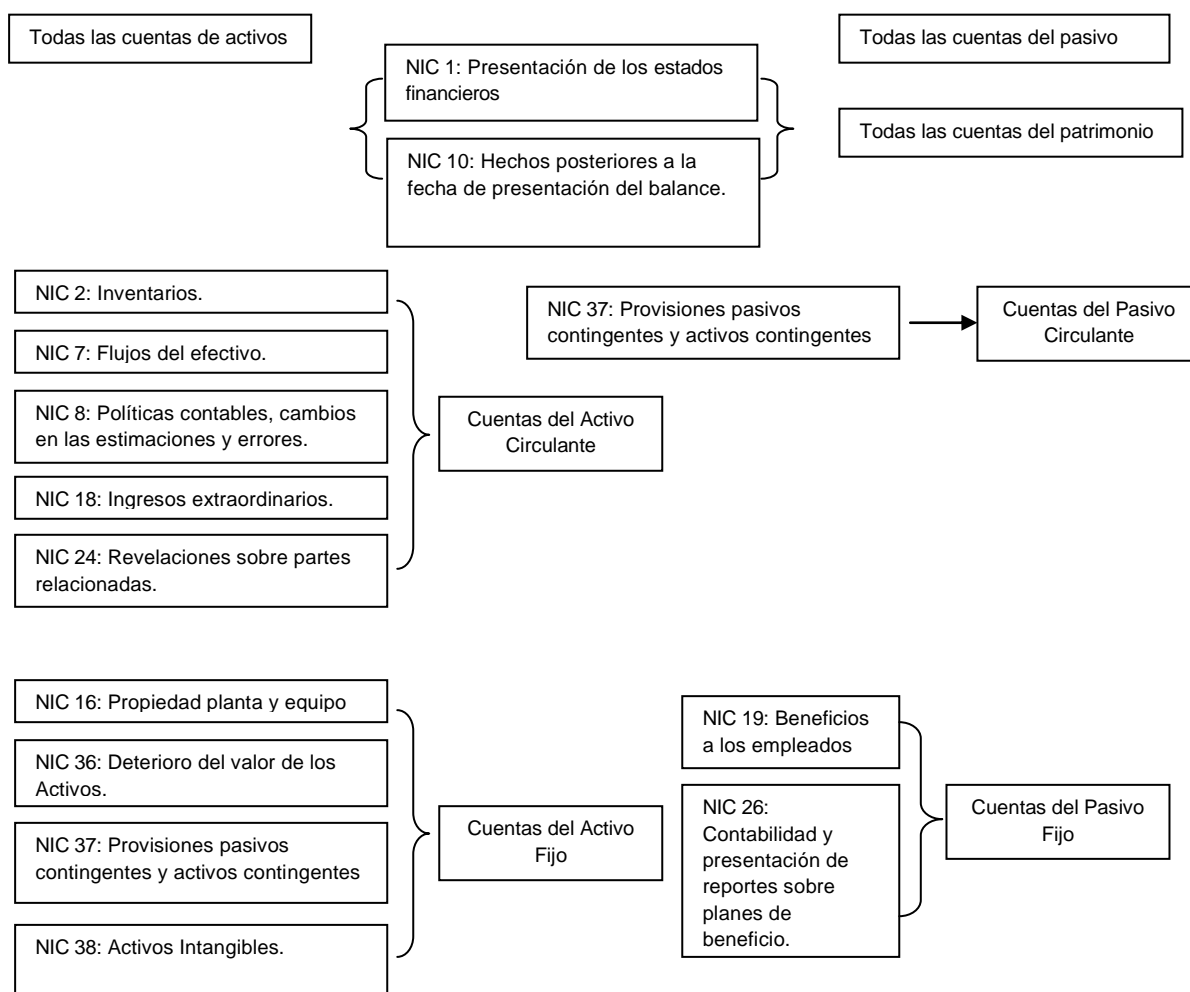
DETALLE DE CONDICIONES PREVIAS

- La administración deberá celebrar una junta general de accionistas, para aprobar la aplicación del proceso de conversión del sistema contable basado en normas internacionales de información financiera y nombrar a la persona responsable de darle seguimiento. (no es indispensable) y dar la respectiva autorización para el acceso a la información.

- Es importante que la administración se comprometa a dar el apoyo necesario, proporcionando un área física, el personal capacitado y contar con la tecnología para facilitar el cambio.
- La administración evaluará si es necesario que se efectúe la conversión con personal interno o con el apoyo de un asesor externo especialista en procesos de conversión

2.3 Identificación de NIIF aplicables.

2.3.1 Relación de NIIF con las cuentas de los estados financieros actuales



2.3.2 NIIF aplicables relacionadas con la empresa

IMPACTO DE ACUERDO A CADA SECCION DE LA NIIF PARA PYMES

CONCEPTO	CUENTA CONTABLE	IMPACTO EVALUACION			
		ALTO	MEDIO	BAJO	NULO
Instrumentos Financieros (sección 11)	Cuentas por cobrar clientes			La empresa tiene muy pocas cuentas por cobrar a clientes antiguas que requieren de una provisión por valuación de NIIF	
Instrumentos Financieros (sección 11)	Otras Cuentas por cobrar o Anticipos registrados en el activo			La empresa tiene muy pocas cuentas por cobrar antiguas que requieren de una provisión por valuación de NIIF	
Instrumentos Financieros (sección 11)	Cuentas por cobrar a socios o empresas relacionadas				La empresa no tiene cuentas por pagar a socios
Instrumentos Financieros (sección 11)	Cuentas por pagar a socios o empresas relacionadas			La empresa tiene cuentas por pagar a los socios con saldos que no son significativos, que no tienen un plazo determinado para su pago, que requieren registrar una provisión por valuación de NIIF, cuyo efecto no será significativo en el patrimonio	
Instrumentos Financieros (sección 11)	Cuentas por pagar o Anticipos registrados en el Pasivo				La empresa no tiene ninguna afectación en otras cuentas por pagar
Inventarios (sección 13)	Inventarios		La empresa tiene una cantidad no muy significativa de inventarios de baja rotación, cuyo valor neto realizable no tendrá una gran afectación al Patrimonio		

Propiedad, Planta y Equipo (sección 17)	Costo de los Activos Fijos				La empresa tiene activos fijos registrados al costo, cuya revalorización no afectará al Patrimonio
Propiedad, Planta y Equipo (sección 17)	Costo de los Activos Fijos				Todos los activos fijos de la empresa se encuentran registrados contablemente
Propiedad, Planta y Equipo (sección 17)	Depreciación de Activos Fijos		La empresa tiene temas legales con ciertos valores por pagar por juicios que le han realizado, cuya probabilidad de pago es alta. De acuerdo a las NIIF, su registro no afectará significativamente al Patrimonio y al Pasivo		
Pasivos y Patrimonio (sección 22)	Pasivo y Patrimonio			La empresa no ha recibido la totalidad del dinero de sus acciones. De acuerdo a las NIIF, su registro afectará muy poco al Capital y al Activo	
Deterioro del valor de los activos (sección 27)	Gasto por deterioro de valor		Producto de las disminuciones de las cuentas de activos y pasivos, la empresa deberá registrar un valor no muy significativo en el Gasto por Deterioro de Valor a partir del año 2011		
Beneficios a empleados (sección 28)	Provisiones de Largo Plazo		La empresa no ha registrado o ha registrado parcialmente las provisiones por jubilación patronal y desahucio. De acuerdo a las NIIF, su registro no afectará significativamente al Patrimonio y Pasivo		
Impuesto a las ganancias (sección 29)	Impuesto Diferido en el Activo y Pasivo			Producto de los ajustes en los gastos e ingresos, la empresa deberá registrar un valor muy bajo en el Activo o Pasivo por impuestos Diferidos a partir del año 2011	

Presentación y revelación de estados financieros					
Adopción por primera vez de las NIIF para PYMES (sección 35)				Producto de los ajustes en las cuentas de activos y pasivos, la empresa tendrá una diferencia muy baja entre el Patrimonio en NEC y en NIIF en el año 2010	
Presentación de Estados Financieros (sección 3)		La empresa deberá presentar el conjunto completo de estados financieros a partir del año 2012			
Estado de Situación Financiera (sección 4)			Producto de los ajustes en las cuentas de activos, la empresa no tendrá un impacto muy significativo en el Estado de Situación Financiera en NIIF en el año 2010		
Estado de Resultado Integral y Estado de Resultados (sección 5)			Producto de los ajustes en las cuentas de gastos e ingresos, la empresa no tendrá un impacto muy significativo en el Estado de Resultados en NIIF		
Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas (sección 6)			Producto de los ajustes en las cuentas de activos y pasivos, la empresa tendrá un efecto no muy significativo en el Estado de Cambios en el Patrimonio		
Estado de Flujo de Efectivo (sección 7)		La empresa deberá elaborar el Estado de Flujo de Efectivo a partir del año 2012			
Políticas Contables, estimaciones y Errores (sección 10)					La empresa no tendrá que modificar sus políticas contables, por lo que no afectará a los Resultados Acumulados

Políticas Contables, estimaciones y Errores (sección 10)					La empresa no tendrá que modificar sus estimaciones contables, por lo q no afectará al Estado de Resultados a partir del año 2012
Políticas Contables, estimaciones y Errores (sección 10)					No se han detectado errores contables que corregir, por lo que no afectará a los Resultados Acumulados

2.4 Políticas Contables basadas en NIIF

Este Análisis tiene como objetivo principal identificar las políticas que se utilizarán al adoptarse las Normas Internacionales de Información Financiera.

Es de considerar que la administración es la responsable de autorizar las políticas que se han de implementar, tomando en cuenta que las normas internacionales de Información financiera ofrecen en algunos casos un tratamiento contable de referencia y uno alternativo, teniendo la empresa que decidir qué política ha de aplicar para el desarrollo de su contabilidad para que ofrezca una Información razonable a los usuarios de los estados financieros:

A continuación se detalla un Manual de Políticas Contables:

Las principales políticas contables en la preparación de los estados financieros se detallan a continuación. Estas políticas deben ser aplicadas uniformemente en todos los años presentados, salvo que se indique lo contrario.

a) Uso de estimaciones

La preparación de estados financieros requiere que la Gerencia efectúe estimados y supuestos que afectan las cifras reportadas de activos y pasivos, la revelación de contingencias activas y pasivas a la fecha de los estados financieros, así como las cifras reportadas de ingresos y gastos durante el período corriente. Los resultados finales podrían diferir de dichas estimaciones.

Las estimaciones más significativas en relación con los estados financieros adjuntos se refieren a: la provisión para créditos de dudosa cobranza, la provisión para la recuperación de inventarios, la amortización de activos intangibles, la depreciación del activo fijo, la provisión de beneficios sociales y el cálculo del impuesto a la renta.

b) Instrumentos financieros

Los instrumentos financieros se definen como cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una empresa y a un pasivo financiero o a un instrumento de capital o patrimonio en otra empresa. Los instrumentos financieros se compensan cuando la Compañía tiene el derecho legal de compensarlos y la Gerencia tiene la intención de cancelarlos sobre una base neta, o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

Los instrumentos financieros básicos se reconocen en los estados financieros al costo amortizado menos el deterioro del valor. Los demás instrumentos financieros se reconocen a su valor razonable, el cual se refiere al monto por el que un activo puede ser intercambiado entre un comprador y vendedor debidamente informados, o puede ser cancelada una obligación, entre un deudor y un acreedor con suficiente información, bajo los términos de una transacción de libre competencia.

La compañía mantiene instrumentos financieros en la categoría de cuentas: caja y bancos, cuentas por cobrar, cuentas por pagar y deudas a largo plazo cuyos valores en libros son sustancialmente similares a sus valores razonables de mercado.

c) Efectivo y equivalentes de efectivo

El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen el efectivo disponible y depósitos de libre disponibilidad en instituciones financieras. Los sobregiros bancarios se presentan como pasivo corriente.

d) Cuentas por cobrar comerciales

La mayoría de las ventas se realizan en condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si se identifica dicha evidencia, se reconocerá de inmediato una pérdida por deterioro del valor en los resultados.

Adicionalmente, las cuentas por cobrar están presentadas netas de la provisión para cuentas de cobranza dudosa, de modo que su monto tenga un nivel de que la Gerencia considera adecuado para cubrir eventuales pérdidas en las cuentas por cobrar a la fecha del balance general.

e) Inventarios

Los inventarios se valúan al importe menor entre su costo o a su precio menos los costos de terminación y venta" El costo incluye los costos de compras y fabricación aplicando el método de valuación del costo promedio. El costo de fabricación comprende la materia prima, mano de obra directa, otros costos directos y gastos generales de fabricación y excluye Bastos de financiamiento.

El valor neto realizable es el precio de venta estimado en el curso normal del negocio, menos los costos estimados para poner las existencias en condición de venta y para realizar su comercialización.

Por las reducciones del valor en libros de las existencias a su valor neto realizable, se constituye una provisión por deterioro de valor de inventarios con cargo a resultados del ejercicio en el que ocurren tales reducciones.

f) Propiedad, planta y equipo

El rubro Propiedad, Planta y Equipo se presenta al costo neto de la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada.

Así mismo, cuando se venden o retiran los activos, se elimina su costo y depreciación acumulada y cualquier ganancia o pérdida que resulte de su disposición se incluye en el Estado de Ganancias y Pérdidas.

El costo inicial de la maquinaria y equipo comprende su precio de compra, incluyendo cualquier costo directamente atribuible para ubicar y dejar el activo en condiciones de trabajo y uso. Los desembolsos incurridos después de que los activos fijos se hayan puesto en operación, tales como reparaciones y costos de mantenimiento y de reacondicionamiento, se cargan a resultados del período en que se incurren los costos. En el caso en que se demuestre claramente que los desembolsos resultarán en beneficios futuros por el uso del edificio, maquinaria y equipo, más allá de su estándar de funcionamiento original, estos son capitalizados como un costo adicional del edificio, maquinaria y equipo.

La depreciación se calcula siguiendo el método de línea recta, utilizando los siguientes vidas útiles estimadas:

- Edificio y otras construcciones 20 años
- Unidades de transporte 5 años
- Maquinaria y equipo 10 años

- Muebles y enseres 10 años
- Equipo de cómputo 3 años

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Las obras en curso representan los proyectos de ampliación de las plantas de producción que se encuentran en construcción y se registran al costo. Esto incluye el costo de construcción y otros costos directos. Las construcciones no se deprecian hasta que los activos relevantes se terminen y estén operativos.

Cuando se venden o retiran los activos, se elimina su costo y depreciación, y cualquier ganancia o pérdida que resulte de su disposición se incluye en el estado de resultado integral. Asimismo, el excedente de revaluación que pudiera existir por dicho activo se carga a utilidades retenidas.

En el caso de los activos que se presentan a su valor revaluado, se ha procedido a efectuar mediciones de valor razonable de dichos bienes, los cuales se amparan en los respectivos avalúos realizados por profesionales independientes. En el caso de los activos revaluados, cualquier disminución, primero que compensa contra el excedente de revaluación que exista por el mismo activo y posteriormente, se carga a la utilidad operativa.

g) Deterioro del valor de los activos

En cada fecha sobre la que se informa, se revisan las propiedades, planta y equipo, activos intangibles e inversiones en asociadas para determinar si existen indicios de que tales activos hayan sufrido una pérdida por deterioro de valor. Si existen indicios de un posible deterioro del valor, se estima y compara el importe recuperable de cualquier activo afectado (o grupo de activos relacionados) con su importe en libros. Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el

importe en libros al importe recuperable estimado, y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados.

De forma similar, en cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado, se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.

Si una pérdida por deterioro del valor se revierte posteriormente, el importe en libros del activo (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del activo (grupo de activos) en años anteriores. Una reversión de una pérdida por deterioro de valor se reconoce inmediatamente en resultados.

h) Cuentas comerciales por pagar

Las cuentas comerciales por pagar son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses. Los importes de las cuentas comerciales por pagar, denominados en moneda extranjera se convierten a dólares estadounidense usando la tasa de cambio vigente en la fecha sobre la que se informa. Las ganancias o pérdidas por cambio de moneda extranjera se incluyen en otros gastos o en otros ingresos.

i) Provisiones

Se reconoce una provisión solo cuando la Compañía tiene una obligación actual (legal o implícita) presente como resultado de un evento pasado, es probable que

se requieran recursos para cancelar la obligación y se pueda estimar confiablemente el monto de la obligación. Las provisiones se revisan cada período y se ajustan para reflejar la mejor estimación que se tenga a la fecha del balance general. Determinar para que cuentas la empresa tiene planificado provisionar.

j) Reconocimiento de ingresos, costos y gastos

Los ingresos por venta de productos y el costo de venta relacionado, son reconocidos cuando se ha entregado el bien y se ha transferido al comprador los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Los demás ingresos y gastos se reconocen cuando se devengan.

El ingreso de actividades ordinarias se mide al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, neta de descuentos e impuestos asociados con la venta exigidos por las autoridades tributarias.

k) Costos por préstamos

Todos los costos por préstamos se reconocen en el resultado del período en el que se incurren.

l) Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto corriente por pagar y del impuesto diferido. El impuesto corriente por pagar está basado en la ganancia fiscal del año. El impuesto diferido se reconoce a partir de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos en los estados financieros y sus bases fiscales correspondientes (conocidas como diferencias temporarias). Los pasivos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Los activos por impuestos diferidos se reconocen para todas las

diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro, y cualquier pérdida o crédito fiscal no utilizado. Los activos por impuestos diferidos se miden al importe máximo que, sobre la base de la ganancia fiscal actual o estimada futura, es probable que se recuperen.

El importe en libros neto de los activos por impuestos diferidos se revisa en cada fecha sobre la que se informa y se ajusta para reflejar la evaluación actual de las ganancias fiscales futuras.

Cualquier ajuste se reconoce en el resultado del periodo.

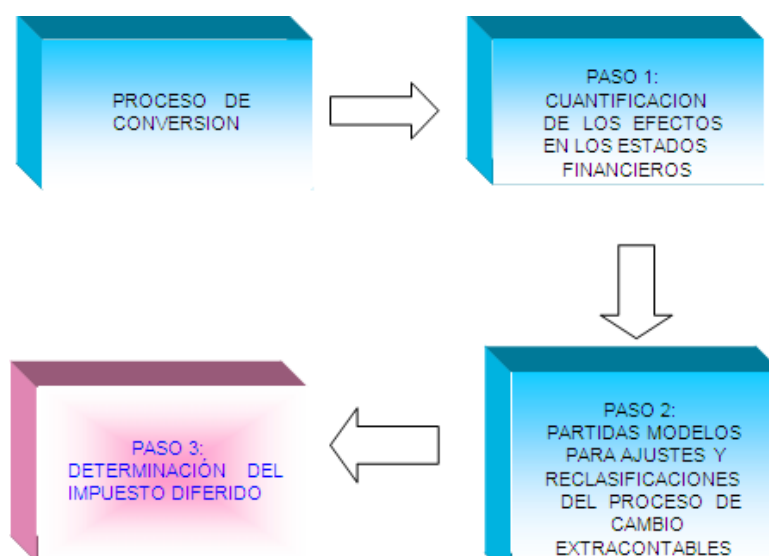
El impuesto diferido se calcula según las tasas impositivas que se espera aplicar a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que la gerencia espera realizar el activo por impuestos diferidos o cancelar el pasivo por impuestos diferidos, sobre la base de las tasas impositivas que hayan sido aprobadas por las autoridades fiscales.

m) Contingencias

Los pasivos contingentes no se reconocen en los estados financieros. Estos se revelan en notas a los estados financieros a menos que la posibilidad de que se desembolse un flujo económico sea remota. Un activo contingente no se reconoce en los estados financieros pero se revela cuando se grado de ocurrencia es probable.

FASE III EVALUACIÓN Y TRANSFORMACIÓN DEL SISTEMA CONTABLE ACTUAL AL SISTEMA CONTABLE BASADO EN NIIF

3.1 Proceso de conversión



PROCESO DE CONVERSIÓN

Es una serie de pasos que pretende explicar en detalle la transformación de los saldos de las cuentas del balance y de resultado que se tiene según el sistema contable actual lo cual se hará de la siguiente manera:

Paso 1. Cuantificación de los efectos en los estados financieros

Paso 2. Ajustes y reclasificaciones del proceso de cambio extracontables

Paso 3. Determinación del impuesto diferido.

3.1.1 Paso 1. Cuantificación de los efectos en los estados financieros.

El proceso de cuantificación de los efectos en los estados financieros tiene como objetivo la descripción detallada del proceso de cambio que se va a dar en las cuentas del balance, las cuales se presentan inicialmente como se encuentran según el sistema contable actual., a partir de estos saldos se aplicaran los ajustes (según los requerimientos de NIIF y de las políticas contables que adopto la administración para que se desarrollaran), que determinan nuevos saldos con las nuevas cuentas para poder presentar una mayor razonabilidad en los estados financieros.

MILROSE S.A.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

DETALLE	VALOR	SEC.11		SEC.11		SEC.13		SEC.18		SEC.17		SEC.14		SEC.10		TOTAL AJUSTES	
		CUENTAS POR COBRAR		CUENTAS POR PAGAR		INVENTARIOS		GASTOS DIFERIDOS		ACTIVOS FIJOS		INVERs. EN ACCIONES		ERRORES		ANTES DE DIFERIDOS	
		AJUSTES POR PROVISION		POR VALOR RAZONABLE		POR VALOR RAZONABLE		POR RECONOCIMIENTO		POR VALOR RAZONABLE		POR VALOR RAZONABLE					
		DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
ACTIVOS	2.010,00																
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	2.085,04																-
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	98.844,74																-
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	4.522,45																-
PROVISION INCOBRABLES	-4.054,97																-
CREDITO TRIBUTARIO IMPUESTOS	34.262,63																-
INVENTARIOS	53.355,43																-
GASTOS ANTICIPADOS	-																-
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	189.015,32																-
ACTIVO FIJO NO DEPRECIABLE	357.412,47																-
ACTIVO FIJO DEPRECIABLE	1.818.960,82																-
DEPRECIACION ACUMULADA	-1.682.166,50																-
ACTIVO FIJO IMPUESTOS DIFERIDOS	494.206,79																-
TOTAL ACTIVOS	683.222,11																-
PASIVOS																	
PROVEEDORES	186.694,79			18.753,93													18.753,93
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	1.021,94																-
OBLIGACIONES SOCIALES	20.743,16																-
IMPUESTOS	2.505,32																-
PASIVO A CORTO PLAZO	210.965,21																-
TOTAL PASIVOS	210.965,21																-
PATRIMONIO																	
CAPITAL SOCIAL	723.459,00																-
RESERVA LEGAL	1.930,72																-
RESERVA FACULTATIVA	1.930,72																-
UTILIDADES ACUMULADAS	-258.732,45																-
RESULTADOS ACUMULADOS																	
ADOPCION 1º VEZ NIIF						18.753,93											-
UTILIDAD DEL EJERCICIO	3.668,92																-
TOTAL PATRIMONIO	472.256,91																-
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	683.222,12																

3.1.2 Paso 2. Ajustes y reclasificaciones del proceso de cambio extracontables y Paso 2. Determinación del Impuesto Diferido

**MILROSE S.A.
CONCILIACION 2010-2011**

AJUSTES POR TRANSICION					
FECHA	Nro.	CUENTA	DETALLE	DEBE	HABER
AÑO 2010	1	CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES	Ajuste de Cuentas por Pagar Proveedores	18.753,93	
		RESULTADOS ACUMULADOS PROV. 1RA VEZ ADOPCION NIIF			18.753,93
AÑO 2011	1	UTILIDAD DEL EJERCICIO (GASTOS)	Ajuste de Provisión de Cuentas Incobrables	7.121,10	
		PROVISION CUENTAS INCOBRABLES			7.121,10
	2	UTILIDAD DEL EJERCICIO (GASTOS)	Ajuste de Crédito Tributario Incobrable	7.348,38	
		CREDITO TRIBUTARIO IMPUESTOS			7.348,38
	3	IMPUESTO DIFERIDO	Determinación del Impuesto Diferido	1.709,06	
		UTILIDAD DEL EJERCICIO (INGRESOS)			1.709,06
	4	CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES	Ajuste de Cuentas por Pagar Proveedores	18.679,51	
	UTILIDAD DEL EJERCICIO (INGRESOS)			18.679,51	

CONCILIACION DEL PATRIMONIO INICIAL DEL 2011

PATRIMONIO NEC AL 31 DE DICIEMBRE 2010	472.256,91
DETALLE DE AJUSTES:	
Por ajuste en Cuentas por Pagar Proveedores (1)	18.753,93
PATRIMONIO NIIF PARA PYMES AL 1 D ENERO DEL 2011	491.010,84

(1) Corresponde al Ajuste en cuentas por Pagar Proveedores

CONCILIACION DEL PATRIMONIO Y RESULTADOS 2011

CONCILIACION DEL PATRIMONIO:	
PATRIMONIO NEC AL 1 DE ENERO DEL 2012	742.752,69
DETALLE DE AJUSTES:	
Por Provisión Cuentas por cobrar (1)	7.121,10
Por Ajuste de Anticipos pagados por anticipado (2)	7.348,38
Por Impuesto Diferido (3)	1.709,06
Por Ajuste de Cuentas por pagar (4)	18.679,51
Resultados Acumulados Adopción 1ra vez NIIF (5)	18.753,93
PATRIMONIO NIIF PARA PYMES AL 1 DE ENERO DEL 2012	767.425,71

CONCILIACION DE RESULTADOS DEL AÑO 2011:	
UTILIDAD (PERDIDA) EN NEC AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2011	(5.158,60)
DETALLE DE AJUSTES:	
Por Provisión Cuentas por cobrar (1)	7.121,10
Por Ajuste de Anticipos pagados por anticipado (2)	7.348,38
Por Impuesto Diferido (3)	1.709,06
Por Ajuste de Cuentas por pagar (4)	18.679,51
UTILIDAD (PERDIDA) EN NEC AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2011	760,49

- (1) Corresponde al Ajuste de Provisión Cuentas por cobrar
- (2) Corresponde al Ajuste de Anticipos pagados
- (3) Corresponde al Ajuste de Determinación de Impuesto Diferido
- (4) Corresponde al Ajuste en Cuentas por Pagar Proveedores
- (5) Corresponde al Ajuste en Resultados Acumulados por la Adopción 1ra vez NIIF

3.1.3 Catálogo de cuentas

ESTRUCTURA DE LA CODIFICACIÓN

En la estructura de la codificación de cuentas del catálogo se asignaran un dígito para el rubro principal; dos dígitos para el rubro de agrupación; tres dígitos para señalar las cuentas de mayor; cinco dígitos para señalar las cuentas auxiliares, siete dígitos para señalar las cuentas de detalle y nueve dígitos para señalar las cuentas analíticas o sub-sub-sub cuentas. Ejemplo:

Rubro principal

1. ACTIVO

Rubro de agrupación

101. ACTIVO CORRIENTE Cuenta de mayor

10101. EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

Las cuentas auxiliares constarán de cinco dígitos. Ejemplo:

1010101. Caja General

PROCESO SOBRE CAMBIOS EN CATÁLOGO DE CUENTAS

Debe reformarse el catálogo de normas actuales y luego debe efectuarse el proceso siguiente:

- Cuando se hicieron tanto las partidas de ajuste y reclasificación pueden identificarse las nuevas cuentas y las que no se utilizarían.

- Es importante asegurarse de los conceptos incluidos en los estados financieros con base a NIIF, para que estos mismo sean incluidos en el cuerpo del catálogo de cuentas.
- Deben considerarse aquellas NIC/ NIIF que para catálogo actual son nuevos conceptos, para ello debe considerarse el giro del negocio.
- Una vez terminado el catálogo de cuentas, deberían tomarse en cuenta las NIC/ NIIF para definir la conceptualización del manual de aplicación de cuentas.
- De la matriz de las diferencias identificadas entre las políticas contables anteriores y las adoptadas de conformidad a NIC/ NIIF, debe ser las que se incluyan en la descripción del sistema contable.
- Solicitar con las formalidades del caso, la modificación del sistema contable a un contador público autorizado.

PLAN DE CUENTAS

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	
1	ACTIVO
101	ACTIVO CORRIENTE
10101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO
10102	ACTIVOS FINANCIEROS
1010201	ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS
1010202	ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA
1010203	ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO
1010204	(-) PROVISION POR DETERIORO
1010205	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADOS
1010206	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES RELACIONADOS
1010207	OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS
1010208	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
1010209	(-) PROVISION CUENTAS INCOBRABLES
10103	INVENTARIOS
1010301	INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA
1010302	INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO
1010303	INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN EL PROCESO DE PRODUCCION
1010304	INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN LA PRESTACION DEL SERVICIO
1010305	INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACÉN - PRODUCIDO POR LA COMPAÑÍA
1010306	INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACÉN - COMPRADO A TERCEROS

1010307	MERCADERÍAS EN TRÁNSITO
1010308	OBRAS EN CONSTRUCCION
1010309	INVENTARIOS REPUESTOS, HERRAMIENTAS Y ACCESORIOS
1010310	OTROS INVENTARIOS
1010311	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR VALOR NETO DE REALIZACIÓN
1010312	(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR DETERIORO
10104	SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS
1010401	SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO
1010402	ARRIENDOS PAGADOS POR ANTICIPADO
1010403	ANTICIPOS A PROVEEDORES
1010404	OTROS ANTICIPOS ENTREGADOS
10105	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES
1010501	CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA)
1010502	CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (I. R.)
1010503	ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA
10106	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS
10107	OTROS ACTIVOS CORRIENTES
102	ACTIVO NO CORRIENTE
10201	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1020101	TERRENOS
1020102	EDIFICIOS
1020103	CONSTRUCCIONES EN CURSO
1020104	INSTALACIONES
1020105	MUEBLES Y ENSERES
1020106	MAQUINARIA Y EQUIPO
1020107	NAVES, AERONAVES, BARCAZAS Y SIMILARES
1020108	EQUIPO DE COMPUTACIÓN
1020109	VEHÍCULOS, EQUIPOS DE TRANSPORTE Y EQUIPO CAMINERO MÓVIL
1020110	OTROS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1020111	REPUESTOS Y HERRAMIENTAS
1020112	(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1020113	(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
1020114	ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION
102011401	ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION
102011402	(-) AMORTIZACION ACUMULADA DE ACTIVOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN
102011403	(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN
10202	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
1020201	TERRENOS
1020202	EDIFICIOS
1020203	(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN
1020204	(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN
10203	ACTIVOS BIOLÓGICOS
1020301	ANIMALES VIVOS EN CRECIMIENTO
1020302	ANIMALES VIVOS EN PRODUCCION
1020303	PLANTAS EN CRECIMIENTO
1020304	PLANTAS EN PRODUCCION
1020305	(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
1020306	(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
10204	ACTIVO INTANGIBLE
1020401	PLUSVALÍAS
1020402	MARCAS, PATENTES, DERECHOS DE LLAVE , CUOTAS PATRIMONIALES Y OTROS SIMILARES
1020403	ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION
1020404	(-) AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLE
1020405	(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVO INTANGIBLE
1020406	OTROS INTANGIBLES
10205	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
1020501	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
10206	ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES

1020601	ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO
	(-) PROVISION POR DETERIORO DE ACTIVOS FINANCIEROS
1020602	MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO
1020603	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR
	(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES DE ACTIVOS FINANCIEROS NO
1020604	CORRIENTES
10207	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES
1020701	INVERSIONES SUBSIDIARIAS
1020702	INVERSIONES ASOCIADAS
1020703	INVERSIONES NEGOCIOS CONJUNTOS
1020704	OTRAS INVERSIONES
1020705	(-) PROVISIÓN VALUACIÓN DE INVERSIONES
1020706	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES
2	PASIVO
201	PASIVO CORRIENTE
	PASIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN
20101	RESULTADOS
20102	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIEROS
20103	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2010301	LOCALES
2010302	DEL EXTERIOR
20104	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS
2010401	LOCALES
2010402	DEL EXTERIOR
20105	PROVISIONES
2010501	LOCALES
2010502	DEL EXTERIOR
20106	PORCIÓN CORRIENTE DE OBLIGACIONES EMITIDAS
20107	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES
2010701	CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
2010702	IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO
2010703	CON EL IESS
2010704	POR BENEFICIOS DE LEY A EMPLEADOS
2010705	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES POR PAGAR DEL EJERCICIO
2010706	DIVIDENDOS POR PAGAR
20108	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS
20109	OTROS PASIVOS FINANCIEROS
20110	ANTICIPOS DE CLIENTES
	PASIVOS DIRECTAMENTE ASOCIADOS CON LOS ACTIVOS NO
20111	CORRIENTES Y OPERACIONES DISCONTINUADAS
20112	PORCION CORRIENTE DE PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS
2011201	JUBILACION PATRONAL
2011202	OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO PARA LOS EMPLEADOS
20113	OTROS PASIVOS CORRIENTES
202	PASIVO NO CORRIENTE
20201	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO
20202	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
2020201	LOCALES
2020202	DEL EXTERIOR
20203	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS
2020301	LOCALES
2020302	DEL EXTERIOR
20204	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS
2020401	LOCALES
2020402	DEL EXTERIOR
20205	OBLIGACIONES EMITIDAS
20206	ANTICIPOS DE CLIENTES
20207	PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS
2020701	JUBILACION PATRONAL
2020702	OTROS BENEFICIOS NO CORRIENTES PARA LOS EMPLEADOS
20208	OTRAS PROVISIONES
20209	PASIVO DIFERIDO

2020901	INGRESOS DIFERIDOS
2020902	PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
20210	OTROS PASIVOS NO CORRIENTES
3	PATRIMONIO NETO
301	CAPITAL
30101	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO
30102	(-) CAPITAL SUSCRITO NO PAGADO, ACCIONES EN TESORERÍA
302	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN
303	PRIMA POR EMISIÓN PRIMARIA DE ACCIONES
304	RESERVAS
30401	RESERVA LEGAL
30402	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA
30403	RESERVA DE CAPITAL
30404	OTRAS RESERVAS
305	OTROS RESULTADOS INTEGRALES
30501	SUPERAVIT DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA
30502	SUPERAVIT POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
30503	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS INTANGIBLES
30504	OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION
306	RESULTADOS ACUMULADOS
30601	GANANCIAS ACUMULADAS
30602	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS
30603	RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA ADOPCION POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF
307	RESULTADOS DEL EJERCICIO
30701	GANANCIA NETA DEL PERIODO
30702	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	
INGRESOS	
41	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
4101	VENTA DE BIENES
4102	PRESTACION DE SERVICIOS
4103	CONTRATOS DE CONSTRUCCION
4104	SUBVENCIONES DEL GOBIERNO
4105	REGALÍAS
4106	INTERESES
4107	DIVIDENDOS
4108	OTROS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
4109	(-) DESCUENTO EN VENTAS
4110	(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS
4111	(-) BONIFICACIÓN EN PRODUCTO
4112	(-) OTRAS REBAJAS COMERCIALES
51	COSTO DE VENTAS Y PRODUCCIÓN
5101	MATERIALES UTILIZADOS O PRODUCTOS VENDIDOS
510101	(+) INVENTARIO INICIAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO
510102	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO
510103	(+) IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO
510104	(-) INVENTARIO FINAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR EL SUJETO PASIVO
510105	(+) INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA
510106	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE MATERIA PRIMA
510107	(+) IMPORTACIONES DE MATERIA PRIMA
510108	(-) INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA
510109	(+) INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO
510110	(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO
510111	(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS
510112	(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS
5102	(+) MANO DE OBRA DIRECTA
510201	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES
510202	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS

5103	(+) MANO DE OBRA INDIRECTA
510301	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES
510302	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
5104	(+) COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION
510401	DEPRECIACIÓN PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
510402	DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
510403	DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
510404	EFFECTO VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS
510405	GASTO POR GARANTIAS EN VENTA DE PRODUCTOS O SERVICIOS
510406	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES
510407	SUMINISTROS MATERIALES Y REPUESTOS
510408	OTROS COSTOS DE PRODUCCIÓN
42	GANANCIA BRUTA
43	OTROS INGRESOS
4301	DIVIDENDOS
4302	INTERESES FINANCIEROS
4303	GANANCIA DE ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS QUE SE CONTABILICEN UTILIZANDO EL METODO DE PARTICIPACION
4304	VALUACION DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIO EN RESULTADOS
4305	OTRAS RENTAS
52	GASTOS
5201	GASTOS DE VENTA
520101	SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES
520102	APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido fondo de reserva)
520103	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES
520104	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
520105	HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS NATURALES
520106	REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓNOMOS
520107	HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS OCASIONALES
520108	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES
520109	ARRENDAMIENTO OPERATIVO
520110	COMISIONES
520111	PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD
520112	COMBUSTIBLES
520113	LUBRICANTES
520114	SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)
520115	TRANSPORTE
520116	GASTOS DE GESTIÓN (agasajos a accionistas, trabajadores y clientes)
520117	GASTOS DE VIAJE
520118	AGUA, ENERGÍA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES
520119	NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD O MERCANTILES
520120	IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS
520121	DEPRECIACIONES:
52012101	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
52012102	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
520122	AMORTIZACIONES:
52012201	INTANGIBLES
52012202	OTROS ACTIVOS
520123	GASTO DETERIORO:
52012301	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
52012302	INVENTARIOS
52012303	INSTRUMENTOS FINANCIEROS
52012304	INTANGIBLES
52012305	CUENTAS POR COBRAR
52012306	OTROS ACTIVOS
520124	GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN:
52012401	MANO DE OBRA
52012402	MATERIALES
52012403	COSTOS DE PRODUCCION
520125	GASTO POR REESTRUCTURACION

520126	VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS
520127	OTROS GASTOS
5202	GASTOS ADMINISTRATIVOS
520201	SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES
520202	APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido fondo de reserva)
520203	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES
520204	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
520205	HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS NATURALES
520206	REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓNOMOS
520207	HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS OCASIONALES
520208	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES
520209	ARRENDAMIENTO OPERATIVO
520210	COMISIONES
520211	PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD
520212	COMBUSTIBLES
520213	LUBRICANTES
520214	SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)
520215	TRANSPORTE
520216	GASTOS DE GESTIÓN (agasajos a accionistas, trabajadores y clientes)
520217	GASTOS DE VIAJE
520218	AGUA, ENERGÍA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES
520219	NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD O MERCANTILES
520220	IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS
520221	DEPRECIACIONES:
52022101	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
52022102	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
520222	AMORTIZACIONES:
52022201	INTANGIBLES
52022202	OTROS ACTIVOS
520223	GASTO DETERIORO:
52022301	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
52022302	INVENTARIOS
52022303	INSTRUMENTOS FINANCIEROS
52022304	INTANGIBLES
52022305	CUENTAS POR COBRAR
52022306	OTROS ACTIVOS
520224	GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN:
52022401	MANO DE OBRA
52022402	MATERIALES
52022403	COSTOS DE PRODUCCION
520225	GASTO POR REESTRUCTURACION
520226	VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS
520227	OTROS GASTOS
5203	GASTOS FINANCIEROS
520301	INTERESES
520302	COMISIONES
520303	GASTOS DE FINANCIAMIENTO DE ACTIVOS
520304	DIFERENCIA EN CAMBIO
520305	OTROS GASTOS FINANCIEROS
5204	OTROS GASTOS
520401	PERDIDA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS
520402	OTROS

4. FASE IV: PRESENTACION RAZONABLE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Preparación de los Estados Financieros

Se preparan los estados financieros en base a la conversión que se elabora en la fase III, tomando los saldos ya ajustados Según la hoja de trabajo de las cuentas de balance y de resultados. Los estados financieros que se tienen que elaborar según las Normas Internacionales de Información financiera son los siguientes: balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo, estado de cambio en el patrimonio y notas a los estados financieros.

4.1. PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SEGUN NIIF

4.1.1. BALANCE GENERAL

MILROSE S.A.
ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010 Y 2011

ACTIVOS	2010	2011
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	2.085,04	2.104,51
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	98.844,74	129.454,06
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	4.522,45	-
PROVISION INCOBRABLES	(4.054,97)	(12.522,66)
CREDITO TRIBUTARIO IMPUESTOS	34.262,63	3.684,51
INVENTARIOS	53.355,44	86.203,51
GASTOS ANTICIPADOS	-	1.543,49
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	189.015,33	210.467,42
ACTIVO FIJO NO DEPRECIABLE	357.412,47	311.384,40
ACTIVO FIJO DEPRECIABLE	1.818.960,82	2.191.094,52
DEPRECIACION ACUMULADA	(1.682.166,50)	(1.763.058,67)
ACTIVO FIJO	494.206,79	739.420,25
IMPUESTOS DIFERIDOS	-	1.709,06
TOTAL ACTIVOS	683.222,12	951.596,73
PASIVOS		
PROVEEDORES	167.940,86	131.734,72
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	1.021,94	22.000,00
OBLIGACIONES SOCIALES	20.743,16	27.477,54
IMPUESTOS	2.505,32	2.958,76
PASIVO A CORTO PLAZO	192.211,28	184.171,02
TOTAL PASIVOS	192.211,28	184.171,02
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	723.459,00	723.459,00
RESERVA LEGAL	1.930,72	1.930,72
RESERVA FACULTATIVA	1.930,72	1.930,72
APORTES FUTURAS CAPITALIZACIONES	-	276.204,73
UTILIDADES ACUMULADAS	(258.732,45)	(255.613,88)
RESULTADOS ACUMULADOS ADOPCION 1° VEZ NIIF	18.753,93	18.753,93
UTILIDAD DEL EJERCICIO	3.668,92	760,49
TOTAL PATRIMONIO	491.010,84	767.425,71
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	683.222,12	951.596,73

F. _____
REPRESENTANTE LEGAL

F. _____
CONTADOR

F. _____
AUDITOR EXTERNO

4.1.2. ESTADO DE RESULTADOS

MILROSE S.A.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010 Y 2011

VENTAS	2010	2011
INGRESOS ORDINARIOS	947.292,81	1.042.540,96
ROSAS EXPORTACION	956.193,15	1.037.854,93
ROSAS VENTA LOCAL	5.255,48	4.105,22
YEMAS VENTA LOCAL	5.844,80	580,81
DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS	(20.000,62)	
COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS	838.653,19	968.788,22
GASTOS	104.970,70	78.911,34
GASTOS GENERALES	102.799,27	50.951,67
PROVISION CUENTAS INCOBRABLES		
AJUSTE DE ANTICIPOS PAGADOS POR ANTICIPADO		
OTROS GASTOS (DEV Y DESC)	2.171,43	27.959,67
ADOPCION NIIF		5.919,09
EFFECTO DE TRANSICION EN LA UTILIDAD		5.919,09
UTILIDAD DEL EJERCICIO	3.668,92	760,49

F. _____
REPRESENTANTE LEGAL

F. _____
CONTADOR

F. _____
AUDITOR EXTERNO

4.1.3. ESTADOS DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO NETO

MILROSE S.A.
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
POR EL PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

DETALLE	Capital Social		Reserva Legal	Reserva Facultativa	Reserva de Capital	Otras Reservas	Resultados Acumulados			Resultados del Ejercicio		Total Patrimonio
							Ganancias Acumuladas	- Pérdidas Acumuladas	Resultados Acumulados por aplicación Primera vez de las NIIF	Ganancia Neta del Período	- Pérdida Neta del Período	
Saldo Inicial del período de transición en NEC	723.459,00		1.930,72	1.930,72				-258.732,45		3.668,92		472.256,91
Detalle ajustes por NIIF												
Por ajuste en Cuentas por Pagar Proveedores									18.753,93			
Saldo Final	723.459,00		1.930,72	1.930,72	-	-	-	-258.732,45	18.753,93	3.668,92	-	491.010,84

F. _____
REPRESENTANTE LEGAL

F. _____
CONTADOR

F. _____
AUDITOR EXTERNO

MILROSE S.A.
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
POR EL PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2011

DETALLE	Capital Social	Aportes de Socios Futuras Capitalizaciones	Reserva Legal	Reserva Facultativa	Reserva de Capital	Otras Reservas	Resultados Acumulados			Resultados del Ejercicio		Total Patrimonio
							Ganancias Acumuladas	- Pérdidas Acumuladas	Resultados Acumulados por aplicación Primera vez de las NIIF	Ganancia Neta del Período	- Pérdida Neta del Período	
Saldo Inicial del período de transición en NEC	723.459,00		1.930,72	1.930,72				-255.613,88	18.753,93	760,49		491.220,98
Aportes futuras Capitalizaciones		276.204,73										
Saldo Final	723.459,00	276.204,73	1.930,72	1.930,72	-	-	-	-255.613,88	18.753,93	760,49	-	767.425,71

F. _____
REPRESENTANTE LEGAL

F. _____
CONTADOR

F. _____
AUDITOR EXTERNO

4.1.4. ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO

MILROSE S.A.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
AL 31 DE AGOSTO DEL 2011

FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:

Utilidad Operacional por Flujo de Efectivo		164.525
Ventas realizadas	770.461	
Por costo de ventas	-581.033	
Por gastos de administración y ventas	-24.904	
Movimientos operativos del negocio		-165.166
Financiamiento neto a clientes	-57.582	
Por compra de inventarios	-40.850	
Por pago a proveedores	-66.733	
Fondos netos por ventas		-641
Más otros movimientos de efectivo		36.870
Por otros activos y pasivos	-1.534	
Por otras obligaciones sociales por pagar	24.872	
Por recuperaciones y pagos de tributos	13.532	
Efectivo neto proveniente de actividades de operación		36.230
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN:		
Por compra de Activos Fijos	-26.239	
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión		-26.239
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:		
Por préstamos recibidos de accionistas	-	
Por préstamos recibidos de bancos	-	
Por prestamos pagados a socios	-	
Por pagos realizados de intereses bancarios	-1.923	
Efectivo neto proveniente de actividades de financiamiento		-1.923
Aumento neto de efectivo durante el PERIODO		8.067
Efectivo al inicio del año 2011		2.085
EFFECTIVO AL FINAL AL 31 DE AGOSTO DEL 2011		10.152

4.1.5. POLITICAS Y NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las Políticas son principios y procedimientos generales de acuerdo con los cuales se llevan en las cuentas contables de una empresa.

a) Uso de estimaciones

La preparación de estados financieros requiere que la Gerencia efectúe estimados y supuestos que afectan las cifras reportadas de activos y pasivos, la revelación de contingencias activas y pasivas a la fecha de los estados financieros, así como las cifras reportadas de ingresos y gastos durante el período corriente. Los resultados finales podrían diferir de dichas estimaciones.

Las estimaciones más significativas en relación con los estados financieros adjuntos se refieren a: la provisión para créditos de dudosa cobranza, la provisión para la recuperación de inventarios, la amortización de activos intangibles, la depreciación del activo fijo, la provisión de beneficios sociales y el cálculo del impuesto a la renta.

b) Instrumentos financieros

Los instrumentos financieros se definen como cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una empresa y a un pasivo financiero o a un instrumento de capital o patrimonio en otra empresa. Los instrumentos financieros se compensan cuando la Compañía tiene el derecho legal de compensarlos y la Gerencia tiene la intención de cancelarlos sobre una base neta, o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

Los instrumentos financieros básicos se reconocen en los estados financieros al costo amortizado menos el deterioro del valor. Los demás instrumentos financieros se reconocen a su valor razonable, el cual se refiere al monto por el que un activo puede ser intercambiado entre un comprador y vendedor debidamente informados, o puede ser cancelada una obligación, entre un deudor

y un acreedor con suficiente información, bajo los términos de una transacción de libre competencia.

La compañía mantiene instrumentos financieros en la categoría de cuentas: caja y bancos, cuentas por cobrar, cuentas por pagar y deudas a largo plazo cuyos valores en libros son sustancialmente similares a sus valores razonables de mercado.

c) Efectivo y equivalentes de efectivo

El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen el efectivo disponible y depósitos de libre disponibilidad en instituciones financieras. Los sobregiros bancarios se presentan como pasivo corriente.

d) Cuentas por cobrar comerciales

La mayoría de las ventas se realizan en condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si se identifica dicha evidencia, se reconocerá de inmediato una pérdida por deterioro del valor en los resultados.

Adicionalmente, las cuentas por cobrar están presentadas netas de la provisión para cuentas de cobranza dudosa, de modo que su monto tenga un nivel de que la Gerencia considera adecuado para cubrir eventuales pérdidas en las cuentas por cobrar a la fecha del balance general.

e) Inventarios

Los inventarios se valúan al importe menor entre su costo o a su precio menos los costos de terminación y venta" El costo incluye los costos de compras y fabricación aplicando el método de valuación del costo promedio. El costo de

fabricación comprende la materia prima, mano de obra directa, otros costos directos y gastos generales de fabricación y excluye Gastos de financiamiento.

El valor neto realizable es el precio de venta estimado en el curso normal del negocio, menos los costos estimados para poner las existencias en condición de venta y para realizar su comercialización.

Por las reducciones del valor en libros de las existencias a su valor neto realizable, se constituye una provisión por deterioro de valor de inventarios con cargo a resultados del ejercicio en el que ocurren tales reducciones.

f) Propiedad, planta y equipo

El rubro Propiedad, Planta y Equipo se presenta al costo neto de la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada.

Así mismo, cuando se venden o retiran los activos, se elimina su costo y depreciación acumulada y cualquier ganancia o pérdida que resulte de su disposición se incluye en el Estado de Ganancias y Pérdidas.

El costo inicial de la maquinaria y equipo comprende su precio de compra, incluyendo cualquier costo directamente atribuible para ubicar y dejar el activo en condiciones de trabajo y uso. Los desembolsos incurridos después de que los activos fijos se hayan puesto en operación, tales como reparaciones y costos de mantenimiento y de reacondicionamiento, se cargan a resultados del período en que se incurren los costos. En el caso en que se demuestre claramente que los desembolsos resultarán en beneficios futuros por el uso del edificio, maquinaria y equipo, más allá de su estándar de funcionamiento original, estos son capitalizados como un costo adicional del edificio, maquinaria y equipo.

La depreciación se calcula siguiendo el método de línea recta, utilizando los siguientes vidas útiles estimadas:

• Edificio y otras construcciones	20 años
• Unidades de transporte	5 años
• Maquinaria y equipo	10 años
• Muebles y enseres	10 años
• Equipo de cómputo	3 años

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Las obras en curso representan los proyectos de ampliación de las plantas de producción que se encuentran en construcción y se registran al costo. Esto incluye el costo de construcción y otros costos directos. Las construcciones no se deprecian hasta que los activos relevantes se terminen y estén operativos.

Cuando se venden o retiran los activos, se elimina su costo y depreciación, y cualquier ganancia o pérdida que resulte de su disposición se incluye en el estado de resultado integral. Asimismo, el excedente de revaluación que pudiera existir por dicho activo se carga a utilidades retenidas.

En el caso de los activos que se presentan a su valor revaluado, se ha procedido a efectuar mediciones de valor razonable de dichos bienes, los cuales se amparan en los respectivos avalúos realizados por profesionales independientes. En el caso de los activos revaluados, cualquier disminución, primero que compensa contra el excedente de revaluación que exista por el mismo activo y posteriormente, se carga a la utilidad operativa.

g) Deterioro del valor de los activos

En cada fecha sobre la que se informa, se revisan las propiedades, planta y equipo, activos intangibles e inversiones en asociadas para determinar si existen indicios de que tales activos hayan sufrido una pérdida por deterioro de valor. Si existen indicios de un posible deterioro del valor, se estima y compara el importe recuperable de cualquier activo afectado (o grupo de activos relacionados) con

su importe en libros. Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el importe en libros al importe recuperable estimado, y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados.

De forma similar, en cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado, se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.

Si una pérdida por deterioro del valor se revierte posteriormente, el importe en libros del activo (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del activo (grupo de activos) en años anteriores. Una reversión de una pérdida por deterioro de valor se reconoce inmediatamente en resultados.

h) Cuentas comerciales por pagar

Las cuentas comerciales por pagar son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses. Los importes de las cuentas comerciales por pagar, denominados en moneda extranjera se convierten a dólares estadounidense usando la tasa de cambio vigente en la fecha sobre la que se informa. Las ganancias o pérdidas por cambio de moneda extranjera se incluyen en otros gastos o en otros ingresos.

i) Provisiones

Se reconoce una provisión solo cuando la Compañía tiene una obligación actual (legal o implícita) presente como resultado de un evento pasado, es probable que se requieran recursos para cancelar la obligación y se pueda estimar confiablemente el monto de la obligación. Las provisiones se revisan cada período

y se ajustan para reflejar la mejor estimación que se tenga a la fecha del balance general. Determinar para que cuentas la empresa tiene planificado provisionar.

j) Reconocimiento de ingresos, costos y gastos

Los ingresos por venta de productos y el costo de venta relacionado, son reconocidos cuando se ha entregado el bien y se ha transferido al comprador los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Los demás ingresos y gastos se reconocen cuando se devengan

El ingreso de actividades ordinarias se mide al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, neta de descuentos e impuestos asociados con la venta exigidos por las autoridades tributarias.

k) Costos por préstamos

Todos los costos por préstamos se reconocen en el resultado del periodo en el que se incurren.

l) Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto corriente por pagar y del impuesto diferido. El impuesto corriente por pagar está basado en la ganancia fiscal del año. El impuesto diferido se reconoce a partir de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos en los estados financieros y sus bases fiscales correspondientes (conocidas como diferencias temporarias). Los pasivos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Los activos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro, y cualquier pérdida o crédito fiscal no utilizado. Los activos por impuestos diferidos se miden al importe máximo que, sobre la base de la ganancia fiscal actual o estimada futura, es probable que se recuperen.

El importe en libros neto de los activos por impuestos diferidos se revisa en cada fecha sobre la que se informa y se ajusta para reflejar la evaluación actual de las ganancias fiscales futuras.

Cualquier ajuste se reconoce en el resultado del periodo.

El impuesto diferido se calcula según las tasas impositivas que se espera aplicar a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que la gerencia espera realizar el activo por impuestos diferidos o cancelar el pasivo por impuestos diferidos, sobre la base de las tasas impositivas que hayan sido aprobadas por las autoridades fiscales.

m) Contingencias

Los pasivos contingentes no se reconocen en los estados financieros. Estos se revelan en notas a los estados financieros a menos que la posibilidad de que se desembolse un flujo económico sea remota. Un activo contingente no se reconoce en los estados financieros pero se revela cuando se grado de ocurrencia es probable.

Las notas a los estados financieros son las que nos ayudan a identificar como está constituido el saldo de las cuentas de mayor del balance general y del estado de resultados.

Nota: 1

Efectivo y equivalente de efectivo

	2010	2011
Caja General	280,00	280,00
Banco Moneda extranjera	1.805,04	1.824,51
Total	<u>2.085,04</u>	<u>2.104,51</u>

4.2 RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

RAZONABILIDAD: propiedad de los estados financieros de transmitir, sin ambigüedad Información adecuada particularmente cuando van acompañadas de la declaración de un contador público. Donde se dice que presenta razonablemente, con la precisión requerida de acuerdo con los convencionalismos aceptados para representar la posición financiera y los resultados de las operaciones.

Para efectos de comparabilidad en las cuentas de los estados financieros se han estructurado como Activo corriente, Activo no corriente, pasivo corriente, pasivo no corriente y cuentas de capital.

La razonabilidad de los estados financieros va a estar garantizado al cumplir con las siguientes características cualitativas:

Comprensibilidad: tiene que ser fácilmente comprensible para todos los usuarios.

Relevancia: Cuando dicha Información ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los usuarios ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros.

Fiabilidad: La Información debe ser libre de sesgo o juicio y ser la imagen fiel de los hechos que se requiere presentar.

La representación fiel: Los estados financieros han de demostrar la imagen fiel o presentación razonable de los estados financieros.

Neutralidad: la Información debe de estar libre de sesgo o prejuicio.

Prudencia: los estados financieros han de prepararse con un cierto grado de precaución, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobre valoren

Integridad: la Información debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo.

Comparabilidad: la Información de las empresas debe de ser comparable en el tiempo.

Según las Normas Internacionales de Información Financiera los Estados financieros que deben prepararse son:

- Balance General.
- Estado de resultados
- Estado de cambios en el patrimonio neto
- Estados de Flujos de efectivo
- Notas y políticas a los estados financieros

Balance General.

Es un estado financiero que muestra el activo, pasivo y capital en una fecha específica.

Estado de resultados

Trata de determinar el monto por los cuales los ingresos contables superan a los gastos contables. Al remanente se denomina resultado el cual puede ser positivo o negativo.

Estado de cambio en el patrimonio neto

Es un estado financiero básico que pretende explicar a través de una forma desglosada, las cuentas que han generado variaciones en la cuenta de capital contable.

Estados de flujos de efectivo.

Es un informe que incluye los ingresos y los gastos para determinar la utilidad o pérdida del negocio con el fin de evaluar la rentabilidad del mismo.

Notas y políticas a los estados financieros

Es un estado financiero que comprende explicaciones, narrativas y Análisis detallados de las partidas que se encuentran en el cuerpo principal del balance, del estado de resultados, del estado de flujos de efectivo y en el estado de cambios en el patrimonio neto.

BIBLIOGRAFÍA

- ABRIL Victor. (2009, Metodología de la investigación), pág. 53
- ABRIL Victor. (2009, Metodología de la investigación), pág. 30
- BRAVO, Marcos. (En línea) Disponible en: www.ifrs.cl/info/extras/1.htm
- CODIGO TRIBUTARIO (En línea) Disponible en: www.sri.gob.ec
- Enciclopedia libre Wikipedia (En línea) Disponible en: <http://es.wikipedia.org/wiki/tributo>
- Enciclopedia libre Wikipedia (En línea) Disponible en: <http://es.wikipedia.org/wiki/renta>
- ESROBROSS CIA. LTDA, (2009: Internet) Impacto de las NIIF/NIC en el sector industrial (En línea) Disponible en: www.esrobross.com
- GIL Maritza. (Internet) Tipos de investigación (En línea) Disponible en: <http://es.scribd.com/doc/51145918/tiposinvestigacion>
- HERNANDEZ Roberto (Internet) metodología de la investigación (En línea) Disponible en: <http://es.scribd.com/doc/415928/Hernandez-Sampieri-R-cap-2-4-5>
- HERRERA CARVAJAL & ASOCIADOS (2009: Internet) Ejemplo aplicación Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF/IFRS) (En línea) Disponible en: www.safi-software.com.ec/pdf/EJEMPLONIIF.pdf
- Kolakowski, (1998:Internet) El paradigma positivista y la concepción dialéctica del conocimiento (En línea) Disponible en: www.tec-digital.itcr.ar.cr/revistamatematica/ContribucionesV4n22003/meza/pag1.html
- LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO (En línea) Disponible en: www.sri.gob.ec
- Levin & Rubin (Internet) Población y muestra (En línea) Disponible en: http://www.edukanda.es/mediatecaweb/data/zip/940/page_07.htm
- Luis Herrera y otros (Internet) Método inductivo (En línea) Disponible en: <http://definicion.de/metodo-inductivo/>
- MICROSOFT ENCARTA Disponible en DVD
- Murria Spiegel (Internet) Población y muestra (En línea) Disponible en: http://www.edukanda.es/mediatecaweb/data/zip/940/page_07.htm
- REGLAMENTO A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO (En línea) Disponible en: www.sri.gob.ec
- ZAPATA Pedro. (2002, Contabilidad general), pag. 16gf
 - Zuñiga y García, (1998:Internet) El paradigma positivista y la concepción dialéctica del conocimiento (En línea) Disponible en: www.tec-digital.itcr.ar.cr/revistamatematica/ContribucionesV4n22003/meza/pag1.html