



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**TÍTULO:  
ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NIC 16 EN LOS ESTADOS  
FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE DE LA  
CIUDAD DE GUAYAQUIL PARA EL EJERCICIO FISCAL 2012 Y  
2013; DETERMINACION DE IMPACTOS CONTABLES,  
TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS**

**Autora:  
Mera Macías, Gabriela Elizabeth**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE:  
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA CPA**

**TUTOR:  
CPA Paredes Paredes, Carlos Alberto Msc.**

**Guayaquil, Ecuador  
2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**TÍTULO:  
ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NIC 16 EN LOS ESTADOS  
FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE DE LA  
CIUDAD DE GUAYAQUIL PARA EL EJERCICIO FISCAL 2012 Y  
2013; DETERMINACION DE IMPACTOS CONTABLES,  
TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS**

**Autora:  
Mera Macías, Gabriela Elizabeth**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE:  
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA CPA**

**TUTOR:  
CPA Paredes Paredes, Carlos Alberto Msc.**

**Guayaquil, Ecuador  
2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por, **Gabriela Elizabeth Mera Macías**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoria CPA**

**TUTOR**

\_\_\_\_\_  
**CPA Carlos Alberto, Paredes Paredes, Msc.**

**REVISORES**

\_\_\_\_\_  
**Ing. Lennin Danny, Saltos Wiesner, Msc.**

\_\_\_\_\_  
**Lcda. Micaela Janeth, Holguín Noriega, Msc**

**DIRECTOR DE LA CARRERA**

\_\_\_\_\_  
**Ing. Arturo Absalón, Ávila Toledo, Msc**

**Guayaquil, a los 26 del mes de Abril del año 2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

Yo, **Gabriela Elizabeth, Mera Macías**

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación **Análisis y Aplicación de la NIC 16 en los Estados Financieros de las empresas de transporte de la ciudad de Guayaquil para el ejercicio fiscal 2012 y 2013; determinación de impactos contables, tributarios y financieros**, previo a la obtención del Título **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

**Guayaquil, a los 26 del mes de Abril del año 2014**

**LA AUTORA**

---

**Gabriela Elizabeth Mera Macías**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**AUTORIZACIÓN**

Yo, **Gabriela Elizabeth, Mera Macías**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Análisis y Aplicación de la NIC 16 en los Estados Financieros de las empresas de transporte de la ciudad de Guayaquil para el ejercicio fiscal 2012 y 2013; determinación de impactos contables, tributarios y financieros**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, a los 26 del mes de Abril del año 2014**

**LA AUTORA:**

---

**Gabriela Elizabeth Mera Macías**

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios por permitirme culminar una etapa de mi vida, por haberme brindado salud, fuerzas y bendecirme en cada paso que doy, y hacer de mí una profesional guiada por sus preceptos.

A mi tutor CPA Carlos Paredes Paredes quien contribuyo con sus conocimientos, dedicación y compromiso en este trabajo de titulación.

A todos los profesionales que conforman el cuerpo docente de la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría por cada uno de sus conocimientos impartidos a lo largo de mi etapa universitaria.

**Gabriela Elizabeth, Mera Macías**

## DEDICATORIA

Esta tesis se la dedico a Dios quien de manera espiritual estuvo presente en cada momento, guiándome y dándome la fortaleza para culminar una de mis más anheladas metas.

Para mis padres quienes fueron mi inspiración, quienes me apoyaron con los recursos, con su dedicación, con sus ganas y sobre todo con su amor, para poder formarme como una profesional y haberme dejado la mejor herencia que es el conocimiento, que me ayudara a desenvolverme en el ámbito profesional.

A mis hermanas y sobrinos quienes estuvieron presentes con su amor y apoyo en cada momento de esta etapa.

*“Nunca consideres el estudio como una obligación, sino como una oportunidad para penetrar en el bello y maravilloso mundo del saber.” Albert Einstein*

**Gabriela Elizabeth Mera Macías**

# **TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

---

**CPA Carlos Alberto, Paredes Paredes, Msc.**

**TUTOR**

**PROFESOR DELEGADO**

---

**Ing. Lennin Danny, Saltos Wiesner, Msc**  
**LECTOR 1**

---

**Lcda. Micaela Janeth, Holguín Noriega, Msc**  
**LECTOR 2**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA: INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**CALIFICACIÓN**

---

**CPA Carlos Alberto, Paredes Paredes, Msc.  
TUTOR**

## INDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN.....	1
1. ANTECEDENTES.....	4
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	6
3. FORMULACIÓN DE LAS PREGUNTAS DE LA INVESTIGACION.....	11
4. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA .....	13
5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	19
5.1 Objetivo General.....	19
5.2 Objetivos Específicos.....	20
6. CONTEXTO DE ESTUDIO .....	20
6.1 GENERALIDADES DE LA “COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.....	21
6.2 PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES .....	23
CAPITULO I.....	27
ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO .....	27
1.1. OBJETIVO.....	27
1.2. ALCANCE.....	28
1.3 DEFINICIONES .....	28
1.4. RECONOCIMIENTOS .....	31
1.4.1. Reconocimiento inicial .....	31
1.4.2. Componentes del Costo.....	32
1.4.3. Valoración posterior al reconocimiento .....	33
1.4.3.1. Modelo del Costo .....	33
1.4.3.2. Modelo de Revalorización .....	33
1.5. IMPORTE AMORTIZABLE Y PERIODO DE AMORTIZACION.....	34

1.6. BAJA EN CUENTAS.....	34
CAPITULO II.....	35
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD RELACIONADAS A LA NIC 16	35
2.1. NIC 8- POLÍTICAS CONTABLES CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES.....	36
2.1.1. Políticas Contables .....	36
2.1.2.Cambios en las Estimaciones Contables .....	38
2.1.3.Errores Contables.....	40
2.2 NIC 17- ARRENDAMIENTOS.....	42
2.2.1. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios.....	44
2.2.1.1 Arrendamientos Financieros: .....	44
2.2.1.2. Arrendamientos Operativos:.....	45
2.2.2. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores.....	46
2.2.2.1.Arrendamientos Operativos:.....	46
2.2.2.2. Arrendamientos Financieros .....	46
2.2.3. Caso Practico Arrendamiento Operativo .....	48
2.2.4. Caso Practico Arrendamiento Financiero.....	50
2.3. NIC 12 INGRESOS ORDINARIOS .....	53
2.3.1 Prestación de servicios .....	54
2.4. NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS.....	56
2.4.1. Reconocimiento .....	57
2.4.2. Caso Práctico: .....	57
2.5. NIC 36- DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.....	58
2.5.1. Definiciones .....	58
2.5.2. Caso Práctico: .....	60
2.6. NIC 40 PROPIEDADES DE INVERSIÓN.....	62

2.6.1. Reconocimiento .....	63
2.6.1.1. Medición inicial al reconocimiento .....	63
2.6.1.2. Medición posterior al reconocimiento .....	64
2.6.2 Caso Práctico .....	65
CAPITULO III.....	67
APLICACIÓN DE LA NIC 16 “PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS COMPAÑÍAS DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA DE GUAYAQUIL .....	67
3.1. Tratamiento de la depreciación acumulada.....	69
3.1.1 Tratamiento de la depreciación acumulada reexpresada proporcionalmente al cambio para el año 2012.....	69
3.1.2. Tratamiento de la depreciación acumulada reexpresada proporcionalmente al cambio para el año 2013.....	70
3.1.3. Tratamiento de la depreciación eliminándola contra el importe en libros bruto del activo para el año 2012 .....	71
3.1.4. Tratamiento de la depreciación eliminándola contra el importe en libros bruto del activo para el año 2013.....	72
3.2. Tratamiento de las cuentas patrimoniales.....	72
3.2.1. Tratamiento de las cuentas patrimoniales periodo fiscal 2012 .....	72
3.2.2. Tratamiento de las cuentas patrimoniales periodo fiscal 2013 .....	73
3.3. Tratamiento contable en las adiciones y bajas de Propiedades, Planta y Equipos. 74	
3.3.1. Tratamiento contable para las bajas de la Propiedad, Planta y Equipo.....	74
3.3.2. Tratamiento contable para las adiciones de la Propiedad, Planta y Equipo.....	76
CAPITULO IV .....	78
DETERMINACION DE IMPACTOS CONTABLE, TRIBUTARIO Y FINANCIERO .....	78
4.1. IMPACTO CONTABLE .....	78
4.1.1. Efecto en la depreciación acumulada.....	78
4.1.2. Efecto en las Cuentas Patrimoniales.....	79
4.1.3. Efecto en las Políticas Contables.....	80

4.2. IMPACTO TRIBUTARIO .....	81
4.2.1.Aspectos fundamentales en la Normativa Tributaria del Ecuador .....	82
4.2.1.1. Del impuesto a la renta .....	83
4.2.1.2. De los ingresos exentos.....	84
4.2.1.3. De las deducciones por depreciación de activos fijos .....	84
4.2.1.4. De las pérdidas por enajenación de activos fijos.....	88
4.2.2. Efecto en el Impuesto diferido.....	89
4.2.3. Efecto en la conciliación tributaria.....	91
4.3. IMPACTO FINANCIERO.....	92
4.3.1 Indicadores de Liquidez .....	93
4.3.2. Indicadores de Solvencia .....	94
4.3.3. Indicadores de Gestión .....	96
4.3.4. Indicadores de Rentabilidad.....	97
CAPITULO V .....	99
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION .....	99
5.1. METODOS DE LA INVESTIGACION.....	99
5.1.1. Método cuantitativo-cualitativo .....	99
5.1.2. Población y muestra .....	100
5.2. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS .....	102
5.2.1. Técnica de encuesta.....	102
5.3. ANALISIS DE LOS RESULTADOS.....	102
CONCLUSIONES .....	109
RECOMENDACIONES.....	112
BIBLIOGRAFIA.....	113
ANEXOS .....	115

## INDICE DE GRAFICOS

GRAFICO N° 1 CONJUNTO DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA .....	7
GRAFICO N°2 EMPRESAS QUE PRESENTARON SUS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF .....	14
GRAFICO N° 3 ADOPCION DE LAS NIIF EN EL MUNDO .....	15
GRAFICO N° 4 CRITERIO DE RECONOCIMIENTO DE LA PPE .....	31
GRAFICO N° 5 COMPONENTES DEL COSTO Y METODOS DE VALORACION DE LA PPE .....	33
GRAFICO N° 6 OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA RELACIONADAS A LA NIC 16 .....	35
GRAFICO N° 7 EFECTOS AL APLICAR LA NIC 8 .....	36
GRAFICO N° 8 EFECTO EN LOS EFS DEL ARRENDADOR .....	48
GRAFICO N° 9 EFECTO EN LOS EFS DEL ARRENDATARIO .....	48
GRAFICO N° 10 EMPRESAS DEL SECTOR DE TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO POR PRINCIPALES CANTONES DEL ECUADOR.....	101
GRAFICO N 11: PREGUNTA 1 ENCUESTA.....	103
GRAFICO N 12: PREGUNTA 2 ENCUESTA.....	104
GRAFICO 13: PREGUNTA 3 ENCUESTA.....	105
GRAFICO 14: PREGUNTA 4 ENCUESTA.....	106
GRAFICO 15: PREGUNTA 5 ENCUESTA.....	107
GRAFICO 16: PREGUNTA 6 ENCUESTA.....	108

## **INDICE DE CUADROS**

CUADRO N° 1 PRINCIPALES IMPACTOS EN LAS EMPRESAS AL APLICAR NIIF ..	17
CUADRO N° 2 PRINCIPALES IMPACTOS EN LA INFORMACION FINANCIERA.....	18
CUADRO N° 3 IMPACTO EN LAS POLITICAS CONTABLES.....	80

## INDICE DE TABLAS

TABLA N1 TABLA DE FLOTA DE VEHICULOS DE LA COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A. ....	22
TABLA N 2 BASES PARA LA REVALORIZACION DE LA FLOTA DE VEHICULOS ..	68
TABLA N 3: INDICADORES FINANCIEROS COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA.....	93

## RESUMEN

El presente trabajo trata sobre la aplicación de la NIC 16 en los Estados Financieros de las empresas de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil, y el impacto contable, financiero y tributario, para lo cual se han estudiado aspectos como estadísticas, entrevistas, normativa contable, normativa tributaria, resoluciones de los entes reguladores, entre otros aspectos que han ayudado a profundizar en el tema para poder presentar un análisis de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en específico la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo.

La Superintendencia de Compañías ente regulador de las empresas en el país, ha determinado que existen muchas compañías que no se han acogido al cronograma establecido por ellos, para la presentación de sus Estados Financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera, es por esto que podemos decir que aun en el Ecuador no se ha llegado a un 100% de entendimiento de estas Normas, y por consecuencia las empresas aún no están aplicando como deberían esta nueva normativa.

Sobre la base de dicha información se determinó estudiar una de las Normas Internacionales de Información Financiera la NIC 16 Propiedad Planta y Equipo la cual establece un nuevo tratamiento y reconocimiento de los Activos Fijos como se los conocía anteriormente y aplicado en las empresas de transporte de carga pesada de la ciudad de Guayaquil; lo cual ayudara a un mejor entendimiento de esta NIC. Se han establecido los parámetros y aspectos que se deben considerar al momento de aplicar la NIC 16 a través de ejemplos.

Finalmente, este estudio pretende ser un referente para las empresas del sector de transporte de carga pesada de la ciudad de Guayaquil y demás empresas en el país, que aún no han presentado sus Estados Financieros bajo NIIF y para quienes sí lo hicieron tengan un mayor entendimiento y análisis de la nueva Normativa Contable.

## **ABSTRACT**

This paper deals with the application of IAS 16 in the financial statements of companies transporting heavy loads in the city of Guayaquil, and the accounting , financial and tax impact , for which aspects have been studied as statistics , interviews, accounting standards, tax regulations , decisions of regulatory agencies , among other things that have helped deepen the topic to present an analysis of the implementation of International Financial Reporting Standards specific IAS 16 Property, Plant and Equipment.

The Superintendency of Companies regulator of companies in the country, has determined that there are many companies that have not benefited to the schedule established by them, for the presentation of its financial statements under International Financial Reporting Standards, which is why we can say that even in Ecuador has not reached 100% understanding of these rules, and therefore companies are not yet using this new legislation as they should.

On the basis of this information it was decided to study one of the International Financial Reporting Standards IAS 16 Property, Plant and Equipment which establishes a new treatment and recognition of Fixed Assets as the previously known and applied in enterprises freight heavy Guayaquil; which help a better understanding of this NIC. Parameters have been established and aspects that should be considered when applying IAS 16 through examples.

Finally, this study aims to be a benchmark for companies in the transport sector heavy burden of Guayaquil and other companies in the country, who have not yet submitted their financial statements under IFRS and for whom there was have a greater understanding and analysis of the new Accounting Standards

# INTRODUCCIÓN

El presente estudio pretende ser un referente para los demás profesionales no solo del área de Contabilidad si no de las demás áreas educativas, a fomentar la investigación, desarrollar el hábito de la lectura, a reflexionar, a escribir, a sintetizar y obtener conclusiones; ya que esta es la única manera de que nuestros países latinoamericanos puedan desempeñar un papel activo en el diseño de los paradigmas que intentan explicar la vida social.

Hoy en día es tan común escuchar en las empresas ecuatorianas hablar sobre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para los que hemos estado ya relacionados con el tema por algunos años, desde los primeros semestres en la universidad hasta en nuestro desarrollo profesional, nos sigue costando o nos resulta complicado entender perfectamente lo que aplicar NIIF comprende, pues para la mayoría de las empresas implementarlas correctamente ha resultado una difícil tarea por lo complicado que resulta entenderlas, por el tiempo de capacitación insuficiente que la administración ha destinado para su personal, por lo costoso que resulta contratar firmas auditoras o incluso porque no ha sido la costumbre de los contadores manejarse bajo normas tan estrictas como lo son las NIIF.

Las razones principales para esta adopción parten de términos tan complejos de tratar pero tan comunes de escuchar como lo es; La globalización, la competitividad, los tratados internacionales, las multinacionales, los tan nombrados bloques económicos, la inversión extranjera, los negocios internacionales, la economía y la tendencia mundial. Todos estos términos incitaron a manejarse bajo normas que todos y en cualquier país se comprendan como lo son las NIIF.

Más de 100 países alrededor del mundo han implementado NIIF, entre ellos Ecuador apoyado por el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador quien recomendó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" para el año 2006, sin embargo, debido a que el proceso requiere de amplia divulgación y capacitación, su aplicación obligatoria se implementaría a partir del ejercicio económico del año 2009.

Pero la realidad de nuestro país es otra ya que un sinnúmero de empresas hasta la fecha mantienen sus registros contables en NEC o aplican a conveniencia las NIIF, pues a lo largo de los años la cultura de las empresas ha sido preocuparse más por la parte tributaria que por la misma contabilidad. Esto es que nos basábamos en registrar los hechos contables de acuerdo a lo que estipulaba la Normativa Tributaria, evitando los gastos no deducibles, midiéndonos entre lo permitido por ley, jugando con el patrimonio, castigando los resultados a conveniencia y ya con las NIIF esta mentalidad tuvo que cambiar y debe seguir cambiando.

Para los que trabajamos en áreas financieras y contables hemos experimentado ya procesos y controles para aplicar estas normas, sabemos que el principal dilema que tenemos es que hasta la fecha no existe una correcta coordinación entre los entes reguladores, generando más problemas para los contadores y administradores. Esto quiere decir que por un lado debemos aplicar NIIF y por otro la normativa tributaria ya que el Servicio de Rentas Internas no ha modificado o ha hecho cambios necesarios en la ley para aplicar NIIF, y de esto surgen varios conceptos nuevos como por ejemplo el impuesto diferido, un concepto que para muchos resulta complicado entender peor aún al no encontrarle una forma que sea viable aplicar.

En base a lo expuesto en líneas previas, este trabajo tiene como propósito ampliar los conceptos en la aplicación de la NIC 16 que ha tenido mucha repercusión en las empresas de transporte de carga pesada, por el tratamiento diferente que se le debe dar a las Propiedades, Planta y Equipo y que por su naturaleza de negocio representa un rubro muy importante en sus Estados Financieros.

Este trabajo está dividido en cinco capítulos en los cuales se mencionaran los antecedentes de la investigación, el planteamiento del problema, la justificación del tema, los objetivos, marco teórico y metodología de la investigación. Se analizará las Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas a la aplicación de la NIC 16, que tengan un efecto en la Propiedad, Planta y Equipos de las empresas de transporte de carga pesada y se hará una breve explicación del sector de transporte del Ecuador y la ciudad de Guayaquil, se revisaran estadísticas, leyes que regulen a este sector y como está compuesta la propiedad planta y equipo de las empresas de transporte de carga pesada.

Se ejemplificara y analizara la aplicación de la NIC 16 en los estados financieros de las compañías de transporte de carga pesada y finalmente se determinaran los impactos que resulten de la aplicación de la NIC 16 en las empresas de transporte de carga pesada tanto los contables, tributarios y financieros.

## **1. ANTECEDENTES**

El mundo es cada vez más global, los países, las regiones, los gobiernos son más interdependientes, e incluso las pequeñas y medianas empresas realizan sus actividades en varios países y regiones. Un entorno comercial mundial sostenible depende de una arquitectura financiera robusta que logre una integración económica. Esta arquitectura financiera debe apoyarse en la adopción y puesta en práctica universales de normas de alta calidad claras, sistemáticas y adecuadas que permitan una comunicación global a través de un lenguaje financiero común y que mitigue los fraudes contables. Estas tendencias llevan hacia el desarrollo de una serie de normas globales de contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF o IFRS por sus siglas en inglés.

Es así como las normas internacionales ayudan a fomentar la información financiera de alta calidad la cual a su vez, aumenta la capacidad de comparación, la claridad, interpretación y transparencia lo que facilita un lenguaje financiero común, no solo dentro del país si no también con los demás países que ya han implementado estas normas. Por ello la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera van a brindar mayor credibilidad a inversionistas, prestamistas o un banco, ya que es la primera información que se analiza antes de entregar recursos a una compañía y es importante que los estados financieros se ajusten a su realidad financiera, y que estos sean de fácil análisis para que fomente la confianza de la información reportada y a su vez aumente la inversión internacional, mejore la administración de los recursos y facilite la integración económica regional e internacional.

En la actualidad ya son más de 100 países alrededor del mundo que han implementado las Normas Internacionales de Información Financiera, entre ellos Ecuador el cual mediante la Superintendencia de Compañías empezó el proceso en el que se emitieron varias resoluciones como:

- Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 2006.08.21, R.O. No. 348 de 2006.09.04 en la que se dispuso que todas las compañías adopten las NIIF a partir del 1 de Enero del 2009.
- Resolución ADM 08199 de 2008.07.03, Suplemento R.O. No. 378 del 2008.07.10, se ratificó la decisión anterior.
- Resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R. O. No. 498 de 2008.12.31, se estableció el cronograma de aplicación de las “NIIF”, en 3 grupos desde el 2010 hasta el 2012.
- Resolución No. SC.INPA.UA.G-10.005 de 2010.11.05, R.O. 335 de 2010.12.07, se estableció la clasificación de compañías en el país.
- Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.007 de 2011.09.09, R.O. 566 de 2011.10.28, se expidió el Reglamento del destino de las reservas patrimoniales.
- Resolución No. SC .ICI.CPAIFRS.G.11.010 de 2011.10.11, R.O. 566 de 2011.10.28, se expidió el Reglamento para la aplicación de las NIIF completas y la NIIF para las PYMES.

Sin embargo hasta la actualidad ya existen varios reportes de que las empresas no han cumplido con lo dispuesto por la Superintendencia y de lo que va del año 2013 aún no han presentado sus Estados Financieros bajo Normas Internacionales de Contabilidad, manteniendo sus registros contables en NEC y aplicando a conveniencia las NIIF en algunos casos.

Se especula que esto puede ser por varios factores como el desconocimiento que se tiene en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el país, que ha provocado efectos adversos y ha creado un ambiente de confusión al tratar de interpretar y aplicar dichas normas, lo cual en estos momentos está generando problemas en la veracidad de la información financiera reportada y por otro lado el incumplimiento en la presentación de los Estados Financieros bajo NIIF y sus anexos hasta la fecha establecida será reflejado en el Certificado de Cumplimiento de Obligaciones de las instituciones quienes no se apeguen al cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías.

Bajo este enfoque resulta muy importante el estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera a base de análisis y casos prácticos que se ajusten a la realidad con la que se encuentran día a día las empresas Ecuatorianas y no solo en el país sino también que sirva como guía para los demás países que aún no han optado por la aplicación de estas normas, por esto se ha planteado en el presente estudio analizar una de las Normas Internacionales Contables como lo es la NIC 16 aplicada a las empresas de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil.

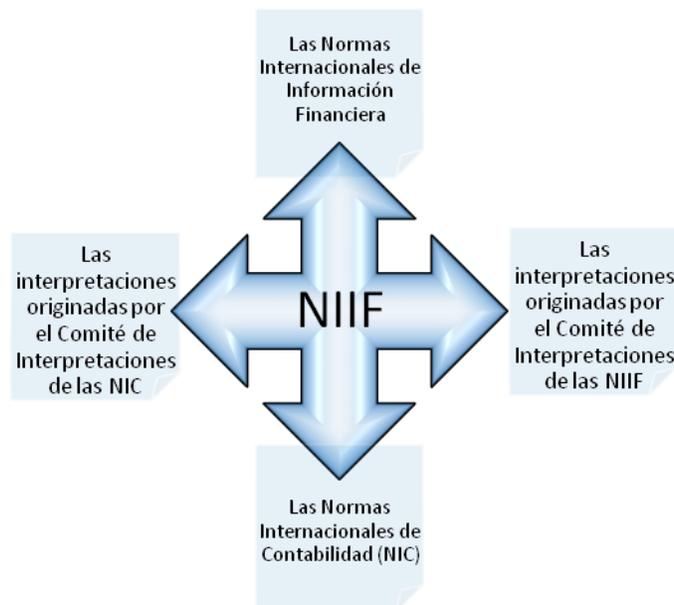
## **2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

No es un tema nuevo la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera o IFRS por sus siglas en inglés en el mundo, las cuales son un conjunto de normas internacionales de contabilidad promulgadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y hechos económicos que afectan a una

empresa. Como se ha mencionado ya son muchos los países que han optado por seguir los lineamientos que estas normas establecen para la presentación de la información de sus Estados Financieros.

Las Normas Internacionales de Información Financiera son un conjunto de normas que se desarrollan tras un proceso de consultoría internacional, personas interesadas y la participación de organizaciones de todo el mundo y con el apoyo del Comité Asesor de Normas (SAC Standards Advisor Committee) y el comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF o IFRIC, Internacional Financial Reporting Interpretations Committee). El conjunto de estas Normas comprende.

### GRAFICO N° 1 CONJUNTO DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA



FUENTE: IASB

Son muchos los beneficios que las compañías de los diferentes países que ya han adoptado por implementar las Normas Internacionales de Información Financiera han podido palpar ya que la adopción ofrece una serie de oportunidades para mejorar la función financiera. Algunas de estas oportunidades son:

- Mejor acceso a mercados de capital y deuda.
- Simplificar el trabajo al preparar estados financieros bajo IFRS.
- Reducir costos en la presentación de informes.
- Tener información financiera consistente, comparable y transparente.
- Fusiones y adquisiciones bajo el mismo lenguaje contable

Pero así también se presentaron inconvenientes en varios países algunas situaciones de ineficiencias por ejemplo, según como lo resume en una de sus investigaciones la auditora DELOITTE estos fueron algunos de las situaciones que las compañías Europeas tuvieron:

- 1. Se subestimó la magnitud del proyecto:** Algunas compañías enfocaron la responsabilidad al área financiera y no a toda la organización ocasionando que los impactos en las áreas no financieras como Sistemas, Recursos Humanos, Impuestos y Legal no se tuvieran en cuenta generando retrasos y reproceso.
- 2. Demoras al iniciar el proyecto:** Las compañías pagaron un costo alto por no iniciar a tiempo el proyecto de conversión.
- 3. Procesos manuales:** Debido a que los impactos en los sistemas no habían sido tenidos en cuenta, algunas compañías optaron por mantener sus registros bajo NIIF en hojas Excel lo cual ocasionaba errores, reprocesos y hasta pérdidas de información.

- 4. Los cambios en los sistemas de información no fueron considerados oportunamente:** Dados los requerimientos de revelación bajo NIIF fue necesaria una inversión económica y de tiempo muy importante para la actualización de los sistemas de información. El no haberlo hecho oportunamente, conllevó a demoras en el proceso de conversión.
- 5. Los beneficios de la conversión no se han podido percibir:** Los retrasos en el cumplimiento y excesos de tiempo y dinero generados por cada una de las situaciones indicadas anteriormente, no permitió percibir el beneficio que la conversión de las NIIF conlleva. 7 años después, algunas compañías hasta ahora están empezando a ver dichos beneficios.<sup>1</sup>

Con lo anterior, no se quiere concluir que el proceso de conversión en Europa fue negativo, por el contrario hubo algunas enseñanzas claves como: la necesidad de capacitación al interior de la compañía; las discusiones y definiciones por parte de la Alta Gerencia de las políticas contables a ser adoptadas y la comunicación continua con sus auditores.

Algo muy similar está pasando Ecuador, el cual también comenzó la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, por medio de la Superintendencia de Compañías ente regulador de las compañías en el país, mismo organismo que estableció el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a todas las compañías y entes sujetos a su control y vigilancia:

1. Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa;

---

<sup>1</sup> (DELOITTE, 2013)

2. Aplicarán a partir del 1 de enero de 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4.000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.
3. Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Pero a pesar de este cronograma de implementación las compañías no cumplieron en su totalidad con lo dispuesto y según el Ranking del año 2012, año límite en el que todas las compañías del Ecuador debían presentar sus Estados Financieros bajo NIIF, indica que hasta el 25 de Julio del 2013 solo 31.874 compañías de un total de 65.865 compañías activas existentes en el Ecuador cumplieron con lo dispuesto<sup>2</sup>.

En base a estos antecedentes podemos concluir que dichas empresas que aún no han implementado en sus Estados Financieros las Normas Internacionales de Información Financiera específicamente la NIC 16 y que se dediquen al servicio de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil, necesitaran de una guía de implementación que les ayude en su aplicación y para quienes ya lo hicieron puedan analizar el impacto que conlleva el aplicar la NIC 16 en sus Estados Financieros, ya que el implementar las Normas Internacionales de Información Financiera no es una tarea fácil para los

---

<sup>2</sup> (ECUADOR, 2013)

empresarios, porque requiere de una correcta interpretación de las normas que se ajusten a las necesidades de cada empresa y el sector económico al que pertenecen; también requiere que la alta gerencia se involucre en el proceso de implementación, capacitación y entrenamiento continuo del personal financiero, designar un equipo de trabajo de la compañía dedicado exclusivamente al proyecto de adopción y dejar adecuadamente documentado cada una de las decisiones que se vayan tomando en materia de NIIF.

Es por esto que se plantea el **ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 16 EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE CARGA PESADA DE LA CIUDAD DE GUAYAQUIL PARA EL EJERCICIO FISCAL 2012 Y 2013; DETERMINACION DE IMPACTOS CONTABLES, TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS**. Esto permitirá a las empresas de transporte de carga pesada de la ciudad de Guayaquil que aún no hayan implementado o que en un futuro la tengan que implementar cuenten con una base de lineamientos y parámetros que deban considerar al momento de aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera. El costo de una implementación para una compañía de este tipo es alto y esta guía permitiría disminuir los costos y agilizar el proceso en gran proporción.

### **3. FORMULACIÓN DE LAS PREGUNTAS DE LA INVESTIGACION**

En el Ecuador antes de la Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera una de las generalidades en todas las compañías era que no existían mayores controles sobre los activos fijos y no había mayor incidencia en la contabilidad de estos, ya que únicamente se necesitaba una depreciación y vida útil que cumpliera con lo señalado por nuestra normativa

tributaria, con una depreciación que no estuviera por fuera de lo establecido y eso era todo lo que se consideraba año a año.

Con la implementación de las NIIF fue una historia completamente diferente, pues fue preciso que al momento de implementar la NIC 16 se realizara un Estudio de Tasación: Valoración de la Propiedad, Planta y Equipo este debía ser avalado por un Perito que a su vez debía ser autorizado por la Superintendencia de Compañías, con esta información obtenida se decide bajo que método se contabilizaría la Propiedad, Planta y Equipo, estos pueden ser, el método de coste o el método de revaluación, en base a estos métodos se determina mucha información que antes no era importante para ninguna administración como:

- ¿Cuál es el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo según la NIC 16?
- ¿Cuántos activos están subvaluados o sobrevaluados?
- ¿Cuál es el tratamiento de la depreciación acumulada al aplicar la NIC 16?
- ¿Cuál es el manejo de las cuentas patrimoniales que se afectan al aplicar la NIC 16?
- ¿Qué otras Normas Internacionales de Contabilidad se deben revisar al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 16?
- ¿Cuáles son los impactos contables, tributarios y financieros al aplicar la NIC 16?

Todo esto si no se le da el tratamiento adecuado puede generar una distorsión en la información financiera de la compañía, ya que usuarios de los estados financieros, como inversionistas, administradores, instituciones

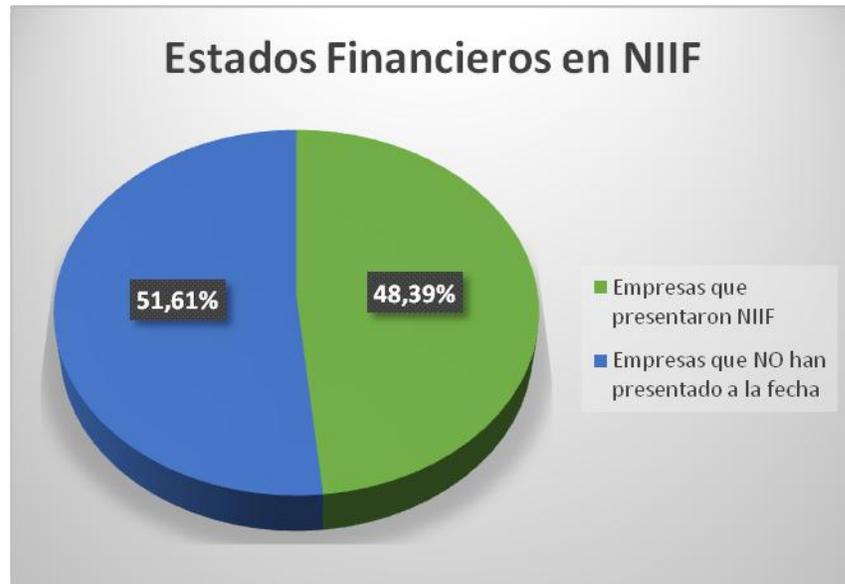
financieras entre otros, podrían malinterpretar esta información y esto es lo que las NIIF intenta evitar, pues la información debe ser lo más precisa posible.

#### 4. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA

La contabilidad es de vital importancia para la toma de decisiones en las empresas, porque se trata sobre el correcto registro, clasificación y acumulación de los hechos económicos durante un periodo fiscal. Para esto es importante que los profesionales del área tengan un amplio nivel de conocimiento y de esa forma poder aplicar los criterios correctos para la preparación de la información financiera.

En el Ecuador fue disposición de la Superintendencia de Compañías la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, inicialmente lo que era NIIF Full, luego fue necesario establecer un calendario separando las empresas en tres grupos, siendo este último las PYMES cuyo año de transición fue el 2012. Las empresas Pymes en el país representan el 95% de las compañías sujetas bajo el control de la Superintendencia de Compañías, es decir una parte importante de las empresas del país. Sin embargo a pesar del calendario y los distintos cursos y seminarios que fueron dictados, las empresas no han adoptado las NIIF, según fuentes de la misma Superintendencia la cual presento su **RANKING 2012** en la que se consideraron las compañías que presentaron su información financiera en formularios NIIF para el año 2012 las cuales fueron 31.874 empresas informantes, es decir solo 48.39% del total de empresas activas en el país han cumplido con esta disposición hasta el 25 de Julio del 2013.

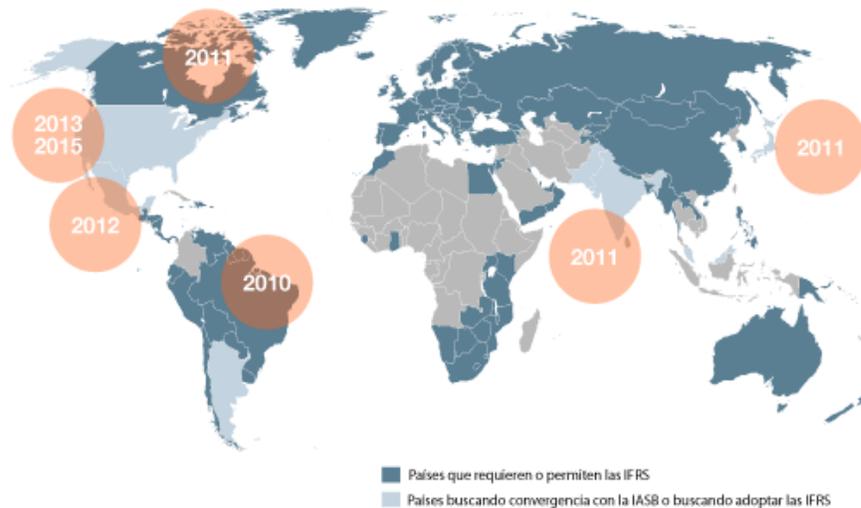
**GRAFICO N°2 EMPRESAS QUE PRESENTARON SUS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF**



**Fuente: Superintendencia de Compañías**

La adopción de las NIIF tiene como propósito establecer un modelo contable que pueda ser interpretado de la misma manera en cualquier país del mundo, nace como consecuencia del libre mercado y la integración de las regiones entre países, pero esto no ha sido del todo posible ya que no todos los países han adoptado NIIF.

### GRAFICO N° 3 ADOPCION DE LAS NIIF EN EL MUNDO



Fuente: Villa Auditores & Consultores

#### La adopción de las NIIF

Esta adopción también ha permitido que se den cambios en las relaciones comerciales, que en años anteriores no era del todo posible, puesta que para los inversionistas la lectura de los Estados Financieros es sumamente importante y determinante al momento de tomar decisiones.

Entre las ventajas que se han presentado al tratar una contabilidad de fácil lectura y comprensión en cualquier parte del mundo son:

1. Acceso a los mercados financieros con la información financiera bajo Normas Internacionales de Contabilidad.
2. La aceptación mundial de las Normas Internacionales de Contabilidad por parte de la banca multilateral.

3. Mayor calidad y transparencia en los reportes contables y financieros en cuanto a su utilidad real para la toma de decisiones administrativas
4. Semejanza y homologación de las políticas contables e información financiera de las Empresas bajo NIC - NIIF.
5. Permitir la comparación de la información financiera con empresas del exterior que usen NIC - NIIF.
6. Uso de técnicas de valoración para los activos y pasivos acorde con el mercado y la realidad económica de los negocios.

Con la aplicación de las NIIF en el país y la aplicación de la NIC 16 en específico, en muchas empresas ecuatorianas saltaron algunos elementos nuevos para poner en práctica, en cuanto al tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo, en su valoración inicial y en su valoración posterior. Es por esta razón que las empresas deben conocer correctamente los costos y determinantes que forman parte de un elemento de Propiedad, Planta y Equipo.

3

En lo que a la NIC 16 compete, el objetivo de la misma es establecer o señalar el tratamiento contable de las partidas reconocidas como Propiedades, Planta y Equipo, de forma que los usuarios de los Estados Financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, así como los cambios que se hayan presentado en dicha inversión durante ese periodo.

En el siguiente cuadro podemos observar aquellos impactos importantes al aplicar las NIIF en las empresas a nivel mundial, han sido clasificados según criterios de diferentes países de América Latina de la siguiente manera:

---

<sup>3</sup>DELOITTE Colombia, 2013 NIIF - IFRS Estándares Internacionales de Información Financiera. Recuperado del 26 de Noviembre del 2013 en [http://www.deloitte.com/view/es\\_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/](http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/)

## CUADRO N° 1 PRINCIPALES IMPACTOS EN LAS EMPRESAS AL APLICAR NIIF

Principales Impactos en la empresas al aplicar NIIF					
ALTO		MEDIO		BAJO	
Adopcion por primera vez	NIIF 1	Estados Financieros	NIC 1	Ganancia por accion	NIC 33
<b>Activos Fijos</b>	<b>NIC 16 - NIC 40 - NIIF 6</b>	Inventarios	NIC 2	Estados Financieros en Periodos Intermedios	NIC 34
Impuesto a las Ganancias	NIC 12	Estado de Flujo de Efectivo	NIC 7		
Arrendamientos	NIC 17	Eventos Subsecuentes	NIC 10		
Contratos de Construccion	NIC 11 - NIIF 12	Partes Relacionadas	NIC 24		
Provisiones y Pasivos Contingentes	NIC 37	Ingresos	NIC 18		
Activos Intangibles	NIC 38	Costos de Prestamos	NIC 23		
Deterioro de Activos Fijos	NIC 36	Informacion por Segmentos de Negocios	NIC 14 - NIIF 8		
Inversiones en Asociados y Negocios Conjuntos	NIC 27 - NIC 28 - NIC 31	Cambios en Estimados y Politicas Contables	NIC 8		
Combinacion de Negocios	NIIF 3				
Instrumentos Financieros	NIC 32 - NIC 39 - NIIF 7				
Beneficios a Empleados	NIC 19 - NIC 26				

**Fuente: Cámara de Comercio de Medellín**

Con esta información podemos concluir, que la aplicación de la NIC 16 en las empresas ecuatorianas es sumamente importante, en especial para las empresas de transporte dado que podría generarles cambios e impactos que podrían incluso afectarse la continuidad de la misma, pues los ajustes que quizás se necesiten podrían castigar de tal manera los resultados acumulados, cuya perdida origine una causal de disolución de la entidad.

## CUADRO N° 2 PRINCIPALES IMPACTOS EN LA INFORMACION FINANCIERA

	Patrimonio	PyG
<b>Principales Impactos en la Información Financiera</b>		
1 Eliminación de intangibles y diferidos no aceptados bajo NIC-NIIF que no cumplan el criterio de reconocimiento	B	B
2 El uso de costos re-evaluados para los activos fijos	A	
3 El costo re-evaluado es base para la depreciación		B
4 Los intangibles de vida infinita como el Goodwill no se amortiza, se aplica prueba de deterioro.	A	A
5 Impuestos diferidos: Permite el reconocimiento de activos diferidos por pérdidas fiscales para recuperar en el futuro		A
6 Reconocimiento de Leasing Financiero	A	A
7 Los planes de beneficios post-retiro		B
8 Capitalización de costos financieros		A
9 Reconocimiento de provisiones y pasivos estimados	B	B
10 Reconocimiento de Instrumentos Financieros a valor razonable	M	B
11 Aplicación NIC 36: Deterioro de activos	M	M

**Fuente: Cámara de Comercio de Medellín**

Tomando como base la importancia que hoy en día representa para las organizaciones, no sólo la capacidad de desarrollar dichos activos sino también su correcto tratamiento en cuanto al reconocimiento y medición. Dado que dicha información va a ser utilizada para la toma de decisiones en la empresa y valoración de la misma. He aquí en donde se deriva la importancia que tiene la aplicación de la NIC 16 “Propiedad, planta y equipo” en las empresas de transporte de carga pesada, ya que su principal fuente de ingresos es el servicio de transporte y dada la naturaleza de su operación esta empresa cuenta con una fuerte inversión en sus flotas de camiones y equipos de arrastres. Esta inversión representa en el Estado de Situación Financiera parte importante del total de sus activos, dando como resultado un mayor impacto en la aplicación de la NIC 16.

Así mismo, la determinación de los impactos tanto contables, financieros y tributarios que vayan a resultar de esta implementación, van a servir para que la presentación de la información financiera sea de alta calidad y refleje la suma real de sus activos y a su vez la valoración actual de la empresa

en conjunto y dicha información sirva para la toma de decisiones en las empresas.

El contar con lineamientos y análisis para esta implementación facilitaría en gran manera a los usuarios de las empresas de este sector, sin dejar de considerar por supuesto de que cada empresa es un mundo aparte; dada la naturaleza del negocio puede darse ciertas similitudes que determinen factores importantes en esta aplicación. En especial cuando se trate de empresas PYMES fundamentándonos en que de las empresas en el Ecuador el 93% de las empresas están consideradas PYMES.

Teniendo en cuenta la importancia que hoy en día son las PYMES en la economía de nuestro país y a su vez que muchas de estas empresas aún no han aplicado NIIF por el alto costo y tiempo que esta amerita, una guía podría simplificar este proceso para así determinar qué plan de adopción se podría emplear en cada una.

Si se llegara a conocer los principales problemas que se presentan al aplicar NIIF y cuáles son los factores para que las NIIF sean inaplicables se podría entender la factibilidad de proponer la adopción de una nueva técnica contable exclusiva para PYMES, ya que las NIIF para Pymes, siendo simplificadas de la NIIF Full aun resultan complicadas de aplicar.

## **5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **5.1 Objetivo General**

Analizar la aplicación de la NIC 16 en los Estados Financieros de las compañías de transporte de carga pesada de la ciudad de Guayaquil para el

ejercicio fiscal 2012 y 2013 con la finalidad de determinar el impacto contable, financiero y tributario.

## **5.2 Objetivos Específicos**

1. Revisar las Normas Internacionales de Contabilidad que tengan un impacto contable en la aplicación de la NIC 16.
2. Revisar la normativa tributaria del país, para determinar el impacto tributario en la Propiedad, Planta y Equipo de las empresas de transporte de carga pesada.
3. Determinar los ajustes y asientos contables para la Propiedad Planta y Equipo por la adopción de la NIC 16 en el ejercicio contable 2012.
4. Determinar los ajustes y asientos contables para el ejercicio 2013 y determinación de Impactos contables, financiero y tributario.
5. Contar con una guía de aplicación de la NIC 16, que sirva como referencia para las demás empresas de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil.

## **6. CONTEXTO DE ESTUDIO**

Para poder ejemplificar la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 16, se tomó como referencia los Estados Financieros de una empresa del sector de transporte de carga pesada, la cual mantiene su domicilio en la ciudad de Guayaquil y por motivos de confidencialidad se la llamara “**COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.**” en el desarrollo de este trabajo de titulación.

## **6.1 GENERALIDADES DE LA “COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.**

La compañía es una empresa que se encuentra en el mercado ecuatoriano desde el año 2007, su principal giro de negocio es el transporte de carga pesada a nivel nacional y cubre varias rutas por las principales ciudades del país, su principal objetivo es proporcionar a sus clientes un transporte de carga masiva a nivel nacional, que cubra sus expectativas relacionadas principalmente con la puntualidad, agilidad y seguridad de la entrega de la mercancía.

El principal rubro en lo que concierne a la Propiedad, Planta y Equipos de esta compañía es su flota de vehículos con los que realiza las distintas actividades que involucran la transportación de la mercancía de sus clientes, cuenta con camiones tipo cabezales, tipo furgón y tráiler, además de una camioneta de rescate tipo doble cabina.

Tomando en cuenta lo anterior podemos concluir que la porción en el rubro de vehículos de esta compañía es la más significativa, por lo tanto esta será la base para los diferentes casos que se van a presentar a lo largo de este estudio, a continuación se presenta un detalle de la composición de la flota de vehículos con la que cuenta esta compañía.

**TABLA N1: TABLA DE FLOTA DE VEHICULOS DE LA COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.**

DESCRIPCION LARGA	FECHA ADQUISICION	COSTO HISTORICO	VALOR RESIDUAL ( USD )	VALOR DEPRECIABLE	DEPRECIACION ANUAL	DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR LIBROS	VALOR RAZONABLE ACTUAL ( USD )	VIDA UTIL RESIDUAL ( MESES )	VIDA UTIL ACUMULADA ( MESES )	MESES DE VIDA UTIL
TRAILER CABEZAL MACK MH613 REGULAR BLANCO	15/11/2007	85.506,11	8.500,00	77.006,11	9.625,76	39.733,01	45.773,10	65.100,56	46,4666667	49,5333333	96
CAMION CABEZAL GMC D95T9L4 BUENO BLANCO	15/11/2007	95.000,00	10.000,00	85.000,00	10.625,00	43.857,64	51.142,36	72.736,97	46,4666667	49,5333333	96
TRAILER CABEZAL GMC D95T9L4 BUENO BLANCO	15/11/2007	90.000,00	10.000,00	80.000,00	10.000,00	41.277,78	48.722,22	69.294,94	46,4666667	49,5333333	96
CAMION TRACTOR KENWORTH K100 BUENO BLANCO	15/11/2007	135.000,00	24.000,00	111.000,00	13.875,00	57.272,92	77.727,08	110.546,96	46,4666667	49,5333333	96
FURGON HINO FD174SA BUENO BLANCO	15/11/2007	105.000,00	18.000,00	87.000,00	10.875,00	44.889,58	60.110,42	85.491,74	46,4666667	49,5333333	96
FURGON HINO FD174SA BUENO BLANCO	15/11/2007	90.000,00	18.000,00	72.000,00	9.000,00	37.150,00	52.850,00	75.165,65	46,4666667	49,5333333	96
TRAILER CABEZAL CHEVROLET SUPER BRIGADIER REGULAR BLA	15/11/2007	100.000,00	12.000,00	88.000,00	11.000,00	45.405,56	54.594,44	77.646,68	46,4666667	49,5333333	96
TRAILER CABEZAL CHEVROLET SUPER BRIGADIER REGULAR BLA	15/11/2007	100.000,00	12.000,00	88.000,00	11.000,00	45.405,56	54.594,44	77.646,68	46,4666667	49,5333333	96
CAMION TANQUERO RENAULT MIDLUM 227.16 HD BUENO BLA	15/11/2007	175.000,00	12.000,00	163.000,00	20.375,00	84.103,47	90.896,53	129.277,13	46,4666667	49,5333333	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	15/11/2007	125.000,00	22.000,00	103.000,00	12.875,00	53.145,14	71.854,86	102.195,22	46,4666667	49,5333333	96
CAMION TRACTOR HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	03/08/2008	125.000,00	22.000,00	103.000,00	12.875,00	43.918,06	81.081,94	115.318,39	55,0666667	40,9333333	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	03/08/2008	125.000,00	22.000,00	103.000,00	12.875,00	43.918,06	81.081,94	115.318,39	55,0666667	40,9333333	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	03/08/2008	125.000,00	22.000,00	103.000,00	12.875,00	43.918,06	81.081,94	115.318,39	55,0666667	40,9333333	96
CAMION CABEZAL FREIGHTLINER CL120 BUENO BLANCO	03/08/2008	115.000,00	20.000,00	95.000,00	11.875,00	40.506,94	74.493,06	105.947,38	55,0666667	40,9333333	96
CAMION CABEZAL FREIGHTLINER CL120 BUENO BLANCO	03/08/2008	115.000,00	20.000,00	95.000,00	11.875,00	40.506,94	74.493,06	105.947,38	55,0666667	40,9333333	96
CAMIONETA CABINA SENCILLA CHEVROLET LUV D-MAX	03/08/2008	121.250,00	4.250,00	117.000,00	14.625,00	49.887,50	71.362,50	101.494,96	55,0666667	40,9333333	96
CABEZAL HIINO FS1ELVD BUENO BLANCO	07/03/2010	125.000,00	25.000,00	100.000,00	12.500,00	22.708,33	102.291,67	145.483,81	74,2	21,8	96
TRAILER CABEZAL MACK MH613 BUENO BLANCO	07/03/2010	125.000,00	17.000,00	108.000,00	13.500,00	24.525,00	100.475,00	142.900,07	74,2	21,8	96
CABEZAL HIINO FS1ELVD BUENO BLANCO	07/03/2010	125.000,00	25.000,00	100.000,00	12.500,00	22.708,33	102.291,67	145.483,81	74,2	21,8	96
CABEZAL HIINO FS1ELVD BUENO BLANCO	07/03/2010	125.000,00	25.000,00	100.000,00	12.500,00	22.708,33	102.291,67	145.483,81	74,2	21,8	96
CAMION CABEZAL HINO FS1ELVD BUENO BLANCO	07/03/2010	125.000,00	25.000,00	100.000,00	12.500,00	22.708,33	102.291,67	145.483,81	74,2	21,8	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	10/10/2011	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	2.475,00	107.525,00	152.926,89	93,3	2,7	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	10/10/2011	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	2.475,00	107.525,00	152.926,89	93,3	2,7	96
CAMION FURGON CHEVROLET FTR 34P BUENO BLANCO	10/10/2011	110.000,00	12.000,00	98.000,00	12.250,00	2.756,25	107.243,75	152.526,89	93,3	2,7	96
		<b>2.781.756,11</b>	<b>429.750,00</b>	<b>2.352.006,11</b>	<b>294.000,76</b>	<b>877.960,79</b>	<b>1.903.795,32</b>	<b>2.707.663,37</b>			
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CAMION CABEZAL HINO SS1EKVA BUENO BLANCO	25/01/2012	110.000,00	22.000,00	88.000,00	11.000,00	10.266,67	99.733,33	141.845,23	84,8	11,2	96
CABEZAL HIINO FS1ELVD BUENO BLANCO	25/01/2012	125.000,00	25.000,00	100.000,00	12.500,00	11.666,67	113.333,33	161.187,77	84,8	11,2	96
		<b>1.225.000,00</b>	<b>245.000,00</b>	<b>980.000,00</b>	<b>122.500,00</b>	<b>114.333,33</b>	<b>1.110.666,67</b>	<b>1.579.640,11</b>			
<b>TOTAL AL 31 /12/ 2012</b>		<b>4.006.756,11</b>	<b>674.750,00</b>	<b>3.332.006,11</b>	<b>416.500,76</b>	<b>992.294,12</b>	<b>3.014.461,99</b>	<b>4.287.303,49</b>			

**FUENTE: COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.**

## 6.2 PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES

### Estimaciones y supuestos significativos

Ciertos saldos incluidos en los Estados Financieros de la compañía involucran el uso de estimaciones en la aplicación de las políticas contables. Estas estimaciones se basan en experiencia histórica y otros factores. A continuación se detallan las principales estimaciones que aplica la compañía con relación a las Propiedades, Planta y Equipos:

**Deterioro de instalaciones, vehículos y equipos:** la compañía realiza estimaciones anuales con respecto al deterioro de sus activos, cuando se detecta la existencia de algún tipo de deterioro, la compañía efectúa las respectivas evaluaciones y comparaciones necesarias para determinar el importe recuperable de los activos.

**Vida útil y valor residual de activos:** la compañía revisa la vida útil estimada y el valor residual de los activos de forma anual considerando que estos importes no son definitivos y únicamente representan el patrón esperado de uso de los activos en el tiempo. Los años de vida útil que aplica a sus propiedades son como se detalla a continuación:

<u>GRUPO DE ACTIVOS</u>	<u>VIDA UTIL (EN AÑOS)</u>
Instalaciones	10
Vehiculos	8
Muebles y Enseres	10
Herramientas y Equipos	10
Equipos de Computacion	3

### **Instalaciones, Vehículos y Equipo**

**Reconocimiento:** la compañía reconoce como instalaciones, vehículos y equipo a aquellos activos que se encuentran para su uso en la administración, producción, prestación del servicio o para arrendar a terceros y su vida útil sea superior a un año.

**Medición en el momento del reconocimiento:** las partidas de instalaciones, vehículos y equipo de la compañía son medidas inicialmente al costo, el cual comprende los desembolsos realizados por concepto de adquisición e incluyen todos los costos necesarios para que el activo pueda ser utilizado.

Si la compañía construye un elemento de propiedad o instalación, esta considera los costos de mano de obra, materiales, honorarios y todos los costos directamente atribuibles a la construcción del bien. También considera la compañía como parte del costo de los activos, los costos de préstamos directamente relacionados a la adquisición o construcción de activos, así como los costos que presenten las obligaciones por desmantelamiento o reparación.

**Medición posterior al reconocimiento:** la compañía posterior al reconocimiento inicial, aplica el método de revalorización a todos los componentes de la propiedad, planta y equipos, el cual es registrado al costo revalorizado, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro si las hubiere.

**Método de depreciación, vidas útiles y valor residual:** el costo de las instalaciones, propiedades y equipos se deprecia aplicando el método de línea recta. En forma general, la vida útil, el valor residual y el método de depreciación para un bien no son definitivos, debiéndoselos tomar únicamente como guía de un promedio normal y razonable de la utilización de los bienes, por lo tanto la compañía revisa al final de cada periodo sobre el que se informa, reconociendo cualquier cambio en su importe como una estimación contable.

**Baja de instalaciones, vehículos y equipo:** la compañía puede dar de baja por diferentes circunstancias; ya sea venta, obsolescencia o desuso, daño irreparable, sustitución por mejora, siniestro, hurto o caso fortuito. La utilidad o pérdida ocasionada en la baja por retiro o venta de una partida de vehículos y equipos equivale a la diferencia entre el precio de venta y el valor en libros del activo a la fecha de la transacción y se incluye en el resultado del periodo. Las ganancias no se clasificaran como ingresos operacionales sino como utilidad en venta de activos fijos.

**Deterioro:** al final de cada periodo la compañía evalúa los valores en libros de sus activos a fin de determinar si existe indicio de deterioro. En tal caso se calcula el importe recuperable del activo o unidad generadora de efectivo a fin de determinar el alcance de la pérdida por deterioro si la hubiere, las cuales son reconocidas inmediatamente en resultados.

Bajo esta perspectiva podemos decir que en las compañías de transporte de carga pesada el mayor rubro o composición de la Propiedad Planta y Equipo recae en su flota de vehículos, esto es por el servicio o tipo de negocio al que se dedican, por esto el impacto al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 16 va ser mayor en este tipo de compañías ya que el aumento o disminución en el valor de su flota a consecuencia de las revalorizaciones que implica el aplicar dicha norma va crear una mayor o menor participación con respecto a los demás activos y por consiguiente un cambio en la valoración de la compañía en general.

Por ello este estudio pretende ser un referente para las compañías del sector de transporte de carga pesada en general, tomando en consideración el grado de impacto que va tener la NIC 16 en los Estados Financieros de este tipo de compañías, que ayudara a entender una mejor comprensión y análisis para los usuarios de la información de dichos Estados Financieros.

# CAPITULO I

## ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

### 1.1. OBJETIVO

Según como lo estipula la NIC 16 en su primer párrafo nos dice con respecto al objetivo:

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable del inmovilizado material, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en su inmovilizado material, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable del inmovilizado material son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por amortización y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos”.

Por ello lo que pretende la aplicación de la NIC 16 Propiedad Planta y Equipo, es que los valores registrados en los Estados Financieros se ajusten en lo posible al valor real de cada componente de la Propiedad Planta y Equipo de las compañías; atribuyendo o disminuyendo valores ya sea por revalorización o por deterioro en los activos tomando en cuenta ciertos parámetros para la contabilización<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> (IASB, 2005)

## **1.2. ALCANCE**

Esta Norma se aplicará en la contabilización de los elementos de inmovilizado material, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita un tratamiento contable diferente.

Esta Norma no será de aplicación a:

- a) “El inmovilizado material clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas;
- b) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41 Agricultura);
- c) El reconocimiento y valoración de activos para exploración y evaluación (véase la NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales); o
- d) Los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares”.

La norma será aplicable a todos los elementos que reúnan las condiciones para ser registrados como Propiedad, Planta o Equipo, ya que de lo contrario será otra clase de activo ya sea inventario o inversiones inmobiliarias los mismos que se rigen bajo las NIC 2 y NIC 40 respectivamente<sup>5</sup>.

## **1.3. DEFINICIONES**

---

<sup>5</sup> (IASB, 2005)

Los siguientes términos se usan, en la NIC 16 Propiedad Planta y Equipo, con el significado que a continuación se especifica:

**Amortización:** es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.

**Coste:** es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, de la NIIF 2 Pagos basados en acciones.

**Importe amortizable:** es el coste de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

**Importe en libros:** es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

**Importe recuperable:** es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor de uso.

**El inmovilizado material:** son los activos tangibles que:

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) Se esperan usar durante más de un ejercicio.

**La pérdida por deterioro:** es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

**Valor específico para la entidad:** es el valor actual de los flujos de efectivo que la entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por la enajenación o disposición por otra vía del mismo al término de su vida útil. En el caso de un pasivo, es el valor actual de los flujos de efectivo en que se espera incurrir para cancelarlo.

**Valor razonable:** es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

**El valor residual de un activo:** es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la enajenación o disposición por otra vía del activo, después de deducir los costes estimados por tal enajenación o disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

**Vida útil es:**

- a) El periodo durante el cual se espera utilizar el activo amortizable por parte de la entidad; o bien
- b) El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> (IASB, 2005)

## 1.4. RECONOCIMIENTOS

### 1.4.1. Reconocimiento inicial

Dentro del Marco Conceptual de las NIIF un Activo debe reunir al menos las siguientes condiciones:

- a) Que sea controlado por la empresa,
- b) Que la entidad espere obtener beneficios futuros por su uso
- c) Que el costo pueda ser medido con fiabilidad.

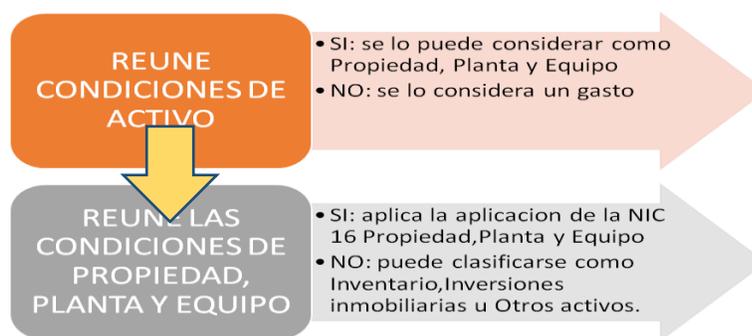
Luego de identificar un Activo, la NIC 16 especifica ciertos parámetros para que sea considerado “Propiedad, Planta y Equipo” el cual debe reunir las siguientes condiciones:

- a) Que sea tangible,
- b) Que se espere dure más de un periodo,
- c) Sea utilizado en la producción de bienes y servicios

Una partida o elemento se lo puede reconocer según la aplicación de las

Normas Internacionales de Información Financiera como:

#### GRAFICO N° 4 CRITERIO DE RECONOCIMIENTO DE LA PPE



FUENTE: NIC 16

### 1.4.2. Componentes del Costo

Según como lo establece la NIC 16 en su párrafo 10 “La entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costes de inmovilizado material en el momento en que se incurra en ellos. Estos costes comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un elemento de inmovilizado material, como los costes incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente”

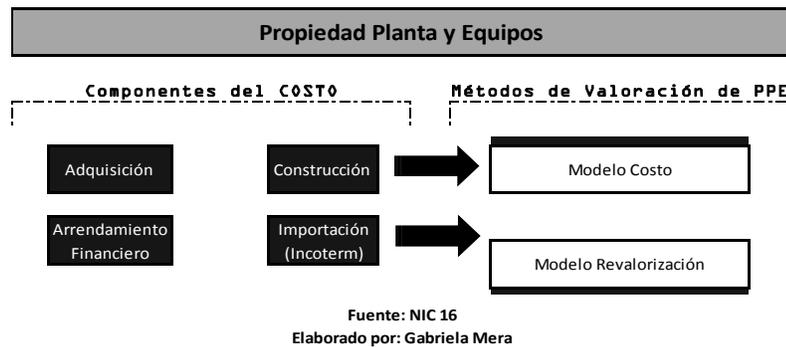
Y según como lo resume el Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera del autor Hansen-Holm en su segunda edición los componentes del costo son:

- a) “Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento comercial o rebaja del precio;
- b) Cualquier costo directamente relacionado con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la dirección;
- c) La estimación inicial de los costes de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurra la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos que no sea la producción de mercadería durante tal periodo”<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> (Hansen-Holm, 2011)

## GRAFICO N° 5 COMPONENTES DEL COSTO Y METODOS DE VALORACION DE LA PPE



### 1.4.3. Valoración posterior al reconocimiento

La NIC 16 reconoce dos modelos de revalorización posterior de la Propiedad, planta y equipo, de las cuales las empresas deben adoptar uno de ellos como política contable los cuales son:

- ✓ Modelo del costo
- ✓ Modelo de revalorización

#### 1.4.3.1. Modelo del Costo

La NIC 16 en su párrafo 30 nos dice:

“Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmovilizado material se contabilizará por su coste de adquisición menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor”.

#### 1.4.3.2. Modelo de Revalorización

La NIC 16 en su párrafo 31 nos dice:

(...) Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmovilizado material cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revalorizado, que es su valor razonable, en

el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

En el caso de la revalorización, este efecto puede ser positivo o negativo para las empresas de transporte de carga pesada es decir, puede aumentar o disminuir el valor en libros de los activos; en el caso de que se produzca un incremento se llevará directamente a una cuenta de **reservas de revalorización** dentro del patrimonio neto, y en el caso de que se disminuya este efecto se lo reconocerá en resultados del ejercicio.

### **1.5. IMPORTE AMORTIZABLE Y PERIODO DE AMORTIZACION**

El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada ejercicio anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

### **1.6. BAJA EN CUENTAS**

El importe en libros de un elemento de inmovilizado material se dará de baja en cuentas:

- (a) por su enajenación o disposición por otra vía; o
- (b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso, enajenación o disposición por otra vía.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> (IASB, 2005)

## CAPITULO II

### NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD RELACIONADAS A LA NIC 16

Es de vital importancia revisar varias normas que tienen una relación directa a la Propiedad, planta y equipo en una empresa y que para aplicar la NIC 16 hay que tomar en cuenta algunos lineamientos que traen consigo dichas normas:

#### GRAFICO N° 6 OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA RELACIONADAS A LA NIC 16



FUENTE: IASB

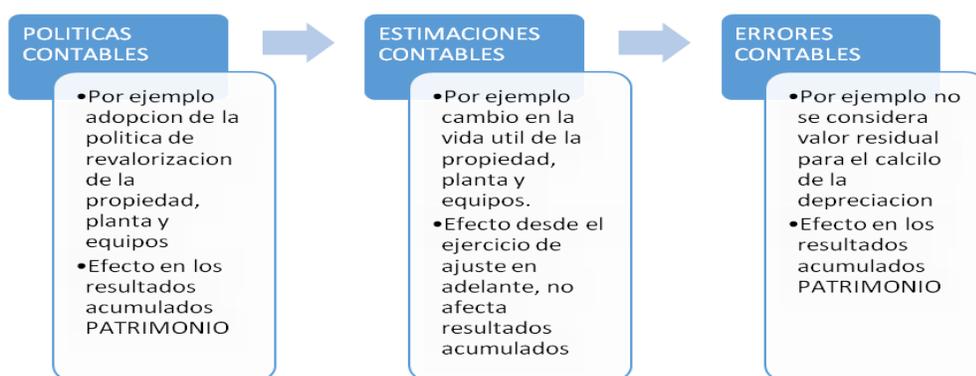
Es por esto que es importante revisar algunos términos que se contemplan en dichas normas para poder determinar los impactos contables al aplicar la NIC 16 en las empresas de transporte de carga pesada.

## 2.1. NIC 8- POLÍTICAS CONTABLES CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES

Al aplicar la NIC 16, la compañía se puede ver en la necesidad de adoptar un nuevo modelo para la valoración posterior al reconocimiento de un elemento de inmovilizado material, alargar la vida útil de sus activos o se puede dar el caso que tenga que reconocer algún calculo que no fue reconocido en años anteriores, por lo que es importante revisar algunos términos.

A continuación se presenta ejemplos de los cambios que se pueden presentar en las compañías al aplicar la NIC 16 y su efecto en los estados financieros como:

**GRAFICO N° 7 EFECTOS AL APLICAR LA NIC 8**



**FUENTE: IASB**

### 2.1.1 Políticas Contables

Según la NIC 8 en su párrafo 14 una entidad cambiara de política contable cuando:

- a) Es requerido por una Norma o Interpretación; o

- b) Lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

También especifica situaciones que no constituyen cambios en las políticas contables como:

- a) La aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente; y
- b) La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente, o que, de ocurrir, carecieron de materialidad.<sup>9</sup>

Además especifica concretamente que la aplicación por primera vez de una política que consista en la revalorización de activos, de acuerdo con la NIC 16 Inmovilizado material, o con la NIC 38 Activos intangibles, se considerará un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revalorización, de acuerdo con la NIC 16 o con la NIC 38, en lugar de aplicar las disposiciones contenidas en esta Norma.

Con respecto a la aplicación de los cambios en las políticas contables la NIC 8 en su párrafo 19 nos dice:

(...) Con sujeción al párrafo 23:

- a) La entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una Norma o Interpretación, de acuerdo con

---

<sup>9</sup> (IFRS, 2005)

las disposiciones transitorias específicas de tal Norma o Interpretación, si las hubiera; y

- b) Cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una Norma o Interpretación que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente<sup>10</sup>.

En el término cambio contable se incluye tanto los cambios en principios contables, como cambios en los criterios de aplicación de los mismos. En este sentido, son ejemplos de cambios contables:

- Cambio del LIFO a FIFO para valorar las existencias
- Cambio del método de amortización lineal al acelerado
- Cambio en el tratamiento contable de las diferencias de cambio
- Revalorización del inmovilizado material, entre otros

### **2.1.2 Cambios en las Estimaciones Contables**

Algunas partidas en los estados financieros no pueden medirse con exactitud es por esto que en contabilidad se permite la utilización de estimaciones contables. El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:

- a) los derechos de cobro de recuperación problemática;
- b) la obsolescencia de las existencias;
- c) el valor razonable de activos o pasivos financieros;

---

<sup>10</sup> (IFRS, 2005)

- d) la vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos amortizables; y
- e) las obligaciones por garantías concedidas.

Por lo tanto la adopción del modelo de revalorización puede traer consigo el cambio de la vida útil de la propiedad, planta y equipos ya sea para alargarla o disminuirla, esto provocara un cambio en las estimaciones contables y se lo deberá tratar tal como lo estipula la NIC 8.

La NIC 8 en su párrafo 36 nos explica el efecto en los estados financieros que provoca un cambio en las estimaciones contables:

(...)El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:

- a) Ejercicio en que tenga lugar el cambio, si éste afecta a un solo ejercicio; o
- b) Ejercicio en que tenga lugar el cambio y los futuros, si afectase a varios ejercicios<sup>11</sup>.

Ejemplificando lo anterior con la aplicación de la NIC 16 el perito valuador puede determinar un alargamiento en la vida útil de los cabezales de vehículos de transporte de carga pesada, de acuerdo a su capacidad y desempeño físico de estos. Para este caso vamos a considerar que se alargó la vida útil a 15 años, la cual bajo NEC era de 8 años este cambio no se considera un error contable puesto que no se omitieron registros contables, solo se estaba cumpliendo con la normativa tributaria. Por lo tanto este caso se lo debe tratar como un cambio en la estimación contable los cuales según la NIC 8 tienen un

---

<sup>11</sup> (IFRS, 2005)

efecto prospectivo el cual solo tendrá un efecto en el ejercicio corriente y futuros; se determina el siguiente asiento de ajuste que contabiliza la nueva depreciación:

FECHA	DESCIPCION	DEBE	HABER
31/12/2012	<b>1</b>		
	Gasto Depreciación de Vehículos	188.100,00	
	Depreciación Acumulada de Vehículos		188.100,00
	<b>P/R Gasto depreciación anual considerando nueva vida útil de vehículos</b>		

### 2.1.3 Errores Contables

Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, materiales o bien errores inmateriales, cometidos intencionadamente para conseguir una determinada presentación de la situación financiera, del rendimiento financiero o de los flujos de efectivo de una entidad. Por lo tanto es importante evaluar si no existe algún error al momento de aplicar las NIIFs.

En cuanto al tratamiento de un error contable en los estados financieros de una compañía la NIC 8 en su párrafo 42 nos dice

(...)Con sujeción a lo establecido en párrafo 43, la entidad corregirá los errores materiales de ejercicios anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- a. Reexpresando la información comparativa para el ejercicio o ejercicios anteriores en los que se originó el error; o
- b. Si el error ocurrió con anterioridad al ejercicio más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto para dicho ejercicio<sup>12</sup>.

Por ejemplo una compañía determinó que no se consideró en años anteriores para el cálculo de la depreciación anual el valor residual de los cabezales de vehículos de transporte. El importe de esta estimación se debe ajustar retroactivamente como una corrección de error dado su efecto material, como indica la NIC 8 el tratamiento de un error contable se lo debe hacer retroactivamente en los Estados Financieros formulados después de haberlos descubierto, el cual va tener un efecto en los resultados acumulados; en la siguiente tabla se detallan los montos del ajuste y el asiento contable:

	BAJO NEC	BAJO NIIF	EFFECTO CONTABLE
COSTO DEPRECIABLE	3.496.250,00	2.821.500,00	674.750,00
DEPRECIACION ACUMULADA	1.134.375,00	920.812,50	213.562,50
VALOR RESIDUAL	-	674.750,00	

FECHA	DESCIPCION	DEBE	HABER
01/01/2012	<p>1</p> <p>Depreciación Acumulada de Vehículos</p> <p>Resultados Acumulados</p> <p><b>Para reconocer reverso de depreciación por error contable</b></p>	213.562,50	213.562,50

<sup>12</sup> IFRS, NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones y errores

## 2.2 NIC 17- ARRENDAMIENTOS

Los arrendamientos ya sean estos financieros u operativos tienen una incidencia importante en el rubro de la Propiedad, Planta y Equipo sobre todo su tratamiento en los Estados Financieros de las compañías, para lo cual en la aplicación de la NIC 16 se hace importante revisar ciertos criterios, ya que una compañía puede adquirir ciertos activos fijos bajo estas modalidades de arrendamientos.

Según la NIC 17 define Arrendamiento como “Es un acuerdo mediante el cual el arrendador transfiere al arrendatario a cambio de un pago o una serie de pagos, el derecho de usar un activo durante un plazo”<sup>13</sup>

Así mismo considera dos tipos de Arrendamientos:

- **ARRENDAMIENTO FINANCIERO:** Es un contrato de arrendamiento mediante el cual se transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo. El título de propiedad de un activo puede o no ser transferido.
- **ARRENDAMIENTO OPERATIVO:** Es un contrato de arrendamiento en el que el arrendador no transfiere los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad arrendada.

El que un arrendamiento sea financiero u operativo dependerá de la esencia económica y naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, por sí solas o de forma conjunta, normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero son:

---

<sup>13</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 17, Arrendamientos, 1997)

- (a) el arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
- (b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;
- (c) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;
- (d) al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente a la práctica totalidad del valor razonable del activo objeto de la operación; y
- (e) los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.<sup>14</sup>

### **¿Por qué se deben reconocer los activos productos de un arrendamiento financiero?**

Según Hansen-Holm en su análisis de la NIC 17 nos explica:

Principalmente porque:

- a) Si no se incluyen está incompleta la declaración de recursos económicos y obligaciones de la empresa.
- b) Se origina un cargo por depreciación y un cargo financiero no contabilizados.
- c) No se cumple con la esencia (sustancia) de la operación<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 17, Arrendamientos, 1997)

<sup>15</sup> (Hansen-Holm, 2011)

El Marco Conceptual de las NIIF indica dar prioridad a la sustancia o esencia de la transacción sobre la forma legal. Por lo tanto, se reconocen como activos de la empresa a los activos adquiridos bajo la modalidad de arrendamiento financiero. Lo correspondiente a la forma de contabilizar los arrendamientos financieros se encuentra descrita en la NIC 17 (también en otras normas como SIC 15, SIC 27, CINIIF 4) normas como SIC 15, SIC 27, CINIIF 4).

## **2.2.1 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios**

### **2.2.1.1 Arrendamientos Financieros:**

#### **Reconocimiento inicial**

La NIC 17 en su párrafo 20 nos indica:

(...)Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 17, Arrendamientos, 1997)

## **Medición posterior**

La NIC 17 en su párrafo 25 nos habla de que los pagos mínimos por el arrendamiento se dividirán en dos partes que representen las cargas financieras y la reducción de la deuda viva. La carga financiera total se distribuirá entre los ejercicios que constituyan el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga un tipo de interés constante en cada ejercicio, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los ejercicios en los que sean incurridos.

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por amortización en los activos amortizables, como a un gasto financiero en cada ejercicio. La política de amortización para activos amortizables arrendados será coherente con la seguida para el resto de activos amortizables que se posean, y la amortización contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16, Inmovilizado material y en la NIC 38, Activos intangibles. Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se amortizará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

### **2.2.1.2 Arrendamientos Operativos:**

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento para el usuario.

## **2.2.2 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores**

### **2.2.2.1 Arrendamientos Financieros**

#### **Reconocimiento Inicial**

Los arrendadores reconocerán en su balance los activos que mantengan en arrendamientos financieros y los presentarán como una partida a cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

#### **Medición Posterior**

El reconocimiento de los ingresos financieros, se basará en una pauta que refleje, en cada uno de los ejercicios, un tipo de rendimiento constante, sobre la inversión financiera neta que el arrendador ha realizado en el arrendamiento financiero.

Los arrendadores que sean también fabricantes o distribuidores reconocerán los resultados derivados de la venta en el ejercicio, de acuerdo con las políticas contables utilizadas por la entidad para el resto de las operaciones de venta directa. Si se han aplicado tipos de interés artificialmente bajos, el resultado.

### **2.2.2.2 Arrendamientos Financieros**

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se reconocerán como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de

reparto, por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado en cuestión.

Los costes directos iniciales incurridos por el arrendador en la negociación y contratación de un arrendamiento operativo, se añadirán al importe en libros del activo arrendado y se reconocerán como gasto a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos del arrendamiento.

La amortización de los activos amortizables arrendados se efectuará de forma coherente con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares, y se calculará con arreglo a las bases establecidas en la NIC 16 y en la NIC 38.

Para poder entender de mejor manera la contabilización de un arrendamiento ya sea financiero u operativo, tanto para el arrendatario como el arrendador se resume de la siguiente manera:

## GRAFICO N° 8 EFECTO EN LOS EFS DEL ARRENDADOR

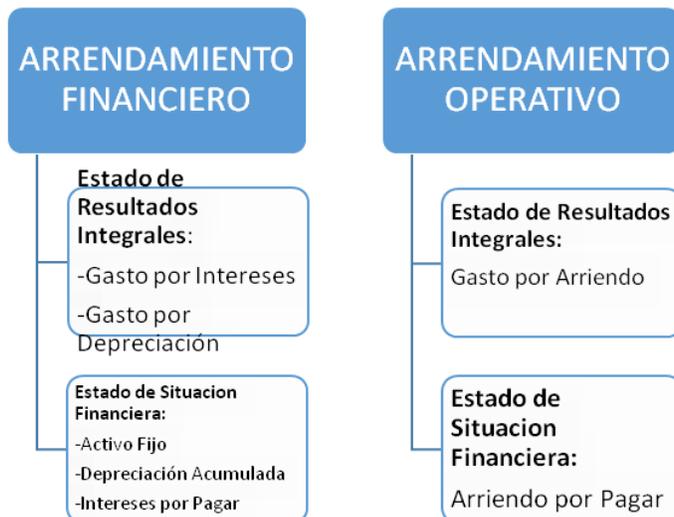
Para el arrendador:



FUENTE: NIC 17

## GRAFICO N° 9 EFECTO EN LOS EFS DEL ARRENDATARIO

Para el arrendatario:



FUENTE: NIC 17

### 2.2.3 Caso Practico Arrendamiento Operativo

A continuación se presenta un caso práctico, que ejemplifica las cuentas contables que se deben utilizar:

**Datos:**

La empresa XYZ perteneciente al sector de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil formaliza un **Arrendamiento Operativo** a inicios del año 2012. El activo arrendado es una Plataformas Hidráulica y el periodo del arrendamiento es de 15 meses. Los cánones de arrendamiento se pagan mensualmente y ascienden a \$8,000. Cabe indicar que el arrendador ha incurrido en gastos de contratación que totalizan \$1,000.

Para el **arrendatario**, los cánones de Arrendamiento Operativo generalmente se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento. Desde el punto de vista del arrendatario, los registros contables al cumplirse el primer mes de arrendamiento serian:

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Arrendamiento	\$ 8,000	
Bancos		\$ 8,000

Para el **arrendador** por tratarse de un arrendamiento operativo la maquinaria se clasifica como Activo Fijo, el cual debe reconocer una depreciación.

Desde el punto de vista del **arrendador**, los ingresos procedentes de los Arrendamientos Operativos generalmente se reconocerán como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento los registros contables al cumplirse el primer mes de arrendamiento serian:

CUENTAS	DEBE	HABER
Bancos	\$ 8,000	
Ingresos por Arrendamiento		\$ 8,000

Hay que tomar en cuenta también que el **arrendador** deberá amortizar los \$1,000 incurridos en gastos de contratación ya que los costos directos iniciales incurridos por el arrendador en la negociación y contratación de un Arrendamiento Operativo, se añadirán al valor en Libros del activo arrendado y se reconocerán como gasto a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos del arrendamiento.

Esto quiere decir que se deberá reconocer \$66.67 mensuales como Gasto por Arrendamiento Operativo ( $\$1,000 / 15$  meses) y se contabilizara así:

CUENTAS	DEBE	HABER
Gastos por Arrendamiento Operativo	\$ 66,67	
Maquinaria y Equipo		\$ 66,67

#### 2.2.4 Caso Practico Arrendamiento Financiero

La empresa XYZ formaliza un Arrendamiento Financiero para la adquisición de una maquinaria para su planta de producción. Los datos son los siguientes:

- Valor de la maquinaria: \$30.000
- Plazo de arrendamiento: 3 años
- Cuota anual (año vencido): \$ 14.000
- Opción de compra al final del contrato: \$1.500

- Tasa de interés anual: 11%
- Vida útil estimada del bien: 10 años
- Fecha de inicio 1 de Enero del 2012

Determinar los cálculos correspondientes a la operación y hacer los registros contables acorde a la NIC 17:

Primero debemos determinar los pagos mínimos futuros del contrato los cuales serían las tres cuotas anuales más la opción de compra:

**PAGOS FUTUROS**

Cuota anual: \$14.000 x 3 años = \$42.000  
 (+) Opción de Compra: = \$ 1.500  
**\$43.500**

Luego debemos calcular el valor presente de los pagos mínimos futuros, se realiza la siguiente tabla:

PERIODO	PAGOS MINIMOS FUTUROS	FORMULA VALOR PRESENTE	VALOR PRESENTE
AÑO 1	14.000	$(1 + 0.11)^{-1}$	12.613
AÑO 2	14.000	$(1 + 0.11)^{-2}$	11.363
AÑO 3	14.000	$(1 + 0.11)^{-3}$	10.237
Opción de Compra	1.500	$(1 + 0.11)^{-3}$	1.097
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 43.500</b>		<b>\$ 35.310</b>

Debemos tomar en cuenta que una de las condiciones del arrendamiento financiero es que el valor presente de los pagos mínimos sea mayor o igual que el valor razonable del activo. En este caso, si se deseara comprar el activo en el inicio del año 1 (2012), el precio (valor razonable) de este sería \$ 30.000 + \$ 1,500, o sea US\$ 31.500, donde los pagos mínimos son mayor a este resultado.

Comprobado la condición para el arrendamiento financiero, se realiza la tabla de amortización del capital y los intereses:

<b>PERIODO</b>	<b>VALOR INICIAL</b>	<b>AMORTIZACION CAPITAL</b>	<b>INTERESES</b>	<b>CUOTA</b>	<b>VALOR FINAL</b>
AÑO 1	35.310	10.116	3.884	14.000	25.194
AÑO 2	25.194	11.229	2.771	14.000	13.965
AÑO 3	13.965	12.465	1.535	14.000	1.500
Opción de Compra	1.500	-	-	1.500	-
<b>TOTAL</b>		<b>33.810</b>	<b>8.190</b>	<b>43.500</b>	

Luego se procede a realizar la contabilización del Arrendamiento Financiero:

### **Al inicio del año 2012**

MAQUINARIA	\$ 35.310
INTERESES DIFERIDOS	\$ 8.190
CUENTA POR PAGAR LARGO PLAZO	\$43.500
<b>P/R ADQUISICION DE MAQUINARIA PRODUCCION</b>	

## Al final del año 2012

Se debe registrar el gasto por depreciación que en este ejercicio sería de un valor de \$ 3.531 (35.310 / 10 años) por año el asiento contable sería:

GASTO DEPRECIACION MAQUINARIA	\$ 3.531
DEPRECIACION ACUMULADA MAQUINARIA	\$ 3.531
<b>P/R GASTO DE DEPRECIACION AÑO 1</b>	

También se debe registrar la cuota del arrendamiento, que en este caso sería al finalizar el año ya que se la adquirió al inicio del año 2012.

CUENTA POR PAGAR LARGO PLAZO	\$ 14.000
GASTO POR INTERESES	\$ 3.884
INTERESES DIFERIDOS	\$ 3.884
EFFECTIVO	\$ 14.000
<b>P/R CANON DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO MAQUINARIA</b>	

De esta forma, la maquinaria quedará registrada de acuerdo al modelo del costo histórico (mediante su valor presente), y los intereses diferidos se irán reconociendo como un gasto a través de los tres años. Y de manera implícita, la Cuenta por Pagar a Largo Plazo se encuentra a su Valor Razonable (valor presente), mediante la resta de los Intereses Diferidos (contracuenta de Pasivo).

### 2.3. NIC 12 INGRESOS ORDINARIOS

Esta NIC es importante revisarla porque ella nos hace referencia cuál es el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos, y lo que se debe dar cuando existe una

enajenación o disposición de un elemento de la Propiedad, Planta y Equipos en el caso particular de una venta y la baja en cuentas de la misma, por lo tanto aquí se determinarían todos los criterios que se deberán establecer cuando ocurra tal situación.

Los ingresos son definidos en el Marco Conceptual como incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del ejercicio en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivo, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la empresa.

La NIC 18 define a los Ingresos ordinarios como: “Es la entrada bruta de beneficios económico, durante el ejercicio, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio neto que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio”<sup>17</sup>.

En este caso las empresas de transporte de carga pesada deben tomar en cuenta los ingresos por prestación de servicios ya que esa es la naturaleza de su negocio y de manera ocasional las ganancias por venta de activos fijos.

### **2.3.1. Prestación de servicios**

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa.

---

<sup>17</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 18, Ingresos de Actividades Ordinarias , 2010)

El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- (b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- (c) el grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- (d) los costos incurridos en la transacción y los costos hasta completarla puedan ser medidos con fiabilidad<sup>18</sup>.

Ganancias en venta de activos fijos NIC 16.68. Los ingresos generados por la venta de una propiedad, planta y equipo se reconocerán como una ganancia dentro del Estado de Resultados en el momento en que se incurra.

En el caso de las empresas de transporte que prestan un servicio deberían reconocer sus ingresos ordinarios en el periodo contable en que se presta el servicio y con referencia al grado de realización de la transacción específica y evaluada sobre la base del servicio actual.

Entonces podríamos decir que un ingreso ordinario para las empresas de transporte de carga pesada podría ser:

- ✓ Servicio de transporte
- ✓ Alquiler de equipos de arrastre como chasis, contenedores o plataformas.

---

<sup>18</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 18, Ingresos de Actividades Ordinarias , 2010)

Según la NIC 18, la valoración de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, derivada de los mismos.

#### **2.4. NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS**

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

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

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

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

- ✓ Inventarios
- ✓ Fábricas de manufactura;
- ✓ Instalaciones de producción eléctrica;
- ✓ Activos intangibles;
- ✓ Propiedades de inversión.

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

#### **2.4.1. Reconocimiento**

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

Son costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, son aquellos costos por préstamos que podrían haberse evitado si no se hubiera efectuado un desembolso en el activo correspondiente. Cuando una entidad toma fondos prestados que destina específicamente a la obtención de un activo apto, los costos por préstamos relacionados con éste pueden ser fácilmente identificados.

En la medida en que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo apto, la entidad determinará el importe de los mismos susceptibles de capitalización como los costos por préstamos reales en los que haya incurrido por tales préstamos durante el periodo, menos los rendimientos conseguidos por la inversión temporal de tales fondos<sup>19</sup>.

#### **2.4.2. Caso Práctico:**

---

<sup>19</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 23, Costos por Prestamos, 2012)

El día 1 de Enero del 2012 cierta entidad efectúa la compra de una máquina por un precio de \$175,000. El día 30 de enero se finaliza la instalación y la máquina se encuentra en perfectas condiciones para iniciar la producción.

El mismo día de la compra, la entidad solicita a su banco un préstamo bancario, que le es concedido el 1 de febrero, con las siguientes condiciones:

- ✓ Monto del préstamo: \$ 175,000
- ✓ Amortización: por el total en 5 años
- ✓ Interés: 5% anual
- ✓ Pago de intereses anualmente.

Se solicita calcular el precio de adquisición de la máquina. En este caso, el precio de adquisición de la máquina es de \$175,000, ya que no se procede a activar ningún costo por intereses, puesto que los intereses del préstamo se devengan con ***posteridad a la finalización de la instalación de la máquina y de su entrada en funcionamiento.***

Así pues, no cumple los criterios que establece la NIC 23 para poder capitalizar los costos por préstamos.

## **2.5. NIC 36- DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**

### **2.5.1. Definiciones**

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

**Importe en libros:** es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación (amortización) acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que se refieran al mismo.

**Unidad generadora de efectivo:** es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

**Activos comunes de la entidad:** son activos, diferentes de la plusvalía, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

**Costos de disposición:** son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

**Importe depreciable de un activo:** es su costo, o el importe que lo sustituya en los estados financieros, menos su valor residual.

**Depreciación (Amortización):** es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

**Valor razonable:** es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 Medición del Valor Razonable.)

**Pérdida por deterioro del valor:** es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

**Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo:** es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

**Vida útil es:**

- (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

**Valor en uso:** es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo<sup>20</sup>.

**2.5.2. Caso Práctico:**

Una entidad del sector de transporte de carga compro un chasis para el uso en la operación económica que desempeña a finales del 2008 por \$10,000. Se estima una vida útil de 5 años y se utiliza el método lineal (línea recta) para depreciarlo. El valor residual del chasis es cero. Calcular, de existir, la pérdida por deterioro del activo a finales del 2010 teniendo en cuenta que su importe recuperable se estima en \$4,500.

---

<sup>20</sup> (IASB, Norma Internacional de Contabilidad 36, Deterioro del Valor de los Activos, 2004)

Para determinar si existe una pérdida por deterioro, en primera instancia se debe calcular el Valor según Libros del activo a finales del 2010 (Costo Histórico menos Depreciación Acumulada).

EVENTO	VALOR
Gasto depreciación anual	\$2,000 (\$10,000/ 5 años)
Depreciación Acumulada	\$4,000 (\$2,000 x 2 años)
Valor en libros	\$6,000 (\$10,000-\$4,000)

Si analizamos el valor en libros del equipo al 2010 el cual asciende a \$ 6,000 con respecto al valor recuperable que es de \$4,500 que se estimó, podríamos concluir que el equipo tiene una pérdida por deterioro en el valor del activo por \$1,500.

Cuando se reconoce una pérdida por deterioro, hay que considerar si existe alguna reserva en el Patrimonio (**Superávit de Revaluación**) para dicho activo deteriorado. Si existe, debemos reducirla, y si la pérdida por deterioro es mayor a la reserva patrimonial, la diferencia debemos cargarla como un gasto del periodo. Si no existe alguna reserva patrimonial, automáticamente toda la pérdida por deterioro se carga como gasto del periodo.

Con respecto a la contrapartida se debe crear una **cuenta de valuación**, y no acreditar directamente contra el activo deteriorado. Esta cuenta de valuación puede ser llamada también contracuenta, porque su función es la de reducir el valor original de un Activo, Pasivo o Patrimonio, esto para un mejor Control Interno, es conveniente manejar las cuentas de valuación en los Estados Financieros como sigue:

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Gastos por deterioro en el valor de Maquinarias y Equipos	\$ 1,500	
Provisión por deterioro en el valor de Maquinarias y Equipos		\$ 1,500

La cuenta “Provisión por deterioro en el valor de Maquinarias y Equipos” es una contracuenta de activo que, junto con la Depreciación Acumulada, reducen el Costo Histórico del Activo a su Valor Recuperable, \$4,500. La vida útil restante del activo es de 3 años, por lo tanto, su cargo anual por depreciación se ajusta acorde al nuevo Valor en Libros, es decir, un gasto de \$1,500 ( $\$4,500 / 3$  años).

## **2.6. NIC 40 PROPIEDADES DE INVERSIÓN**

Según como lo indica la NIC 40 define a las propiedades de inversión como:

(...) Propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- a) Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
- b) Su venta en el curso ordinario de los negocios

Las propiedades de inversión se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas. Por lo tanto, las propiedades de inversión generan flujos de efectivo que son en gran medida independientes de los procedentes de otros activos

poseídos por la entidad. Esto distinguirá a las propiedades de inversión de las ocupadas por el dueño.

La producción de bienes o la prestación de servicios (o el uso de propiedades para fines administrativos) generan flujos de efectivo que no son atribuibles solamente a las propiedades, sino a otros activos utilizados en la producción o en el proceso de prestación de servicios. La NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo se aplican a las propiedades ocupadas por el dueño.

### **2.6.1. Reconocimiento**

Las propiedades de inversión se reconocerán como activos cuando, y sólo cuando:

- a) Sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales propiedades de inversión fluyan hacia la entidad; y
- b) El costo de las propiedades de inversión pueda ser medido de forma fiable.

#### **2.6.1.1. Medición inicial al reconocimiento**

Las propiedades de inversión se medirán inicialmente al costo. Los costos asociados a la transacción se incluirán en la medición inicial.

El costo de adquisición de una propiedad de inversión comprenderá su precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible. Los desembolsos directamente atribuibles incluyen, por ejemplo, honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos asociados a la transacción.

El costo inicial del derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento financiero y clasificado como propiedad de inversión, será el establecido para los arrendamientos financieros en el párrafo 20 de la NIC 17; esto es, el activo se reconocerá por el menor importe entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento. De acuerdo con ese mismo párrafo, se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.

El costo inicial del derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento financiero y clasificado como propiedad de inversión, será el establecido para los arrendamientos financieros en el párrafo 20 de la NIC 17; esto es, el activo se reconocerá por el menor importe entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento. De acuerdo con ese mismo párrafo, se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.

#### **2.6.1.2. Medición posterior al reconocimiento**

La entidad elegirá como política contable el modelo del valor razonable, o el modelo del costo, contenido en él, y aplicará esa política a todas sus propiedades de inversión.

La entidad puede:

- a) Escoger el modelo de valor razonable o el modelo del costo para todas las propiedades de inversión que respaldan obligaciones de pagar un retorno vinculado directamente con el valor razonable o con los retornos

- provenientes de activos especificados, incluyendo esa propiedad para inversión; y
- b) Escoger el modelo de valor razonable o el modelo del costo para todas las otras propiedades para inversión, independiente de la elección realizada en (a).<sup>21</sup>

### 2.6.2. Caso Práctico

La empresa XYZ adquirió en el 2010 un edificio de oficinas en Guayaquil para destinarlo al alquiler mediante uno o más arrendamientos operativos. Los datos de la operación son los siguientes:

- ✓ Precio de compra: \$ 2, 500,000
- ✓ Honorarios, registros e impuestos: \$30,000
- ✓ Costos de mantenimiento diario: \$1,200

Al cierre del ejercicio 2010 se ha podido determinar el valor razonable del Edificio de forma fiable mediante la determinación de los precios actuales para inmuebles en Guayaquil y en condiciones similares el cual asciende a \$3, 800,000.

Debe contabilizarse la inversión en el momento inicial y en el cierre del ejercicio 2010, teniendo en cuenta que a partir de este año la entidad decide aplicar el criterio de valor razonable para todas sus inversiones inmobiliarias.

Al **reconocimiento inicial**, el valor inicial de la inversión inmobiliaria debe reconocerse el precio de costo. Éste debe incluir el precio de adquisición

---

<sup>21</sup> (IASB, Normas Internacionales de Contabilidad 40, Propiedades de Inversión , 2003)

del proveedor más todos los gastos atribuibles. En este caso serían los \$2,500,000 más los honorarios, registros e impuestos por \$30,000.

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Propiedades de inversión	\$ 2,530,000	
Bancos		\$ 2,530,000

Lo que respecta al mantenimiento diario se deben cargar como gastos en los resultados del periodo.

En la **valoración posterior** al cierre del 2010, se debe calcular el incremento del valor en el ejercicio 2010:

Valor razonable a 31/12/2010	\$ 3,800,000
Valoración Inicial	<u>(\$ 2,530,000)</u>
Incremento valor	<b>\$1,270,000</b>

El registro contable sería:

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Propiedades de inversión	\$ 1,270,000	
Ganancias por reevaluó de Propiedades de Inversión		\$ 1,270,000

Notar que al revaluar las propiedades de inversión al valor razonable no se han realizado depreciaciones respecto a este tipo de activos.

## **CAPITULO III**

### **APLICACIÓN DE LA NIC 16 “PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS COMPAÑÍAS DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA DE GUAYAQUIL**

A manera de ejemplo se procederá a tomar como referencia para los diferentes tratamientos contables, tributarios y financieros la flota de vehículos de la COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A., ya que es el rubro más representativo en los estados financieros de las compañías de transporte de carga pesada.

Los datos referentes se resumen en la siguiente tabla:

**TABLA N 2:BASES PARA LA REVALORIZACION DE LA FLOTA DE VEHICULOS**

**BASE TRIBUTARIA**

**SALDOS DE PARTIDA AL31 DE DICIEMBRE DEL 2012**

**31/12/2012**

AGENCIA Y / O SUCURSAL	DESCRIPCION	COSTO HISTORICO	DEP ACUMULADA	VALOR LIBROS SIN REVALUO	VIDA UTIL MESES	DEPRECIACION MENSUAL	DEPRECIACION ANUAL
Vehiculos	Camion cabezal	4.006.756,11	992.294,12	3.014.461,99	96	34.708,40	416.500,76

**BASE FINANCIERA**

**SALDOS DE PARTIDA**

**31/12/2012**

AGENCIA Y / O SUCURSAL	DESCRIPCION	COSTO HISTORICO	DEP ACUMULADA	COSTO REVALUADO	VIDA UTIL MESES	DEPRECIACION MENSUAL	DEPRECIACION ANUAL
Vehiculos	Camion cabezal		766.809,05	4.287.303,49	96	63.900,75	766.809,05
	Ajustes por Revalorizacion		(225.485,08)	1.272.841,50			350.308,28

### 3.1. Tratamiento de la depreciación acumulada

#### 3.1.1 Tratamiento de la depreciación acumulada reexpresada proporcionalmente al cambio para el año 2012

Para contabilizar los ajustes contables en la depreciación acumulada tras la adopción del modelo de revaluación, se reexpresara proporcionalmente tanto el valor bruto (costo histórico), como la depreciación acumulada utilizando el factor proporcional, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado:

Se determina el siguiente factor proporcional:

<b>FACTOR PROPORCIONAL: Revaluación/ Valor Libros</b>	1,422245
Costo Histórico	5.698.588,84
Depreciación Acumulada	(1.411.285,36)
<b>Valor Revalorizado</b>	<b>4.287.303,49</b>

Luego se aplica el factor al Costo histórico y a la depreciación acumulada como sigue:

	<b>Antes</b>	<b>Después</b>	<b>Variación</b>
Costo Histórico	4.006.756,11	5.698.588,84	1.691.832,73
Depreciación Acumulada	(992.294,12)	(1.411.285,36)	(418.991,23)
<b>Valor según Libros</b>	<b>3.014.461,99</b>	<b>4.287.303,49</b>	<b>1.272.841,50</b>

Se determina el siguiente ajuste en la depreciación acumulada:

### AJUSTE 1

-

CUENTAS	DEBE	HABER
Vehículos	1.691.832,73	
Depreciación Acumulada Vehículos		418.991,23
ORI: Ganancia por Revalorización de Propiedades		1.272.841,50
<b>P/R Reexpresa depreciación acumulada efecto de Revalorización de PPE</b>		

Este ajuste permite que la depreciación acumulada aumente su valor en libros al valor que se calculó al aplicar el valor proporcional, efecto del aumento en la revalorización

### **3.1.2 Tratamiento de la depreciación acumulada reexpresada proporcionalmente al cambio para el año 2013**

Para el año 2013 mi gasto de la depreciación va aumentar ya que el valor en libros sufrió un aumento a causa del modelo de revalorización por lo tanto el asiento de ajuste para registrar mi nuevo gasto de depreciación sería:

### **AJUSTE 1**

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Gasto por Depreciación de Vehículos	766.809,05	
Depreciación Acumulada Vehículos		766.809,05
<b>P/R Reconoce gasto por depreciación del año</b>		

### **3.1.3 Tratamiento de la depreciación eliminándola contra el importe en libros bruto del activo para el año 2012**

En este caso no es necesario aplicar un factor proporcional, ya que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el valor revalorizado del activo. En el caso de la depreciación acumulada se la debe reversar contra el costo histórico, se determina el siguiente ajuste:

### **AJUSTE 1**

-

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Depreciación Acumulada Vehículos	992.294,12	
Vehículos		992.294,12
<b>P/R Reversa depreciación acumulada contra costo histórico por Revalorización de PPE</b>		

Luego se debe aumentar el valor de los vehículos según el siguiente asiento de ajuste:

## **AJUSTE 2**

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Vehículos ORI: Ganancia por Revalorización de Propiedades <b>P/R Reconoce ganancia por Revalorización de Propiedades</b>	1.272.841,50	1.272.841,50

### **3.1.4 Tratamiento de la depreciación eliminándola contra el importe en libros bruto del activo para el año 2013**

Al igual que en el primer caso para el año 2013 mi gasto de la depreciación va a aumentar por lo tanto el asiento de ajuste para registrar mi nuevo gasto de depreciación sería:

## **AJUSTE 1**

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Gasto por Depreciación de Vehículos Depreciación Acumulada Vehículos <b>P/R Reconoce gasto por depreciación del año</b>	766.809,05	766.809,05

## **3.2 Tratamiento de las cuentas patrimoniales**

### **3.2.1 Tratamiento de las cuentas patrimoniales periodo fiscal 2012**

Siguiendo con el caso práctico como se mostró en la tabla anterior el efecto de la variación por la revalorización en los dos casos es por un total de \$1.272.841,50 que incrementa el valor del activo, para reconocer esta ganancia según lo indicado en líneas anteriores el asiento sería:

**AJUSTE 2**

CUENTAS	DEBE	HABER
ORI: Ganancia por Revalorización de Propiedades	1.272.841,50	
Superávit de Revalorización		1.272.841,50
<b>P/R Reconoce ganancia por Revalorización de Propiedades</b>		

**3.2.2 Tratamiento de las cuentas patrimoniales periodo fiscal 2013**

Para el año 2013 también se debe ajustar el Superávit de Revalorización anualmente de acuerdo al desgaste del activo revalorizado, el cual deberá ser transferido a resultados acumulados y así compensar el efecto que se cargó en resultados previamente quedando el asiento contable de la siguiente manera:

**AJUSTE 2**

CUENTAS	DEBE	HABER
Superávit de Revalorización	350.308,28	
Resultados Acumulados		350.308,28
<b>P/R Reconoce ajuste anual de Superávit por Revalorización</b>		

### 3.3 Tratamiento contable en las adiciones y bajas de Propiedades, Planta y Equipos

#### 3.3.1 Tratamiento contable para las bajas de la Propiedad, Planta y Equipo

Para seguir con el caso práctico se va asumir que la empresa decide vender uno de sus vehículos **TRAILER CABEZAL MACK MH613 REGULAR BLANCO** en el año 2013 que fue revalorizado en el 2012 con los siguientes datos que se detallan a continuación:

<b>TRAILER CABEZAL MACK MH613 REGULAR BLANCO</b>	
Fecha de adquisición	15/11/2007
Fecha de venta	31/10/2013
Vida útil	96 meses
Vida útil acumulada	70,9 meses
Vida útil residual	25,1 meses
Costo histórico	85.506,11
Valor Residual	8.500,00
Valor Razonable	65.100,56
Precio de Venta	22.300,00
Depreciación mensual NIIF	1.401,02
Depreciación acumulada inicial	56.872,22
Depreciación acumulada NIIF	80.886,23
Superávit por revalorización	12.090,52

El primer asiento que se realiza es el asiento por la venta del vehículo, la cual se contabiliza como otros ingresos ya que estos no son producto de la actividad del negocio por lo tanto no son ingresos ordinarios según la NIC 16 el asiento es como sigue:

CUENTAS	DEBE	HABER
Cuentas por Cobrar Otras	24.976,00	
IVA por Pagar		2.676,00
Otros Ingresos		22.300,00
<b>P/R Venta tráiler cabezal MACK</b>		

Para poder determinar los asientos por la baja del vehículo vendido se detallan los siguientes datos:

FACTOR PROPORCIONAL: Revaluación/ Valor en Libros		1,422245	
	Antes	Después	Variación
Costo Histórico	85.506,11	121.610,64	36.104,53
Depreciación Acumulada	(56.872,22)	(80.886,23)	(24.014,01)
	<u>28.633,89</u>	<u>40.724,41</u>	<u>12.090,52</u>

Para dar de baja al vehículo a consecuencia de la venta el asiento es como sigue:

CUENTAS	DEBE	HABER
Depreciación Acumulada	56.872,22	
Perdida en venta de PPE	28.633,89	
Vehículo		85.506,11
<b>P/R Baja por venta tráiler cabezal MACK</b>		

Como se detalla en los datos este vehículo fue revalorizado en el año 2012 por lo tanto se reconoció una reserva de revalorización en el Patrimonio, la cual debe ser transferida a resultados según como lo indica el párrafo 41 de la NIC 16 por la baja del activo de la siguiente manera:

CUENTAS	DEBE	HABER
Superávit de Revalorización	12.090,52	
Resultados Acumulados		12.090,52
<b>P/R Liquida reserva de revalorización por enajenación de vehículo</b>		

### 3.3.2 Tratamiento contable para las adiciones de la Propiedad, Planta y Equipo

Las adiciones y mejoras que se realicen a los activos fijos que se capitalicen, entran a formar parte de la base sobre la cual se calcula la depreciación.

Cuando se hacen adiciones y mejoras a un activo fijo, estas por lo general se capitalizan, es decir, se llevan como un mayor valor del activo, lo cual, implica que el valor invertido en las adiciones y mejoras, en adelante entre a formar parte de la base sobre la cual se calcula la respectiva alícuota de depreciación.

Supongamos que uno de los vehículos va necesitar ciertas mejoras en el 2013, que me van a generar ingresos futuros y que los puedo cuantificar, lo que suma un valor de \$ 15,000, por lo tanto el nuevo valor del activo sin descontar la depreciación, va ser de \$235.00, 00 (220.000+15,000), de los cuales hasta la fecha del 2013 la depreciación acumulada suma un valor de \$ 31.428, 57, a continuación se lo resume en la siguiente tabla:

COSTO DE ADQUISICION	150.000,00
AJUSTE POR REVALORIZACION	70.000,00
ADICIONES	15.000,00
<b>NUEVO COSTO VEHICULO</b>	<b>235.000,00</b>

El asiento contable seria:

CUENTAS	DEBE	HABER
Vehículos	\$15.000,00	
Bancos		\$15.000,00
<b>P/R Adiciones en el vehículo cabezal</b>		

## **CAPITULO IV**

### **DETERMINACION DE IMPACTOS CONTABLE, TRIBUTARIO Y FINANCIERO**

Para la determinación del impacto contable que representa el aplicar la NIC 16 en los Estados Financieros de las compañías de transporte de carga pesada se presentan los impactos en dichos Estados Financieros pertenecientes a una compañía de este sector, la COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.

#### **4.1.IMPACTO CONTABLE**

##### **4.1.1.Efecto en la depreciación acumulada**

Como se explicó en líneas anteriores el modelo de revalorización posterior al reconocimiento de un elemento de la Propiedad, Planta y Equipo trae consigo dos tratamientos de la depreciación acumulada, en el caso de la COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A. se optó por reexpresar proporcionalmente este efecto en la depreciación acumulada, afectando dicha partida de la siguiente manera:

	<b>Antes</b>	<b>Después</b>	<b>Variación</b>
Costo Histórico	4.006.756,11	5.698.588,84	1.691.832,73
Depreciación Acumulada	(992.294,12)	(1.411.285,36)	(418.991,23)
<b>Valor según Libros</b>	3.014.461,99	4.287.303,49	1.272.841,50

Por lo tanto la depreciación acumulada tuvo un aumento igual al factor de proporción determinado según la fórmula que estipula la NIC 16 que para este caso fue de 1,42 tanto para la depreciación como para el costo histórico.

#### **4.1.2. Efecto en las Cuentas Patrimoniales**

Cuando se incrementa el valor en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, se llevara al **Estado de Resultados Integral**, como una **“Ganancia por Revalorización de Propiedades”**, en la sección de Otros Resultados Integrales para posteriormente acumularla en una cuenta denominada reservas de revalorización del patrimonio.

En el caso de que se **reduzca** el valor en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio y también debe ser cargada en la sección de Otros Resultados Integrales como una pérdida que se acumulara en el Patrimonio.

Para el caso de nuestro análisis la compañía tuvo un aumento lo que provoco el uso de cuentas patrimoniales las cuales de manera periódica se las

debe ir ajustando a medida que se utilizan los activos fijos o si se da de baja el activo, el efecto para este caso es como se determina en el siguiente ajuste:

### **AJUSTE 2**

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Superávit de Revalorización	350.308,28	
Resultados Acumulados		350.308,28
<b>P/R Reconoce ajuste anual de Superávit por Revalorización</b>		

#### **4.1.3.Efecto en las Políticas Contables**

A continuación se resumen las diferentes políticas contables que se debieron ajustar y cambiar con la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 16.

#### **CUADRO N° 3 IMPACTO EN LAS POLITICAS CONTABLES**

<b>POLITICA CONTABLE EXISTENTE</b>	<b>CAMBIOS REQUERIDOS PARA CUMPLIR CON LAS NIIF</b>
Las propiedades, planta y equipos se registran al costo de compra o construcción.	La gerencia escoge el modelo de revaluación según la NIC 16, para las partidas de los cabezales como su política contable vigente.
El costo también incluye los gastos por financiamiento incurridos durante el período de construcción para préstamos específicos, cuando estos son significativos.	La capitalización del interés debe ser aplicada a todas las partidas. La gerencia decidió aplicar el tratamiento alternativo permitido según la NIC 23, y capitalizar

	todos los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de los activos que califican
La depreciación se reconoce según el método de línea recta, a las tasas que reflejan la vida útil estimada de los activos relacionados de acuerdo a la normativa tributaria.	La depreciación de los Activos es calculada sobre los costos originales menos su valor residual, más las reexpresiones efectuadas de acuerdo con las NIIF, estas depreciaciones se calculan por el <b>método de línea recta</b> tomando como base la vida útil de los activos.
La vida útil de los Activos Fijos se calcula de acuerdo a la normativa tributaria vigente.	La vida útil de la Propiedad, Planta y Equipo se calcula considerando el estado físico y la generación de futuros beneficios.
Las reparaciones y los gastos por mantenimiento relacionados con la propiedad, planta y equipo se cargan a los resultados en el año en el que se incurran, mientras que los gastos por mantenimiento que incrementen el valor de la propiedad, planta y equipo se capitalizan al valor de los activos.	Los costos sólo deben capitalizarse si representan un aumento de los beneficios que se espera que generen la propiedad, planta y equipo. Los demás costos se cargan en el Estado de Resultados Integrales cuando se incurran.
No se realizan pruebas por deterioro anual. Solo se le da de baja al bien cuando el Activo esta fuera de uso.	Se realizan las pruebas por deterioro anualmente para ajustar el valor de la PPE al final de cada periodo contable. El valor de los activos se ajusta cuando el monto recuperable es menor a su valor en libros.

**FUENTE: “COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.”**

## **4.2. IMPACTO TRIBUTARIO**

Según el artículo 39 del Reglamento de la Ley del Régimen Tributario Interno nos dice:

(...) Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades que no estén bajo el control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, la contabilidad se llevará con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras, cumpliendo las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento

“Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento”<sup>22</sup>.

Las NIIF se centran a aspectos netamente contable-financieros, y no modifican a las normas tributarias, por lo que las compañías al generar los estados financieros bajo NIIF deberán efectuar los ajustes necesarios para conciliar la utilidad (pérdida) contable con la utilidad (pérdida) tributaria, a través de la conciliación tributaria de partidas, denominadas bajo la NIC 12 – Impuesto a las ganancias, como diferencias permanentes y temporales en algunos casos.

#### **4.2.1. Aspectos fundamentales en la Normativa Tributaria del Ecuador**

---

<sup>22</sup> (Interno R. d., 2013)

Es importante tomar en cuenta las normas que regulan al sector de transporte de carga pesada y en general a las compañías del país como:

- ✓ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- ✓ Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
- ✓ Resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas
- ✓ Ley de Compañías
- ✓ Resoluciones emitidas por la Superintendencia de Compañías
- ✓ Ley Orgánica de Transporte Terrestre Transito y Seguridad Vial
- ✓ Reglamento de Impuesto a los Vehículos

A continuación se cita unos artículos de la Ley Orgánica del Régimen Tributario interno y de su reglamento que hacen referencia al sector de transporte y al tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo que se deben tomar en cuenta y que ayudaran en la determinación del impacto tributario.

#### **4.2.1.1. Del impuesto a la renta**

La Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno en su Título Primero artículo 2 establece como renta:

(...) “Para efectos de este impuesto se considera renta:

1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios”;<sup>23</sup>

Para el caso de las compañías de transporte de carga pesada se considera como ingreso el que obtienen por el servicio de transportar la carga a sus clientes en los diferentes puntos del país o fuera del mismo, no se

---

<sup>23</sup> (INTERNAS, 2012)

considera un ingreso ordinario de su operación la venta de activos fijos ya que esos se clasifican como otros ingresos.

#### **4.2.1.2. De los ingresos exentos**

La Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno en su Título Primero establece exenciones para la determinación del impuesto a la renta para el caso de la venta de un elemento de la propiedad, planta y equipo en una empresa nos dice están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

(...) “14.- Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente.”<sup>24</sup>

Es decir si una compañía de transporte de carga pesada quiere vender un cabezal por ejemplo, siempre y cuando sea de manera ocasional este ingreso va estar ***exento del pago del impuesto a la renta.***

#### **4.2.1.3. De las deducciones por depreciación de activos fijos**

La Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno en su capítulo IV Depuración de ingresos artículo 10 con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos tales como:

---

<sup>24</sup> (INTERNAS, 2012)

(...) 18.- Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta, tales como:

- 1) Depreciación o amortización;
- 2) Canon de arrendamiento mercantil;
- 3) Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición;
- y,
- 4) Tributos a la Propiedad de los Vehículos.

En cuanto a los vehículos que no son utilizados para la actividad económica es decir vehículos administrativos que superan la base de **USD 35.000** nos habla en el mismo artículo:

(...) Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición, supera los **USD 35.000** de acuerdo a la base de datos del SRI para el cálculo del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados de transporte terrestre, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los artículos 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial 325 de 14 de mayo de 2001.

(...) Tampoco se aplicará el límite a la deducibilidad, mencionado en el inciso anterior, para aquellos sujetos pasivos que tengan como única actividad económica el alquiler de vehículos motorizados, siempre y

cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se dispongan en el Reglamento<sup>25</sup>.

El Reglamento de la Ley del Régimen tributario Interno en su Art. 28.- Gastos generales deducibles numeral 6 nos detalla:

(...)a) La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:

(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcas y similares 5% anual.

(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.

(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual.

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.

c) Cuando el contribuyente haya adquirido repuestos destinados exclusivamente al mantenimiento de un activo fijo podrá, a su criterio, cargar directamente al gasto el valor de cada repuesto utilizado o depreciar todos los repuestos adquiridos, al margen de su utilización efectiva, en función a la vida útil restante del activo fijo para el cual están destinados, pero nunca en menos de cinco años. Si el contribuyente

---

<sup>25</sup> (Interno, 2012)

vendiere tales repuestos, se registrará como ingreso gravable el valor de la venta y, como costo, el valor que faltare por depreciar. Una vez adoptado un sistema, el contribuyente solo podrá cambiarlo con la autorización previa del respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas;<sup>26</sup>

El Reglamento de la Ley del Régimen tributario Interno en su artículo 35 numeral 2 respecto a la depreciación como gasto no deducible también nos habla:

(...) Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas<sup>27</sup>.

Pero a pesar de que tanto la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno como su Reglamento nos dice que el exceso de la depreciación a causa de las revalorizaciones que contempla la NIC 16 se debe considerar como un gasto no deducible, el presidente de la república Rafael Correa a través del **DECRETO EJECUTIVO 1180** nos dice:

(...) Que por otro lado, en el Ecuador ya se están implementando las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y, para que su aplicación no perjudique a los ecuatorianos, resulta necesario reformar el Reglamento para la Aplicación de la Ley del Régimen Tributario Interno.

---

<sup>26</sup> (Interno R. d., 2013)

<sup>27</sup> (Interno R. d., 2013)

Por lo tanto, valiéndose de este decreto que especifica el no perjudicar a los ecuatorianos con la aplicación de las NIIF muchas compañías siguieron deduciéndose el gasto de depreciación de sus propiedades, plantas y equipos revaluados, reconociéndolos como un ***gasto deducible***.

#### **4.2.1.4. De las pérdidas por enajenación de activos fijos**

Sobre las pérdidas que tengan las compañías por la venta de activos fijos el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen tributario interno en su artículo 29 “Otras deducciones” numeral 6 nos dice que serán deducibles:

(...) “Las pérdidas por venta de activos fijos, entendiéndose como pérdida la diferencia entre el valor no depreciado del bien y el precio de venta si éste fuere menor”.

En el mismo artículo y numeral, nos advierte que no será deducible la venta de activos fijos cuando:

(...) No se aceptará la deducción de pérdidas en la venta de activos fijos, cuando la transacción tenga lugar entre contribuyentes relacionados o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad<sup>28</sup>.

---

<sup>28</sup> (Interno R. d., 2013)

Una vez revisada la normativa tributaria vigente en nuestro país, se procederá a la determinación de los efectos tributarios que podrían tener las empresas de transporte de carga pesada las cuales serían:

#### 4.2.2. Efecto en el Impuesto diferido

En el año de la revalorización de los activos fijos es decir en el 2012 la compañía debe registrar un **Pasivo por Impuesto Diferido** a causa de la diferencia entre la base financiera y la base tributaria, como se detalla a continuación:

	A	B	C= B-A
	AÑO 2012		
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporal
VEHICULOS	4.287.303,49	3.014.461,99	
DEP. ACUMULADA	-	-	
VEHICULOS, NETO	4.287.303,49	3.014.461,99	(1.272.841,50)
Pasivo por Impuesto Diferido del año			(280.025,13)
Pasivo por Impuesto Diferido al inicio de año			-
<b>ORI PATRIMONIO</b>			<b>280.025,13</b>

El asiento para registrar el impuesto diferido del año, el cual se le debe aplicar la tasa de recuperación futura del Impuesto a la Renta es decir en el caso de Ecuador es el 22% se determina el siguiente asiento contable:

CUENTAS	DEBE	HABER
ORI Revalorización de Propiedades, Planta y Equipos	280.025,13	
Pasivo por Impuesto Diferido		280.025,13
<b>P/R Reconoce el impuesto diferido del año</b>		

El año siguiente de la revalorización de los vehículos es decir en el año 2013 voy a tener que regularizar mi impuesto a la renta efecto del impuesto diferido, por lo tanto este es un impacto tributario que me afecta a la conciliación tributaria como se detalla a continuación:

	A	B	C= B-A
	AÑO 2013		
	Base	Base	Diferencia
	Financiera	Tributaria	Temporaria
VEHICULOS	5.698.588,84	4.006.756,11	
DEP. ACUMULADA	(2.178.094,40)	(1.408.794,89)	
VEHICULOS, NETO	3.520.494,44	2.597.961,22	(922.533,22)
Pasivo por Impuesto Diferido del año			

	(202.957,31)
Pasivo por Impuesto Diferido al inicio de año	(280.025,13)
Gasto (ingreso) por impuesto diferido	(77.067,82)

El asiento contable para el registro del impuesto diferido del año sería como sigue:

CUENTAS	DEBE	HABER
Pasivo por Impuesto Diferido	77.067,82	
Ingreso por Impuesto Diferido		77.067,82
<b>P/R Reconoce el impuesto diferido del año</b>		

#### 4.2.3. Efecto en la conciliación tributaria

El efecto en la conciliación tributaria del año 2013 ya estar dado por la resta en las diferencias temporarias del año 2012 y el año 2013 , lo cual es un gasto no deducible según lo dispuesto por el Servicio de Rentas Internas.

<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA</b>		
Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		700.000,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		17.000,00
Gastos No Deducibles por Diferencias Temporales/ Recuperaciones		350.308,28
<b>Base Imponible</b>		<b>1.067.308,28</b>
Impuesto causado	22%	234.807,82

El registro contable del impuesto a la renta corriente seria como sigue:

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Gasto por Impuesto a la Renta Corriente	234.807,82	
Impuesto a la Renta por Pagar		234.807,82
<b>P/R Reconoce el impuesto a la renta corriente del año</b>		

### **4.3. IMPACTO FINANCIERO**

Para poder determinar el impacto financiero se tomó como referencia la tabla de indicadores financieros de la Superintendencia de Compañías como sigue:

**TABLA N 3: INDICADORES FINANCIEROS COMPAÑÍA DE  
TRANSPORTE DE CARGA PESADA**

FACTOR	INDICADORES TECNICOS	FORMULA	2013	2012
I. LIQUIDEZ	Liquidez Corriente	Activo Corriente/ Pasivo Corriente	0,85	1,29
	Prueba Acida	Activo Corriente - Inventarios/ Pasivo Corriente	0,76	0,41
II. SOLVENCIA	Endeudamiento del Activo	Pasivo Total/ Activo Total	0,51	0,72
	Endeudamiento Patrimonial	Pasivo Total / Patrimonio	1,05	2,58
	Endeudamiento del Activo Fijo	Patrimonio / Activo Fijo Neto	0,60	0,60
	Apalancamiento	Activo Total / Patrimonio	1,96	1,39
	Apalancamiento Financiero	( UAI / Patrimonio ) / (UAI / Activos Totales)	2,9635	1,8872
III. GESTION	Rotación de Cartera	Ventas / Cuentas por Cobrar	6,557	6,56
	Rotación de Activo Fijo	Ventas / Activo Fijo	4,4501	5,2179
	Rotación de Ventas	Ventas/ Activo Total	1,0058	1,28
	Período Medio de Cobranza	(Cuentas por Cobrar * 365) / Ventas	55,6653	55,6401
	Período Medio de Pago	(Cuentas y Documentos por Pagar * 365) / Compras	18,4615	30,5395
	Impacto Gastos Administración y Ventas	Gastos Administrativos y de Ventas / Ventas	0,8946	0,8705
	Impacto de la Carga Financiera	Gastos Financieros / Ventas	0,0213	0,0139
IV. RENTABILIDAD	Rentabilidad Neta del Activo (Du Pont)	( Utilidad Neta/ Ventas ) * (Ventas/Activo Total)	0,0583	0,0873
	Margen Bruto	Ventas Netas-Costos de Ventas/Ventas	1	1
	Margen Operacional	Utilidad Operacional / Ventas	0,1054	0,1277
	Rentabilidad Neta de Ventas (Margen Neto)	Utilidad Neta / Ventas	0,0579	0,0682
	Rentabilidad Operacional del Patrimonio	(Utilidad Operacional / Patrimonio)	0,2347	0,2715
	Rentabilidad Financiera	(Ventas / Activo) * (UAI/Ventas) * (Activo/Patrimonio) * (UAI/ UAI) * (UN/UAI)	0,129	0,145

**FUENTE: COMPAÑÍA DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA S.A.**

#### 4.3.1. Indicadores de Liquidez

Estos indicadores miden la capacidad que tiene la empresa para pagar sus obligaciones a corto plazo entre ellos están:

**Liquidez Corriente:** este índice relaciona los activos corrientes con los pasivos corrientes, en el caso de esta compañía el índice es de 0,85 para el 2012 lo que se podría interpretar que por cada dólar de deuda tengo 1,29 de activos corriente para hacer frente a sus obligaciones a corto plazo, pero comparado con el año 2011 este fue de 1,29 lo que significó una disminución en este indicador.

**Prueba Acida:** este indicador verifica la capacidad que tiene la empresa para cancelar sus obligaciones corrientes sin depender de la venta de sus inventarios, no se puede precisar cuál es el valor ideal de este indicador ya que depende de varios factores como el tipo de empresa por el hecho del manejo de sus inventarios, pero el más adecuado podría acercarse a 1. En el caso de esta empresa que pertenece al sector de transporte, no necesariamente tiene inventario disponible para la venta por el hecho del sector al que pertenece y su principal operación es la del servicio, pero sin embargo el índice es de 0,76 para el año 2012 en comparación con el 2011 que fue de 0,41 nos indica que por cada dólar de deuda tengo 0,76 de activos corrientes para hacer frente a sus obligaciones a corto plazo sin depender de la venta de sus inventarios.

#### **4.3.2. Indicadores de Solvencia**

Estos indicadores tienen por objeto medir en qué grado y de qué forma participan los acreedores dentro del financiamiento de la empresa, estos son:

**Endeudamiento del Activo:** este indicador representa el nivel de autonomía financiera de la empresa. Para el año 2012 este indicador fue de 0,54 lo que quiere decir que la compañía depende de 0,54% del financiamiento

de sus acreedores, lo que indica una independencia financiera de la compañía para con sus acreedores y en el año 2011 fue aún menor este indicador.

**Endeudamiento Patrimonial:** 1,2139 0,6611 mide el grado de compromiso del patrimonio para con los acreedores de la empresa, en este caso el índice tuvo un aumento significativo del año 2011 al 2012, una de sus causas pudo ser la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipos, ya que para calcular este indicador se toma en cuenta el Patrimonio y este se afectó a causa de la aplicación de las NIIF.

El indicador para el año 2012 fue de 1,21 lo que quiere decir que por cada dólar de deuda tengo 1,21 dólares de patrimonio para cancelar dichas deudas y para el año 2011 tengo 0,611 dólares para cancelar cada dólar de deuda, pero no necesariamente esto puede ser real, como se dijo en líneas anteriores este indicador puede estar influenciado por la variación que se tuvo en el patrimonio a causa de la aplicación de las NIIF.

**Endeudamiento del Activo Fijo:** indica la cantidad de unidades monetarias que se tiene de patrimonio por cada unidad invertida en activos fijos. En el caso de la compañía en el año 2012 la empresa tuvo 0,8627 dólares de patrimonio por cada dólar invertido en activos fijos, y para el año 2011 la empresa tuvo 1.121 de patrimonio por cada dólar invertido en activos fijos.

**Apalancamiento:** determina el grado de apoyo de los recursos internos de la empresa sobre recursos de terceros, una empresa con un fuerte apalancamiento una pequeña reducción del valor del activo podría absorber casi totalmente el patrimonio, y un pequeño aumento podría significar una gran revalorización del patrimonio. Este indicador también se ve afectado por la

aplicación de la NIC 16 ya que para su cálculo toma en cuenta tanto el activo total como el patrimonio, para el año 2012 la empresa tuvo 2,2139 dólares de apoyo interno por cada dólar de recursos de terceros y para el año 2011 tuvo 1,6611.

**Apalancamiento Financiero:** indica las ventajas o desventajas del endeudamiento con terceros y como contribuye a la rentabilidad de la compañía. Este es otro indicador que se ve influenciado por la aplicación de la NIC 16, en este caso el índice es de 2,9635 para el 2012 lo que indica que los fondos ajenos remunerables contribuyen a que la rentabilidad de los fondos propios sea superior a lo que sería si la compañía no se endeudara.

#### 4.3.3. Indicadores de Gestión

Estos indicadores tienen por objeto medir la eficiencia con la cual las empresas utilizan sus recursos los cuales son:

**Rotación de Cartera:** muestra el número de veces que las cuentas por cobrar giran, en promedio, en un periodo determinado; en este caso el indicador es de 6 puntos lo que se interpreta que 6 veces las cuentas por cobrar giran en torno de las ventas.

**Rotación del Activo Fijo:** indica la cantidad de unidades monetarias vendidas por cada unidad monetaria invertida en activos inmovilizados. Para este caso el índice es de 4 puntos lo que indica que tengo 4,4501 para el 2012 y 5,2179 para el 2011 las unidades vendidas por cada unidad invertida en activos fijos tangibles.

**Rotación de las Ventas:** indica el número de veces que, en un determinado nivel de ventas, se utilizan los activos. Para este caso el indicador es de 1 lo que se interpreta que la compañía utiliza 1,0058 para el 2012 y 1,28 para el 201 número de veces sus activos por cada venta.

**Periodo medio de Cobranza:** representa el grado de liquidez en días de las cuentas y documentos por cobrar, lo cual se refleja en la gestión y buena marcha de la empresa. Para este caso la empresa tarda 55 días en recuperar el dinero de sus ventas en el año 2012 y 2011.

**Periodo medio de Pago:** indica el número de días que la empresa tarda en cubrir sus obligaciones de inventario. En este caso la compañía tarda 18 días en pagar a sus acreedores en el 2012 y 30 en el 2013.

**Impacto de los gastos de administración y venta:** este indicador representa el impacto de los gastos administrativos y de ventas con relación a las ventas, en este caso el índice está por debajo de 1, lo que representa que mi impacto no es alto.

**Impacto de la carga financiera:** indica el porcentaje que representan mis gastos financieros con respecto a las ventas, que para este caso el impacto es relativamente bajo ya que está por debajo de 1.

#### **4.3.4. Indicadores de Rentabilidad**

Sirven para medir la efectividad de la administración de la empresa para controlar los costos y gastos, y de esta manera, convertir las ventas en utilidades.

**Rentabilidad neta del activo (Dupont):** muestra la capacidad del activo para producir utilidades, independientemente de la forma en que haya sido financiado. Este indicador se ve afectado por la conciliación tributaria para obtener la utilidad neta. En este caso el indicador es menor a 1 lo que representa que mi rentabilidad en ventas es aceptable.

**Margen Bruto:** este índice permite conocer la rentabilidad de las ventas frente al costo de ventas y la capacidad de la empresa, para cubrir los gastos operativos y generar utilidades antes de deducciones e impuestos. En este caso el índice representa que el margen bruto de esta empresa es del 100%.

**Margen Operacional:** este indicador representa que tengo 0,10 de utilidad operacional sobre mis ventas.

**Rentabilidad Neta de Ventas:** este indicador muestra que la empresa tiene 0,05 de utilidad neta por cada unidad de ventas.

**Rentabilidad Operacional del Patrimonio:** este indicador muestra que tengo 0,23 de rentabilidad por el capital invertido en la empresa.

**Rentabilidad Financiera:** en este caso el indicador representa que existe 0,129 de rentabilidad neta generado en relación a la inversión de los accionistas.

## **CAPITULO V**

### **METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION**

El presente trabajo de investigación pretende abordar de acuerdo a las líneas de investigación de la Carrera de Contabilidad y Auditoría, la línea dos “Regulación y Control”. En esta línea de investigación se aborda todo lo relacionado a la normatividad contable internacional, sus formas de regulación, modelos de control organizacional y los aspectos que se relacionan al campo de la tributación. En este caso la normativa contable que se está tratando es la NIC 16 “Propiedad, Planta y Equipo” y su efecto en los Estados Financieros de las compañías de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil y demás normas que tengan un efecto directo para la aplicación de dicha norma.

#### **5.1. METODOS DE LA INVESTIGACION**

##### **5.1.1. Método cuantitativo-cualitativo**

El método de investigación aplicado al presente trabajo es cuantitativo-cualitativo o también llamado método mixto, el cual según (Hernández Sampieri y Mendoza, 2008) define a este método:

(...) Los métodos mixtos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de

toda la información recabada metainferencias y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio<sup>29</sup>

Por lo tanto, por una parte se explicara el proceso de implementación de la NIC 16 y por otra se hará un análisis de los impactos tanto contables, tributarios y financieros que provoquen dicha aplicación en los estados financieros de las empresas de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil.

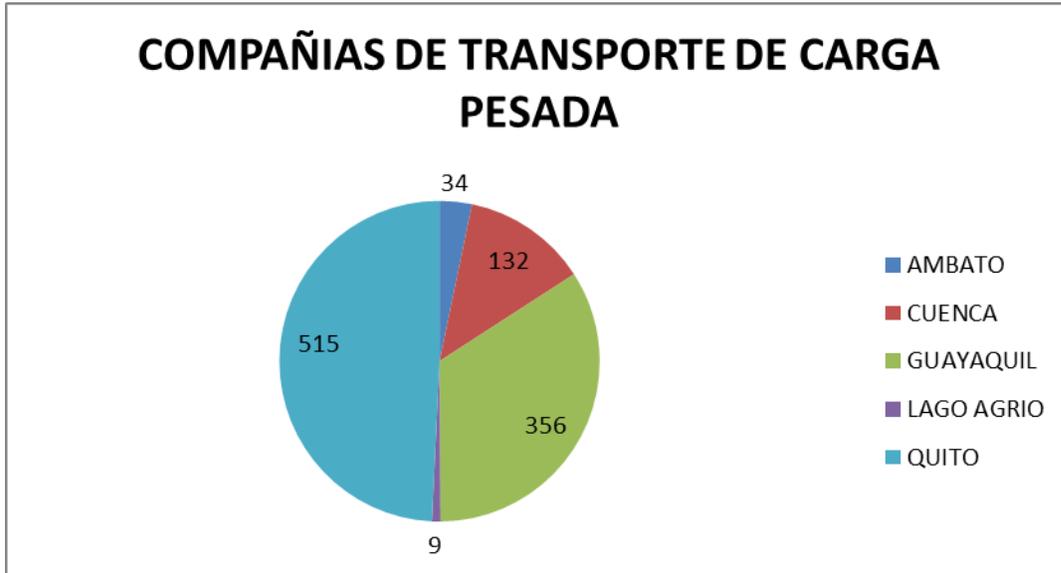
### 5.1.2. Población y muestra

Para comprender qué importancia tendría contar con lineamientos bases al momento de aplicar la NIC 16 en empresas del sector de transporte tendríamos que entender que de las 65.865 empresas en estado activo en el Ecuador, 2.066 empresas se dedican al Transporte y Almacenamiento, cuya actividad según el código CIUN6 **H4923.01: Todas las actividades de transporte de carga por carretera: troncos, ganado, transporte refrigerado, carga pesada, carga a granel, incluido el transporte en camiones cisterna, desperdicios y materiales de desecho.**

---

<sup>29</sup> (Sampieri, 2008)

**GRAFICO N° 10 EMPRESAS DEL SECTOR DE TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO POR PRINCIPALES CANTONES DEL ECUADOR**



**Fuente: Superintendencia de Compañías**

Como se muestra en el cuadro de esta población de 2066 empresas activas en el Ecuador dedicadas al transporte de carga pesada, 356 están domiciliadas en la ciudad de Guayaquil, cantón en donde se ha delimitado este estudio.

De la población de 356 compañías en la ciudad de Guayaquil se realizó el siguiente cálculo para determinar la muestra a la que se aplicara la encuesta, con un nivel de confianza del 95% y un margen de error del 9% se determina lo siguiente:

$$n = \frac{N\sigma^2Z^2}{(N-1)e^2 + \sigma^2Z^2} = \frac{341,76}{3,8355} = 89,1044192$$

N	356
$\sigma^2$	0,25
$Z^2$	3,84
(N - 1)	355

La muestra es de 89 compañías domiciliadas en la ciudad de Guayaquil, a las cuales se les realizó una encuesta con preguntas abiertas, a fin de comprender el impacto que tuvieron al aplicar la NIC 16, lo cual va fundamentar la importancia de este estudio.

## 5.2. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

### 5.2.1. Técnica de encuesta

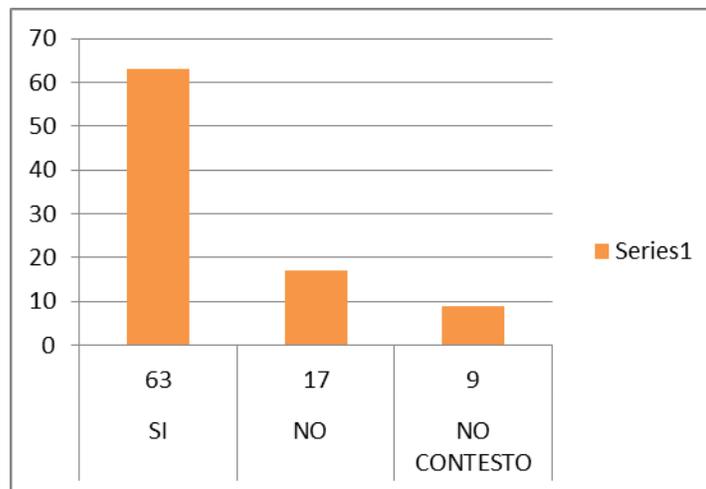
Para fines de recopilar la información de las compañías de transporte de carga pesada encuestadas, las cuales en este caso fueron 89 compañías, se tomó la base de datos de la superintendencia de compañías como dirección del domicilio, mail y nombre de los administradores, para posteriormente encuestar a una persona del departamento contable, quienes proporcionaron la información.

## 5.3. ANALISIS DE LOS RESULTADOS

A continuación se presentan los resultados de las seis preguntas realizadas mediante la encuesta tomada a las compañías de transporte de carga pesada en la ciudad de Guayaquil.

**1. ¿La compañía solicitó prórroga para la presentación de los Estados Financieros bajo NIIF a la Superintendencia de Compañías?**

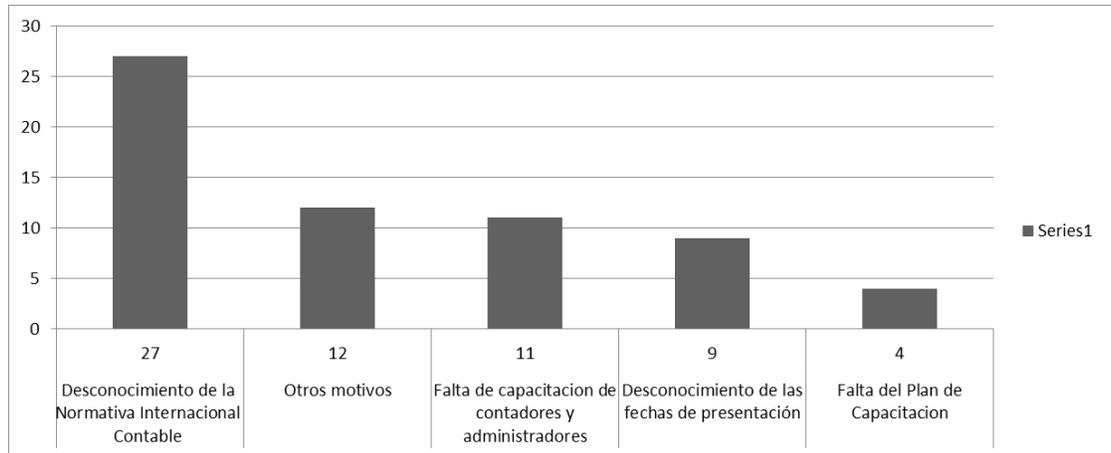
**GRAFICO N 11: PREGUNTA 1 ENCUESTA**



Como podemos apreciar la mayoría de las compañías encuestadas pidió una prórroga a la Superintendencia de Compañías para presentar sus Estados Financieros bajo NIIF, esto se debió a varios factores que se detallan en la pregunta 2.

2. ¿De ser su respuesta anterior SI, cuál de los siguientes motivos fueron los delimitantes para no cumplir con lo establecido por la Superintendencia de Compañías?

**GRAFICO N 12: PREGUNTA 2 ENCUESTA**

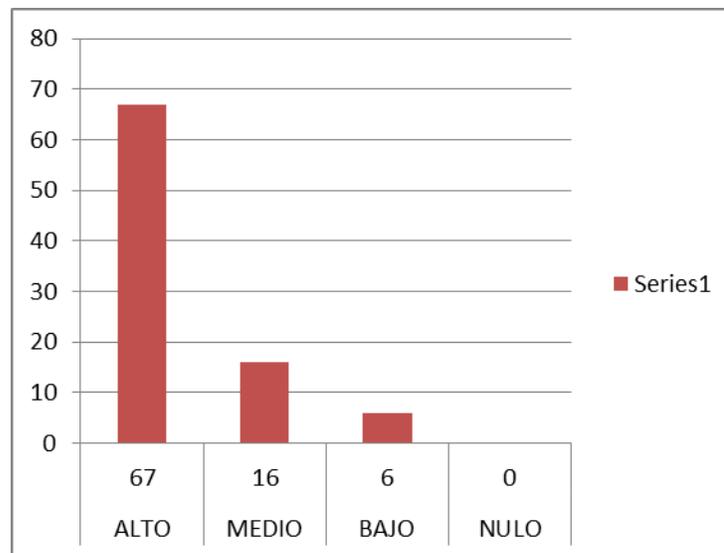


Una de las principales causas por las que las compañías no presentaron a tiempo su información a la Superintendencia de Compañías, según las empresas encuestadas ha sido por el desconocimiento en la Normativa Internacional Contable, es por esto que este estudio pretende ser un referente para las compañías de transporte de carga pesada que aun tengan vacíos en aplicar la Norma Internacional Contable 16 y también para empresas de otros países que se encuentren en proceso de adopción de las NIIF

Seguido tenemos que a causa de la falta en capacitación de los contadores y administradores no se pudo cumplir con lo esperado por la Superintendencia de Compañías.

3. **¿Qué grado de impacto tuvo la compañía al evaluar las diferencias contables de NEC a NIIF en lo que respecta a la NIC 16, según el plan de capacitación establecido por la Superintendencia de Compañías?**

**GRAFICO 13: PREGUNTA 3 ENCUESTA**

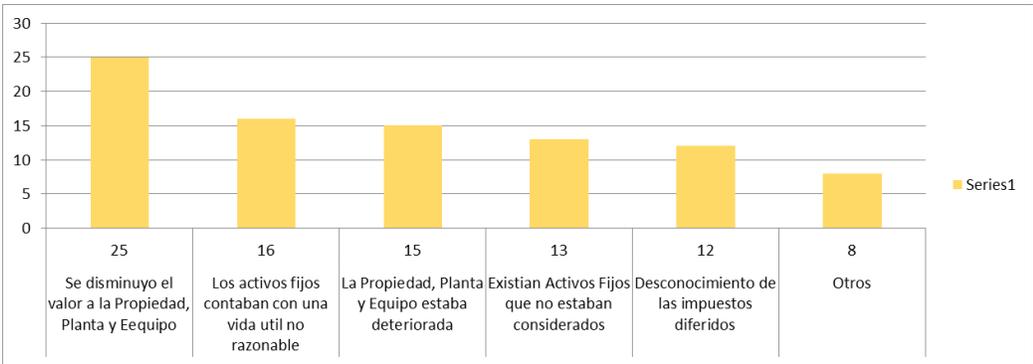


En este resultados nos podemos dar cuenta que el impacto al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 16 en las compañías de transporte de carga pesada ha sido de un alto grado, por lo que es muy importante que las compañías manejen de la mejor forma dicha

aplicación ya que de lo contrario traería consecuencias muy graves en la información financiera que las empresas reporten; tomando en cuenta que el principal objetivo de las NIIF es que la información sea la más real posible.

**4. ¿Escoja una de las siguientes dificultades con las que se encontró la compañía al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 16, siendo esta la más importante?**

**GRAFICO N 14: PREGUNTA 4 ENCUESTA**

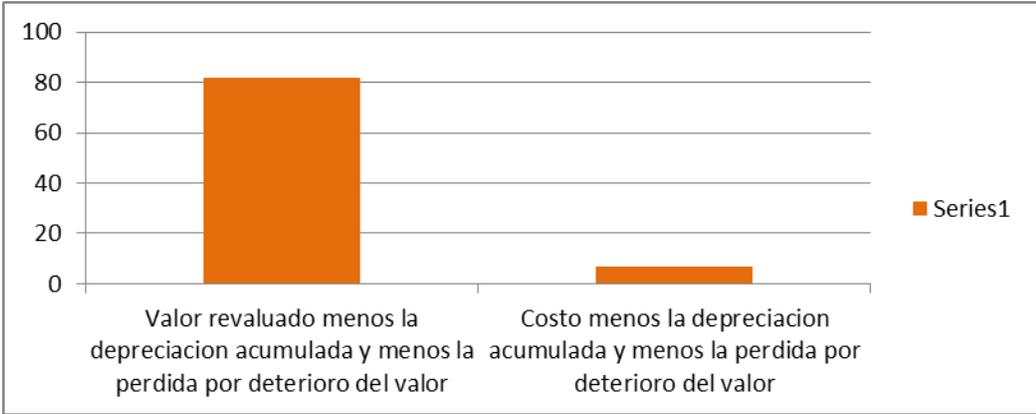


Según los encuestados el efecto de la aplicación de la NIC 16 disminuyo el valor a la Propiedad, Planta y Equipo de este tipo de compañías, esto debió haberse dado por varios factores en el caso de flota de vehículos con la que cuentan este tipo de compañías si no se le da el mantenimiento necesario, se podría deteriorar más rápido ya que el uso es continuo y el hecho de transportar carga pesada, provoca que los vehículos utilicen una mayor fuerza.

También podemos analizar que los activos no contaban con una vida razonable que demuestre en realidad su uso en el tiempo, muchas compañías por no decir todas simplemente se regían a los porcentajes de depreciación establecidos por el Servicio de Rentas Internas, para cumplir de manera tributaria pero no necesariamente todos los vehículos al finalizar su vida útil ya no estaban aptos para usar.

**5. ¿Con posterioridad a su reconocimiento inicial, que modelo según la NIC 16 adoptó la compañía?**

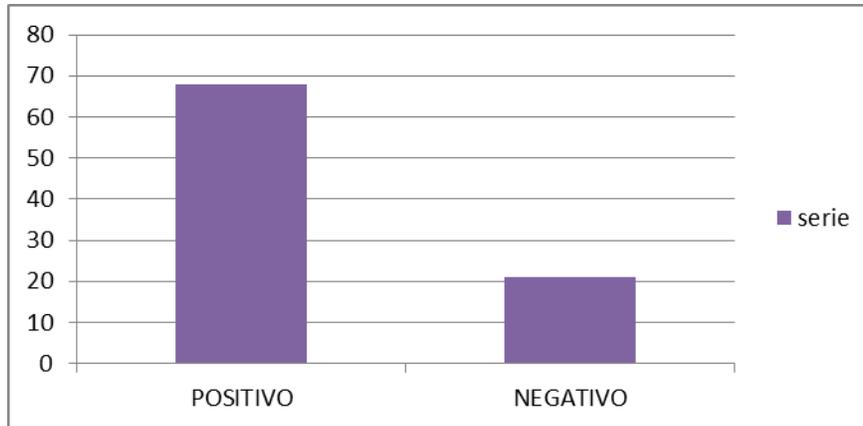
**GRAFICO 15: PREGUNTA 5 ENCUESTA**



El resultado de la pregunta ha sido que la mayoría de las compañías optó por revalorizar su Propiedad, Planta y Equipo ya que de esta manera mantienen sus valores a valores de mercado, y la información que reflejen sus Estados Financieros va ser la más real posible.

6. ¿El aumento o disminución al aplicar uno de los métodos posteriores al reconocimiento de la Propiedad, Planta y Equipo que contempla la Norma Internacional de Contabilidad 16 fue positivo o negativo para la compañía?

**GRAFICO 16: PREGUNTA 6 ENCUESTA**



La mayoría de las compañías encuestadas obtuvo un resultado positivo al aplicar un modelo posterior de valoración de su Propiedad, Planta y Equipo, ya que el aumento provoca un mejor posicionamiento de la empresa en el mercado, ya que sus activos están revalorizados.

## CONCLUSIONES

La correcta interpretación y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera es un reto para las empresas no solo de transporte de carga pesada si no para todas las empresas en el Ecuador, ya que la introducción de nuevos términos y tratamientos contables hacen que la labor de presentar Estados Financieros sea más minuciosa, pero que a la final la información que se reporte sea la más real posible.

Pero esto permitirá a las empresas una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utiliza en los mercados financieros, lo que a la larga será una ventaja competitiva para la empresa, de igual manera al momento de tener una uniformidad en el manejo contable de la empresa permitirá a los inversionistas, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países

1. En cuanto a Propiedades, Planta y Equipos se puede concluir que las empresas de transporte de carga pesada no solo deben revisar los lineamientos de la NIC 16 sino también varias normas relacionadas que tienen una incidencia en la aplicación de dicha norma. Las Propiedades, Planta y Equipos debe estar registradas en los estados financieros a su valor de mercado y su vida útil debe determinarse de acuerdo a la expectativa de uso del bien por parte de la empresa y no solo tomar como base la vida útil tributaria.

2. La aplicación de la NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo, permite un mayor control del estado de los activos fijos, en cuanto a su mantenimiento, funcionamiento, su valor real actualizado, valores de rescate y vidas útiles adecuadas, depreciación ajustada a los tipos de activos.
3. El efecto en el Patrimonio al aplicar la NIC 16 es positivo si el resultado es aumentar el valor a efectos de la adopción de un modelo posterior al reconocimiento de la Propiedad, Planta y Equipo; y es negativo si el resultado es disminuir su valor; ya que podría disminuir el patrimonio en gran proporción y causar una pérdida a la compañía; por esto es muy importante tener en claro la aplicación de esta norma contable.
4. En cuanto a los impactos al aplicar la NIC 16, tenemos que contablemente nos afecta la depreciación, el patrimonio, vida útil y valoración neta de los activos fijos. También va existir un cambio en las políticas contables y estimaciones de ser el caso.
5. De manera tributaria la aplicación de la NIC 16 va traer consigo el manejo de los impuestos diferidos, ya que aún no existe una concordancia entre la parte financiera y la parte tributaria, mientras tanto se va tener que realizar una conciliación tributaria separada de la conciliación financiera.
6. Y finalmente el impacto financiero va repercutir en los indicadores financieros de las compañías en donde se tome en cuenta a los Activos Fijos o Activos totales, esto podría ser positivo por un lado pero a la misma vez negativo si el efecto es una disminución del valor.

Por lo anterior se entiende la necesidad por parte de una empresa de la aplicación de la NIC 16, no solo para tener un correcto control de sus activos fijos, si no para que la valuación en los estados financieros sea la que más se ajuste a la realidad financiera de las empresas.

## RECOMENDACIONES

Es importante que el Servicio de Rentas Interna revise y modifique ciertos términos en su normativa tributaria y se ajuste a los nuevos términos y tratamientos que reconocen las Normas Internacionales de Información Financiera, ya que en el Ecuador aún existen desfases y vacíos en ciertos aspectos tributarios, y no se han hecho los correctivos necesarios para que la normativa tributaria se ajuste a la normativa contable, y de esta manera facilite y agilite el proceso de cierre en los estados financieros.

Por estas diferencias es que se recomienda llevar un histórico en lo que respecta a Propiedades, Planta y Equipos de los valores antes de aplicar la NIC 16, los ajustes al aplicarla y los valores después de la aplicación, para la posterior determinación de los costos que no los reconocidos en la normativa tributaria pero si en la normativa contable, y así poder controlar las variaciones y ajustes.

En cuanto a las revaluaciones en las Propiedades, Planta y Equipos se recomienda realizar los reavalúos de forma periódica, de manera que los valores se encuentren actualizados a su valor de mercado y se determinen posibles indicios de deterioro para realizar los ajustes necesarios en los estados financieros.

También es importante que las empresas tengan políticas de activos fijos bien definidas las cuales se basen en los lineamientos de la NIC 16, y así poder tener un mejor control, mantenimiento y reconocimiento de las Propiedades, Plantas y Equipos.

## BIBLIOGRAFIA

- DELOITTE. (15 de Noviembre de 2013). *DELOITTE, 2013. Nunca es muy temprano empezar a planear la cConversión a NIIF - La experiencia europea*. Obtenido de [http://www.deloitte.com/view/es\\_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/](http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/)
- ECUADOR, S. D. (28 de Diciembre de 2013). *SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS 2013. Portal Compañías Activas*. Obtenido de <http://www.supercias.gob.ec/portalinformacion/index.php?archive=portald einformacion/consultadirectorioparametro.zul?height=578>
- Hansen-Holm. (2011). *Manual para Implementar las Normas Internacionales de Informacion Financiera*. Guayaquil: Hansem-Holm & Co.
- IASB. (1997). *Norma Internacional de Contabilidad 17, Arrendamientos*.
- IASB. (2003). *Normas Internacionales de Contabilidad 40, Propiedades de Inversión* .
- IASB. (2004). *Norma Internacional de Contabilidad 36, Deterioro del Valor de los Activos*.
- IASB. (2005). *Norma Internacional de Contabilidad 16. Inmovilizado Material*
- IASB. (2010). *Norma Internacional de Contabilidad 18, Ingresos de Actividades Ordinarias* .
- IASB. (2012). *Norma Internacional de Contabilidad 23, Costos por Prestamos*.
- IFRS. (2005). *Norma Internacional de Contabilidad 8; Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores*.

- INTERNAS, S. D. (2012). *Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno* .
- Interno, L. O. (2012). *Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno*. Quito.
- Interno, R. d. (2013). *Reglamento de Ley del Régimen Tributario Interno* . Quito.
- Sampieri, R. H. (2008). *Metodología de la Investigación*. México: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. .

# **ANEXOS**

# ENCUESTA 1

**Nombre de la compañía (opcional):**

**Lugar donde opera la compañía:**

**Actividad principal:**

**Departamento que informa:**

**1. ¿La compañía solicitó prórroga para la presentación de los Estados Financieros bajo NIFF a la Superintendencia de Compañías?**

SI	
NO	

**2. ¿De ser su respuesta anterior SI, cuál de los siguientes motivos fueron los delimitantes para no cumplir con lo establecido por la Superintendencia de Compañías?**

Desconocimiento de la Normativa Internacional Contable	
Otros motivos	
Falta de capacitación de contadores y administradores	
Desconocimiento de las fechas de presentación	
Falta del Plan de Capacitación	

**3. ¿Qué grado de impacto tuvo la compañía al evaluar las diferencias contables de NEC a NIIF en lo que respecta a la NIC 16, según el plan de capacitación establecido por la Superintendencia de compañías?**

ALTO	
MEDIO	
BAJO	
NULO	

**4. ¿Escoja una de las siguientes dificultades con las que se encontró la compañía al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 16, siendo esta la más importante?**

Se disminuyó el valor a la Propiedad, Planta y Equipo	
Los activos fijos contaban con una vida útil no razonable	
La Propiedad, Planta y Equipo estaba deteriorada	
Existían Activos Fijos que no estaban considerados	
Desconocimiento de las impuestos diferidos	
Otros	

**5. ¿Con posterioridad a su reconocimiento inicial, que modelo según la NIC 16 adopto la compañía?**

Valor revaluado menos la depreciación acumulada y menos la pérdida por deterioro del valor	
Costo menos la depreciación acumulada y menos la pérdida por deterioro del valor	

**6. ¿El aumento o disminución al aplicar uno de los métodos posteriores al reconocimiento de la Propiedad, Planta y Equipo que contempla la Norma Internacional de Contabilidad 16 fue positivo o negativo para la compañía?**

POSITIVO	
NEGATIVO	