



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

TÍTULO:

**IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 37 (PROVISIONES, PASIVOS
CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES), POR
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS, PARA UNA COMPAÑÍA
IMPORTADORA DE PRODUCTOS DE CONSUMO MASIVO Y
ANÁLISIS DE LOS EFECTOS TRIBUTARIOS.**

AUTORES:

**Alvarado Franco Oswaldo Emilio
Villalta Cordero Cristian Eduardo**

**Trabajo de Titulación previo a la Obtención del Título de:
INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA C.P.A.**

TUTORA:

Lic. Holguín de Traverso Micaela Janeth, Msc.

**Guayaquil, Ecuador
2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por,
Alvarado Franco Oswaldo Emilio y Villalta Codero Cristian Eduardo,
como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniero en
Contabilidad y Auditoría CPA.**

TUTORA

Lic. Holguín de Traverso Micaela Janeth, Msc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

Ing. Ávila Toledo Arturo Absalón, Mcs.

Guayaquil, octubre del 2014



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, **Alvarado Franco Oswaldo Emilio y Villalta Cordero Cristian Eduardo.**

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación: **Implementación de la NIC 37 (Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes), por Impuesto a la salida de divisas, para una compañía importadora de productos de consumo masivo y análisis de los efectos tributarios**, previo a la obtención del Título de **Ingeniero 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, octubre del 2014

AUTORES

Oswaldo Emilio Alvarado Franco

Cristian Eduardo Villalta Cordero



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

AUTORIZACIÓN

Nosotros, **Alvarado Franco Emilio Oswaldo y Villalta Cordero Cristian Eduardo**

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Implementación de la NIC 37 (Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes), por Impuesto a la salida de divisas, para una compañía importadora de productos de consumo masivo y análisis de los efectos tributarios**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y nuestra total autoría.

Guayaquil, octubre del 2014

AUTORES

Oswaldo Emilio Alvarado Franco

Cristian Eduardo Villalta Cordero

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios en primer lugar, ya que su presencia siempre ha guiado mi vida; a mi virgen la Reina del Cisne que me ha colmado de bendiciones con su manto sagrado, a madre y a mi hermano por su amor y comprensión incondicional. A Carolina Peralta, con quien conocí el amor, compartí varios años de mi vida y ha sido mi respaldo y apoyo en la culminación de mi carrera.

Por ultimo agradezco a la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, a la Lic. Janeth Holguín de Traverso, mi tutora en este proyecto y a todas las personas que de una u otra manera han colaborado conmigo para culminarlo con éxito.

Alvarado Franco Oswaldo Emilio

AGRADECIMIENTO

Le agradezco a Dios en primer lugar, por haberme dado la salud y fuerzas para desarrollarme personal y profesionalmente, por permite aprender y mejorar de cada situación que ha ocurrido en mi vida.

A mis padres, por su apoyo incondicional brindado, por inculcarme todos los valores que me permitieron ser quien soy. A mi hermana, por todo su apoyo.

A mis maestros, de quienes las bases y consolidé conocimientos para desarrollarme profesionalmente.

Finalmente, por los consejos, conocimientos y apoyo, de mis amigos y compañeros adquiridos a lo largo de mi carrera universitaria y experiencia laboral.

Villalta Cordero Cristian Eduardo

DEDICATORIA

Este proyecto lo dedico a mi madre Gretty Franco, que para mí ha sido ejemplo de esfuerzo y perseverancia; y con su amor siempre me ha guiado para conseguir mis objetivos. También quiero dedicarlo a mi hermano por su apoyo en momentos difíciles y por ayudarme a salir adelante, y demostrarme que la familia es lo más grande y sagrado que las personas podemos tener. Y por último a todas las personas que estuvieron a mí alrededor motivándome con su cariño y positivismo a que concluya este trabajo.

Alvarado Franco Oswaldo Emilio

DEDICATORIA

Este trabajo es dedicado a Dios, al esfuerzo y apoyo de mis padres, hermana y a las personas que son parte de mi Vida.

Villalta Cordero Cristian Eduardo



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

CALIFICACIÓN

TUTOR

Lic. Holguín de Traverso Micaela Janeth, Msc.

ÍNDICE GENERAL

CAPÍTULO 1

1.1 INTRODUCCIÓN	15
1.1.1 Impuesto a la Salida de Divisas.....	15
1.1.2 Importaciones.....	18
1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	20
1.2.1 Definición del problema	20
1.3 JUSTIFICACIÓN	21
1.4 OBJETIVOS	22
1.4.1 Objetivo General.....	22
1.4.2 Objetivos Específicos	22
1.5 ALCANCE Y LIMITACIONES	23
1.5.1 Alcance	23
1.5.2 Limitaciones	24
1.6 CONTRIBUCIÓN A LA COMUNIDAD EMPRESARIAL	25
1.6.1 Aspecto Social	25
1.6.2 Aspecto Empresarial.....	25
1.7 HIPÓTESIS Y VARIABLES	26
1.7.1 Variables.....	26
1.7.2 Hipótesis.....	27

CAPÍTULO 2

2.1 SITUACION ACTUAL DE LA EMPRESA	28
2.1.1 Definición de Empresa.....	28
2.1.2 Conocimiento del negocio.....	28
2.1.2.1 Misión y Visión	28
2.1.2.2 Organigrama.....	29

2.1.2.3 Asuntos específicos de la industria en la que la compañía mantiene sus operaciones	33
2.1.2.4 Ambiente general de negocios	34
2.1.2.5 Operaciones de negocios	35
2.1.2.6 Divisiones y líneas de productos	36
2.1.2.7 Relaciones y transacciones con partes relacionadas	37
2.1.2.8 Asuntos específicos de la industria en la que la compañía mantiene sus operaciones.....	37
2.1.2.9 Selección y aplicación de políticas contables.....	40

CAPÍTULO 3

3.1 MARCO LEGAL Y NORMATIVO.....	52
3.1.1 Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones....	53
3.1.2 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.....	57
3.1.3 Norma Internacional de Contabilidad 37.- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.....	59
3.1.4 Norma Internacional de Contabilidad 2.- Inventarios.....	60
3.1.5 Norma Internacional de Contabilidad 1.- Presentación de Estados Financieros.....	62
3.1.6 Norma Internacional de Contabilidad 8.- Políticas contables, Cambios en las estimaciones contables y errores.....	68
3.1.7 Norma Internacional de Contabilidad 16.- Propiedad, Planta y Equipos	69

CAPÍTULO 4

4.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	74
4.1.1 Técnica de recopilación de información.....	75
4.1.2 Tratamiento y análisis de los datos.....	75
4.2 ENTREVISTA A UN GRUPO FOCAL.....	76
4.3 APLICACIÓN DE NORMAS CONTABLES.....	99
4.3.1 Desarrollo de escenarios.....	99
4.3.1.1 Primer escenario.....	101
4.3.1.2 Segundo escenario.....	108
4.3.1.3 Tercer escenario.....	113
4.3.1.4 Cuarto escenario.....	119
4.3.2 Cuadro comparativo de efectos tributarios.....	125
5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	126
5.1 Conclusiones.....	126
5.2 Recomendaciones.....	128
6. BIBLIOGRAFÍA.....	129
7. GLOSARIO.....	132
8. ANEXOS.....	136

RESUMEN

Proyecto basado en la experiencia adquirida en el medio ecuatoriano, cuyas disposiciones locales, establecen el pago de impuestos por la salida de divisas al exterior, las que no son provisionadas ni adecuada, ni oportunamente por las compañías; generalmente por desconocimiento de la normativa vigente dentro del Marco de Información financiera aplicable.

Ejecutivos de alto nivel, gerentes financieros y analistas, quienes son principalmente los gestores de los estados financieros de las sociedades presentan desconocimiento de Normas como la NIC 37 que establece el tratamiento de las provisiones, por lo que se evidenció la necesidad del estudio y análisis de este proyecto, al considerar el caso particular de la legislación ecuatoriana por pago a la salida de divisas y su correcta provisión, registro e inclusión en los estados financieros.

Las palabras Claves: Impuesto a la Salida de Divisas, Provisiones, Importaciones, Registro contable, Efectos tributarios, Análisis financiero.

ABSTRACT

Project based on the experience gained in the environment Ecuadorian, whose local regulations, set up the payment of taxes by the exit of currency to foreign countries, which are not provisioned adequately, or timely manner by companies; usually by ignorance of the legislation in force within the framework of applicable financial information.

High-level executives, financial managers and analysts, who are mainly managers of the financial statements of the societies have lack of standard knowledge of IAS 37, which establishes the treatment of the provisions, so that was evidenced the need of the study and analysis of this project, considering the particular case of the Ecuadorian legislation by payment to the outflow to foreign countries and its proper provision, registration, and inclusion in the financial statements.

Key Words: Tax by the exit of currency, Provisions, Importation, accounting registration, tax effects, financial test.

CAPITULO 1

1.1 INTRODUCCIÓN

1.1.1 Impuesto a la Salida de Divisas ISD.

El Estado Ecuatoriano con la finalidad de acortar las inequidades existentes en la distribución de las riquezas, publica el 29 de diciembre del 2007 la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En mencionada normativa legal se crea el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD)¹, este impuesto se aplicó en un 2% inicialmente.

El hecho generador de este impuesto de acuerdo a lo estipulado en la, **(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2007)**, lo constituye la transferencia, envío o traslado de divisas que se efectúen al exterior, sea en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, retiros o pagos de cualquier naturaleza, inclusive compensaciones internacionales, sea que dicha operación se realice o no con la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.

(Barrezueta, Mirador Económico, 2011) Sostiene que el objetivo del ISD es desincentivar la salida de divisas, aumentar la liquidez, fomentar el ahorro y, principalmente, solucionar los problemas de la balanza comercial no petrolera que de enero a agosto, reflejó un déficit acumulado de \$5.228,93 millones de dólares.

La creación del ISD, se trata de mantener divisas en el Ecuador por ser un país dolarizado, no se trata de la inversión nacional. La Reserva Monetaria Internacional de Libre Disponibilidad ya no la tiene el Banco Central la tiene todo el país con la circulación del dólar, mientras menos divisas (dólares) salgan del país podremos tener una economía dolarizada más saludable es por este motivo que se realiza la creación del ISD.

¹ En adelante al referirnos al Impuesto a la Salida de Divisas lo mencionaremos como ISD.

El problema con la inversión nacional es que el mercado de nuestro país en sí es muy pequeño, la demanda de una variedad de productos de consumo masivo es muy alta y la oferta del mercado nacional no puede satisfacer a la demanda de los consumidores de manera oportuna y para que la industria trate de sustituir algunos productos que son rentables, es necesario realizar una producción a gran escala.

En el año 2011 el entonces director del Servicio de Rentas Internas, Carlos Marx Carrasco, propuso incrementar el ISD del 2% al 5% e incrementar el área de cobro aplicándose a todo envío al exterior de efectivo o cheque superior a los USD \$1.000 dólares a partir del mes de Enero del 2012. Es decir que a partir del mes de enero del 2012, el ISD de acuerdo a lo citado en la (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, 2007), la nueva tarifa del impuesto a la salida de capitales del 5%.

Las estadísticas publicadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI), quien es el sujeto activo y organismo encargado de velar por el cumplimiento de la ley, denotan que el flujo de salida de divisas no ha logrado ser disminuido. Sin embargo la recaudación del ISD ha ido aumentando anualmente.

A manera de efectuar un análisis histórico observamos que a fines del 2011 lo recaudado fue por un monto de USD \$ 491 millones de dólares, habiendo establecido una meta de recaudación para el año en curso de \$384 millones de dólares.

En el año 2012 se logra superar la meta de USD \$ 800 millones, alcanzando una recaudación de USD \$1.160 millones. Cerrando el 2013 con un monto recaudado de USD \$ 1.225 millones, reflejando un aumento del 5.6% en la recaudación con respecto al 2012. (SRI, 2013)

El incremento del ISD podría significar que las industrias nacionales y multinacionales no encuentren oportunidades de inversión atractivas dentro del país y que por lo tanto su inclinación por los productos importados sea mucho mayor a la de los productos nacionales, tomando en cuenta su calidad y oportunidad de adquisición.

El ISD es considerado un impuesto regulador, el cual es usado para corregir imperfecciones del mercado. Su objetivo principal es mantener la cantidad de equilibrio de determinado bien y su nivel óptimo que maximiza la utilidad social. La realidad de un tributo regulador es que provee dos beneficios: Por un lado produce recaudación para el fisco, y por otro, alguna medida de control sobre el bien, servicio o actitud del agente que se encuentre gravada. (Econ. Chusán Ibarra, 2010)

Uno de los métodos utilizados para la regulación de la salida de divisas y para evitar la fuga de capitales al exterior es el método conocido como Control de Cambio que es un instrumento de política cambiaria, no aplicable en Ecuador, ya que consiste en regular oficialmente la compra y venta de divisas en un país, interviniendo como gobierno directamente en el mercado de moneda extranjera, controlando las entradas o salidas de capital.

La efectividad de este método depende de las causas que lo han hecho necesario, (la salida masiva de capital nacional), de los objetivos de su aplicación (la regulación de los flujos de salida de divisas).

1.1.2 Importaciones

La producción nacional también se ve beneficiada con este método, ya que con la restricción de las importaciones y la salida de capitales, la oportunidad está para los productores de colocar sus bienes en el mercado nacional, supliendo la demanda de bienes importados.

Dentro de los sectores que se verían afectados por esta medida encontramos al sector exportador e importador, debido principalmente al incremento del costo de adquisición de materias primas, insumos y bienes de capital. Este incremento resta competitividad al sector productivo nacional, el cual al no existir un mercado que abastezca las necesidades del sector, debe asumir mayores costos de importación y elevar el precio final de sus productos al consumidor. (Barrezueta, Mirador Económico, 2011)

Si realizamos una vinculación directa de este impuesto regulador con la fluctuación estadística de las importaciones No Petroleras del Ecuador, según el Ministerio de Comercio Exterior se mantiene un crecimiento desde el año 2010, año en el cual se importó USD \$ 15.236 millones de dólares (FOB)² representando un 30% de incremento con respecto al 2009, la última publicación estadística indica que en el primer semestre del 2013 en el país ya se habían realizado importaciones por USD \$ 8.039 millones de dólares representando 5% más que el mismo período en el año 2012. (Ministerio de Comercio Exterior, 2012)

La aplicación del ISD en Ecuador, ha generado una mayor recaudación en cuanto a materia tributaria se refiere, a pesar de ello las compañías que aún mantienen sus operaciones en el país, continúan realizando importaciones y el crecimiento de esta actividad refleja que el objetivo de este impuesto regulador se cumple en un 50% siendo efectivo

² **FOB (Free On Board)**: Es una forma de valorizar las exportaciones de un país, medidas por el precio que alcanza colocadas en un medio de transporte cualquiera antes de su salida del país. Excluye el costo del seguro y el flete.

únicamente en aumentar la recaudación del fisco mas no el control sobre el bien, servicio o actitud del agente que se encuentra gravada (importación específicamente). Se concluye que el incremento de la tarifa del ISD ha formado parte de cada paquete de reformas tributarias en las que se busca nuevas fuentes de financiamiento.

Según (Carrasco, 2011) El incremento afectará a las importaciones de bienes de consumo; parece que la sociedad aún no alcanza a comprender el problema macroeconómico que tenemos por estar dolarizados. Aquí ocurre que las exportaciones privadas no financian las importaciones privadas y ahí está el problema.

La regularización de la salida de divisas por el método de Control de cambio, no puede ser aplicada en el Ecuador dada la dolarización, por lo que los encargados de la política económica han optado por la imposición tributaria como método de restricción de salida de capitales y sostenimiento de la moneda en circulación.

Las compañías que realizan compras en el exterior (importaciones) de acuerdo a lo establecido en la “Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno” deben pagar al Servicio de Rentas Internas el impuesto a la salida de divisas, equivalente al cinco por ciento, una vez que los valores son transferidos al exterior para el pago a los proveedores, este valor es retenido por las instituciones financieras locales. Los pagos realizados por este concepto constituyen en su gran mayoría un desembolso de efectivo no recuperable para la Compañía, el cual es enviado al resultado del ejercicio, ya sea como costo o gasto.

En cumplimiento a lo establecido en la NIC 37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, se debe registrar una provisión por concepto de impuesto a la salida de divisas cada vez que se realice una importación. En razón de que cumple con los tres criterios establecidos en la norma para registrar la provisión:

1. Es una obligación presente que surge de un hecho pasado.
2. Es probable que la compañía tenga que realizar un desembolso para cubrir dicha obligación.
3. Se puede medir fiablemente.

En Ecuador, gran parte de las Compañías dedicadas a la importación de bienes e insumos a la fecha de presentación de los estados financieros no registran una provisión por impuesto a la salida de divisas. Generalmente, ocasionado por desconocimiento de la aplicabilidad de la Norma para este concepto.

La omisión de las provisiones por concepto de impuesto a la salida de divisas para una Compañía importadora de millones de dólares en bienes e insumos, podría originar una desviación material en los estados financieros, una visión errada de los resultados del periodo y afectar de manera significativa las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.2.1 Definición del problema

Para toda empresa importadora de materiales e insumos domiciliada en el Ecuador, una de las consideraciones más importantes para el pago de los proveedores del exterior, es el impuesto a la salida de divisas, retenido por las instituciones financieras.

Por lo que se detecta la problemática de que no existe una adecuada aplicación de las normas financieras, especialmente la NIC 37. En razón de

que cada vez que las compañías realizan una importación darán lugar a una provisión; originando un pasivo y un cargo a los gastos de las compañías, afectando la rentabilidad de las mismas en el periodo correcto, es decir, cuando ocurre el hecho originador, la importación.

Pero para la empresa Importadora Comercial del Ecuador S.A., el registro de la provisión por este concepto representa un punto débil, porque al considerar la cantidad y volumen de sus artículos importados, la provisión a registrar resultaría significativa. Adicionalmente, existe poco control sobre las importaciones realizadas y las fechas de pagos a los proveedores del exterior programadas, no hay una vinculación, o un control relevante que mitigue el riesgo de corte.

1.3 JUSTIFICACIÓN

En el entorno ecuatoriano se observa un constante crecimiento de empresas importadoras, sean éstas comerciales o industriales, por ello es necesario implementar adecuadamente la norma financiera a fin de aseverar los resultados del ejercicio razonablemente. Por esta razón se ha considerado realizar un estudio a través del presente proyecto de investigación que trata de que las compañías adopten las normas internacionales de contabilidad, a efectos de que se presenten las cifras de sus estados financieros razonablemente y que se cumplan las normativas tributarias establecidas en el Ecuador originadas por la importación de mercaderías desde el exterior.

La administración de las compañías en general desea saber cuáles son los efectos de la aplicación correcta y oportuna de la norma. Además de las afectaciones tributarias involucradas, con el objetivo de determinar si

deben ser consideradas en las discusiones mantenidas por parte del directorio general del Grupo y accionistas. Es importante mencionar que por lo general no se tiene la política de provisionar este impuesto debido a que en el país de casa matriz no existe tal impuesto.

Por otra parte es necesario establecer al final de este estudio si la solución propuesta es viable, para evitar que se presenten problemas adicionales; como la falta de recursos económicos para: darle movimiento al negocio, cancelar deudas a proveedores del exterior, cargos inflados a resultados de un periodo, etc.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo General

Analizar el impacto que tiene la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 37 por la importación de bienes e insumos en los estados financieros y cargos tributarios de la compañía Importadora Comercial del Ecuador S.A.

1.4.2 Objetivos Específicos

1. Reconocer la carga impositiva por efecto de ISD, al realizar importaciones en el Ecuador y el tratamiento contable que se debe adoptar.
2. Evaluar la situación financiera inicial de la empresa, mediante el conocimiento del negocio, para establecer cifras iniciales con fines comparativos.

3. Realizar un análisis legal, acerca de la incidencia de la normativa tributaria nacional y la aplicación de las normas internacionales de contabilidad.
4. Elaborar un estado financiero proyectado aplicando la NIC 37 para la provisión de impuesto a la salida de divisas, para evaluar los efectos producidos por la aplicación o no aplicación de esta norma contable.

1.5 ALCANCE Y LIMITACIONES

1.5.1 ALCANCE

El proyecto se desarrollará mediante una investigación exhaustiva acerca del tratamiento contable que se plantea en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 37 (Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes) por la generación del Impuesto a la Salida de Divisas, para una compañía importadora de productos de consumo masivo y análisis de los efectos impositivos, ilustrados en la presentación de Estados Financieros iniciales y finales, en la conciliación tributaria y en los ratios financieros que se ven influidos por la aplicación de la normativa legal y contable.

Proyecto tendrá una duración de aproximadamente de cuatro meses a partir de la asignación del tutor del presente trabajo, tiempo en que se obtendrá y se efectuará todos los estudios que se tiene que realizar con respecto a las provisiones. Se evidenciará con casos prácticos la importancia y la necesidad de cumplir con la normativa legal y en consecuencia la aplicación de la NIC 37.

Luego del tiempo que ha establecido la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, se hará la entrega del presente proyecto que contiene el estudio de la Implementación de la NIC 37, el mismo que se entregará a la empresa para que evalúe la aplicación de la implementación de la norma en sus Estados Financieros.

1.5.2 LIMITACIONES

Alineados a los principios éticos profesionales y por motivos de confidencialidad, comprendemos el compromiso de no revelar información profesional no pública obtenida durante el desempeño de nuestras actividades, exceptuando los casos en el que se posea una autorización legal. Los elementos citados en este proyecto son utópicos. Así mismo, para fines didácticos el nombre de la Compañía fue modificado.

La Compañía referida en este proyecto se dedica principalmente a la venta de alimento para camarón (90% de los ingresos) y productos de consumo masivo (10% de los ingresos), empresa netamente comercial e importadora de todos los bienes que comercializa. Sus productos son suministrados por compañías relacionadas del exterior ubicadas en América del Sur. Al realizar la nacionalización de los bienes se procede a realizar el análisis de los costos atribuibles a los inventarios y las provisiones a registrarse por concepto de Impuesto a la salida de divisas.

Empresa cuyo mercado en Ecuador se encuentra en crecimiento debido a la gran demanda y producción de camarón, que para su crianza necesita del producto estrella de la Compañía “balanceado de camarón” por lo que las ventas cada año han ido en crecimiento. Del mismo modo, las importaciones que se realizan son más frecuentes y por cantidades significativas en unidades y millones de dólares. Su mercado directo se

encuentra en la provincia de Santa Elena y El Oro donde se ubican la mayoría de camaroneras del país.

1.6 CONTRIBUCIÓN A LA COMUNIDAD EMPRESARIAL

1.6.1 Aspecto Social

La realización de nuestro estudio basado en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, a raíz de la ejecución del cumplimiento de la Normativa tributaria nacional por concepto de ISD, y la medición de los resultados, contribuye a que el lector del proyecto tenga conocimiento y tome un incentivo para la aplicación de estas normas, ya que realizando la provisión y posterior pago del ISD, el fisco aumenta su recaudación y los fondos recaudados servirán para el financiamiento del Presupuesto General del Estado y posterior destino a obras sociales que mejoren las condiciones de vida de los ecuatorianos.

1.6.2 Aspecto Empresarial

El cumplimiento y aplicación de las normativas estudiadas en este proyecto, permitirán que las compañías tomen una conciencia tributaria y financiera que les permita cumplir con el Estado en aspectos tributarios y presentar información financiera real, para que el usuario de los Estados Financieros obtenga una seguridad razonable sobre las cifras presentadas por las entidades.

1.7 HIPÓTESIS Y VARIABLES

Para determinar la hipótesis del problema, planteamos las siguientes preguntas:

¿Cuál es la influencia que tiene la aplicación de la NIC 37 por la importación de bienes e insumos en los estados financieros?

¿La provisión por impuesto a la salida de divisas afectará mis gastos no deducibles en la conciliación tributaria?

¿El impuesto a la salida de divisas podría pasar de una provisión pendiente de pago a un crédito tributario, en qué circunstancias?

¿Es factible que capitalice el valor no recuperable del impuesto pagado al valor de los inventarios adquiridos?

1.7.1 Variables

Variable Independiente

- Provisión por impuesto a la salida de divisas

Variables Dependientes

- Resultados de la Compañía (costo o gasto).
- Incorporación al costo del inventario.
- Crédito tributario aplicable.

1.7.2 Hipótesis

Si se realiza la provisión por impuesto a la salida de divisas, se afectaría significativamente los resultados de la Compañía, podría el cliente asumir ese costo o es factible la aplicación del crédito tributario.

CAPITULO 2

2.1 SITUACION ACTUAL DE LA EMPRESA

2.1.1 Definición de Empresa

La compañía Importadora Comercial del Ecuador S.A. se dedica a la comercialización de varias líneas de producto, siendo el producto estrella el balanceado de camarón. El producto terminado comercializado se lo importa desde sus compañías relacionadas domiciliadas en América del Sur, y al año realiza aproximadamente compras al exterior por USD 100.000.000. De las compras en mención 90 millones corresponden a balanceado de camarón y 10 millones a otros productos de consumo masivo para su venta a compañías locales.

2.1.2 Conocimiento del negocio

2.1.2.1 Misión y visión

MISIÒN

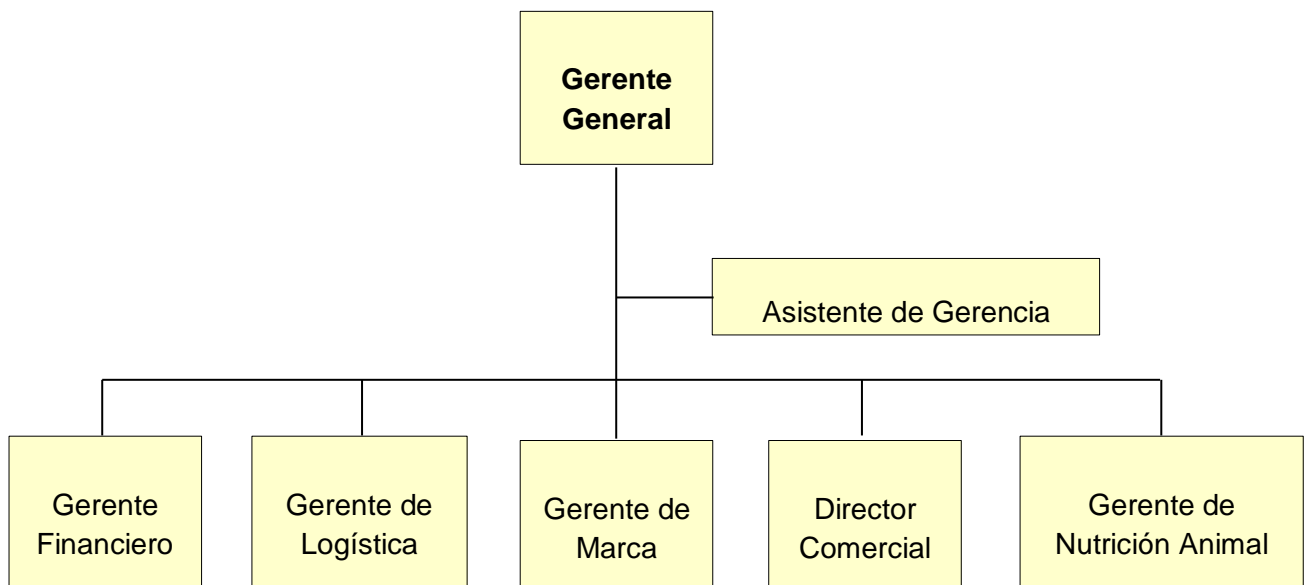
Somos una empresa dedicada a la producción y comercialización de alimentos y derivados, integrada por personas con espíritu de empresa, comprometidas en fijar nuevos estándares de excelencia en la satisfacción de los clientes. Queremos lograr nuevos niveles de éxito competitivo en cada categoría de negocios en los que competimos para beneficio de nuestros accionistas, de nuestros clientes y consumidores, de nuestros trabajadores y de las comunidades en las que operamos. (Alicorp S.A., 2014)

VISIÓN

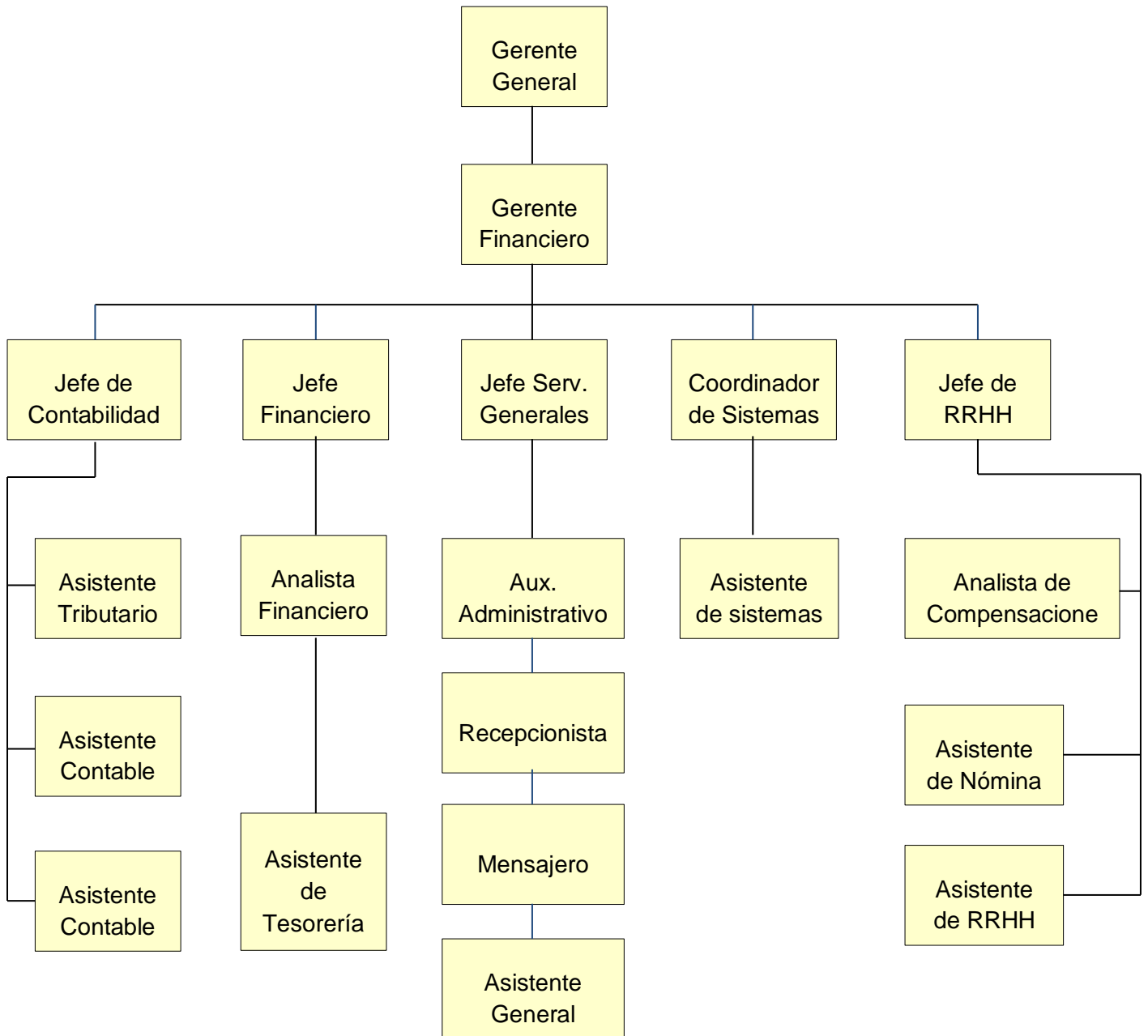
Somos una empresa de Clase Internacional, con productos y servicios de alto valor agregado, que satisfacen las necesidades y expectativas de nuestros clientes en cualquier mercado.

2.1.2.2 ORGANIGRAMA

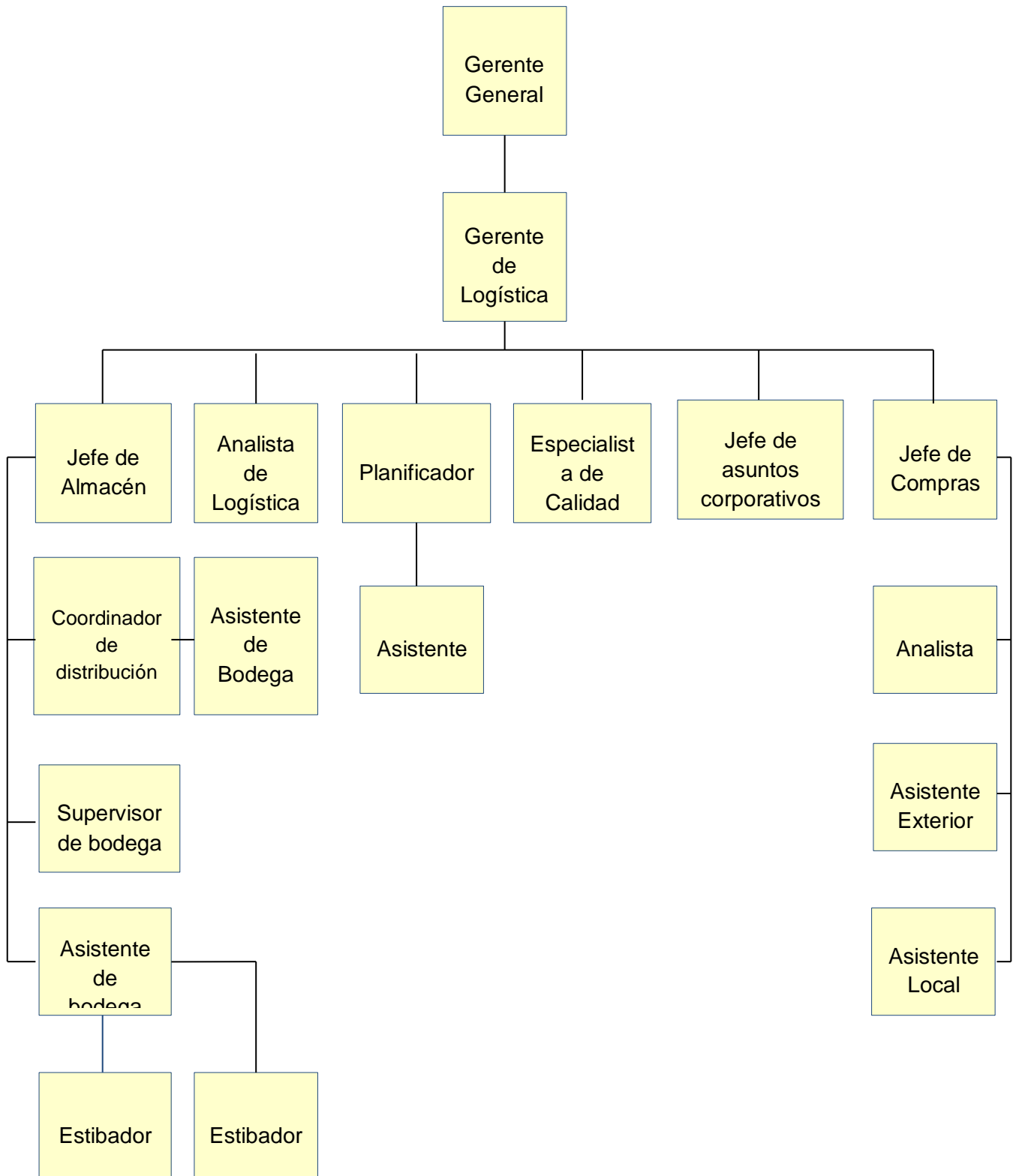
GERENCIA GENERAL



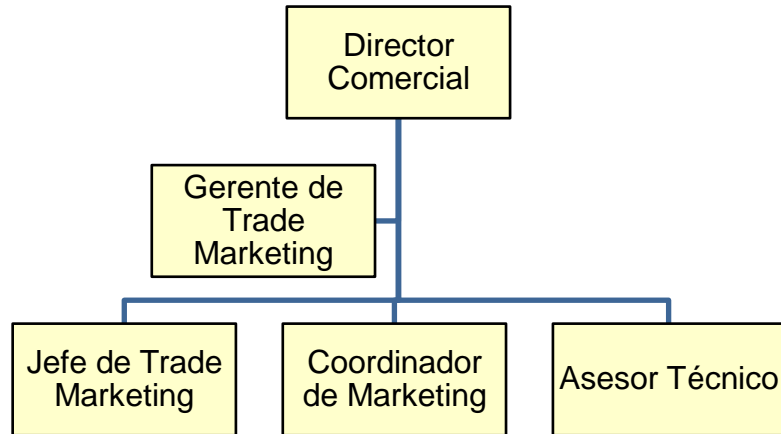
GERENCIA ADMINISTRATIVA FINANCIERA Y RECURSOS HUMANOS



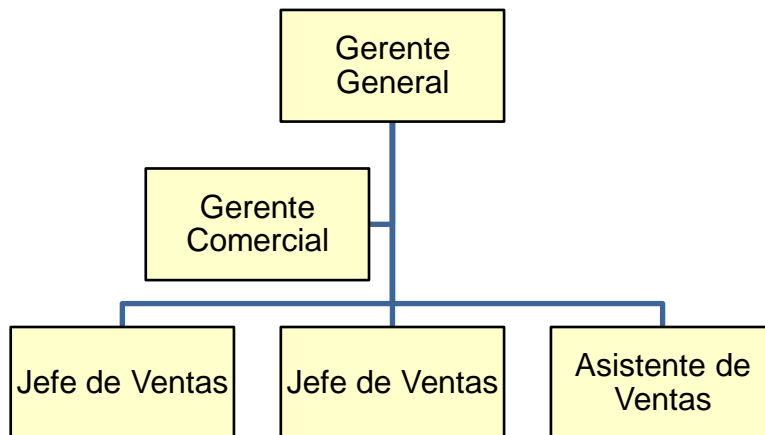
GERENCIA DE PLANIFICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN



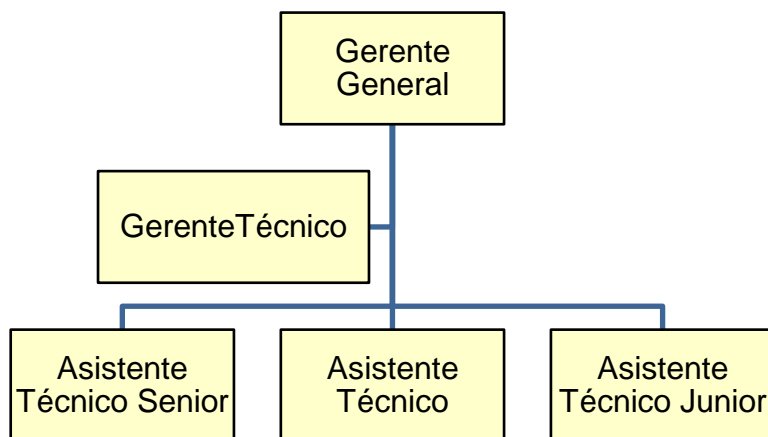
GERENCIA DE TRADE MARKETING



GERENCIA COMERCIAL NUTRICIÓN ANIMAL



GERENCIA TÉCNICO NUTRICIÓN ANIMAL



2.1.2.3 Asuntos específicos de la industria en la que la compañía mantiene sus operaciones

La Compañía mantiene tendencias normales de negocios dada la naturaleza de sus operaciones. Su posición en el mercado comercial es sólida ya que es una empresa estable en el mercado. No tiene temporadas ininterrumpidas durante el año, por motivos de la clase de artículos y productos a distribuir que son de primera necesidad.

En la actualidad, no han existido restricciones arancelarias que perjudiquen a la Compañía con respecto a las importaciones realizadas por la misma.

2.1.2.4 Ambiente general de negocios

El ambiente general de negocio es sano y brinda las facilidades para que la compañía mantenga sus operaciones, debido a que las restricciones arancelarias se han eliminado en su mayor parte, la empresa desarrolla actividades dentro del país, creando fuentes de trabajo directas, y el desarrollo de cadenas productivas sólidas y diversas.

En el país se concentran cuatro sectores productivos:

- Industria manufacturera
- Transporte, almacenamiento y telecomunicaciones
- Comercio al por mayor y menor
- Actividades inmobiliarias empresariales

Dentro del sector de comercio, las Compañías han tomado una gran fuerza debido a los precios poco competitivos relacionados con los de afuera, ya que los precios de los productos producidos localmente, están por encima de los productos que se importan de otros países, originando la tendencia de consumismo masiva a los productos más económicos.

Durante los últimos años, el estado Ecuatoriano ha adoptado estrategias agresivas frente a las industrias internacional y nacional que operan dentro de Ecuador, para lo cual ha implementado tasa arancelarias más elevadas; lo cual perjudica a las importadoras en especial, ya que el negocio de dichas Compañías es de comprar al exterior y vender localmente los productos, ya que el estado Ecuatoriano busca reducir en US\$1,459 millones de compras externas, tiene entre sus objetivos el impulso de la producción nacional. Sin embargo esto puede no resultar una medida muy eficaz sino se acompaña con acciones adicionales que fomenten la inversión extranjera y restricciones fiscales existentes hasta la actualidad.

Dicha situación, puede originar un aumento de contrabando de bienes y preocupaciones por parte de los socios comerciales del Ecuador, especialmente Perú y Colombia.

En cuanto a las leyes y regulaciones generalmente reconocidas que tienen un efecto directo sobre la determinación de los montos y revelaciones materiales en los estados financieros, incluyendo el marco de información financiera aplicable, la Compañía está sujeta a las regulaciones impuestas por la Superintendencia de Compañías, políticas fiscales impuestas por el Estado.

2.1.2.5 Operaciones de negocios

Dentro de las operaciones relevantes se puede mencionar lo siguiente:

Con fecha mayo 4 del 2007, la Compañía Importadora Comercial Matriz adquirió el 100% de la acciones de Querico S.A. con actividades comerciales de elaboración y comercialización de helados y sus derivados, convirtiéndola en Ecuador como Importadora Comercial del Ecuador S.A., la misma que amplió sus actividades económicas con la comercialización de productos de consumo masivo producidos por Importadora Comercial Matriz, primera empresa de alimentos de América del Sur dedicada a la fabricación, desarrollo y comercialización de productos de consumo masivo, helados, lavandería, nutrición animal y productos industriales.

El alto valor agregado de los productos y plantas industriales en casa matriz regidas bajo las normas Codex y certificaciones ISO, HACCP, BPM y BASC, han permitido elevar los estándares de calidad y hoy los productos de Importadora Comercial Matriz se exportan a 14 países.

2.1.2.6 Divisiones y líneas de productos

Importadora Comercial del Ecuador maneja las siguientes líneas de Productos:

- Productos de consumo masivo
- Alimento para mascotas.
- Mayonesa, Ketchup.
- Galletas rellenas, bañadas y saborizadas.
- Pastas económicas.
- Aceites domésticos e institucionales de soya y girasol.
- Refrescos en polvo y gelatinas.
- Jabones de lavar.
- Productos Industriales, (Nutrición Animal)
- Balanceados para camarones.
- Helados:
- Fabrica helados de crema, agua, mixtos, batidos de crema, conos, tortas y bombones.

Importadora Comercial Matriz invirtió para la compra de Helados Querico cerca de 11 millones de dólares, según se divulgó en diarios internacionales. Querico, a criterio de Importadora Comercial del Ecuador S.A., es la segunda empresa en posicionamiento y ventas de helados en territorio Ecuatoriano. La primera posición en este negocio está en manos de la marca de la competencia. "Con una positiva visión de confianza en Ecuador, Importadora Comercial del Ecuador S.A. tiene el propósito de fortalecer la excelencia y calidad lograda por helados Querico", manifestó Importadora Comercial matriz, que en el país de origen cuenta con la marca de helados más prestigiosa del medio. Bajo su marca, Querico, con más de 28 años en el mercado nacional, fabrica helados de crema, agua, mixtos, batidos de crema, conos, tortas y bombones. Como parte de su crecimiento, Querico inició una red de franquicias de heladerías para impulsar su marca



2.1.2.7 Relaciones y Transacciones con Partes Relacionadas

Dentro de las principales compañías relacionadas con las que la Compañía Importadora Comercial del Ecuador S.A., mantiene operaciones son las siguientes:

- Importadora Comercial Matriz
- Industrial Matriz

2.1.2.8 Objetivos y estrategias de negocios, y riesgos de negocios relacionados

Los principales Objetivos son:

Orientación al mercado

Los clientes y el mercado son la fuerza que guía todas actividades de la Compañía. Se busca satisfacer sus necesidades e impresionar al público, haciéndoles fácil el trabajar con la Importadora, entregándoles los productos y servicios que desean y desarrollando una excelente relación con nuestros proveedores.

Compromiso con la calidad

“Organización que considera que el éxito se alcanza trabajando con responsabilidad por la tarea bien hecha y con un profundo compromiso por mejorar constantemente la calidad y el valor de los bienes y servicios que se producen” según (Alicorp S.A., 2014).

Trabajo con eficiencia

“Operaciones con puntualidad, disciplina y orden, mejorar continuamente la efectividad y la eficiencia, eliminando errores y pérdidas de tiempo. Pensar y actuar con impaciencia constructiva y con sentido de urgencia” según (Alicorp S.A., 2014)

Compromiso con accionistas

Orientados a los resultados como toda compañía occidental. Se mide el éxito basándose en la satisfacción de los clientes y en el valor que se les retribuye a los accionistas.

Desarrollo del recurso humano

“Promover un ambiente de trabajo desafiante y productivo. Reconocer logros y estimular la participación y el trabajo en equipo. Fomentar la capacitación y el desarrollo del recurso humano y alentar a la gente a trabajar con alegría”, (Alicorp S.A., 2014)

Compromiso con la comunidad y la ética

Trabajar por la salud y la naturaleza. Mantener un alto estándar de integridad y conducta ética y un buen comportamiento como ciudadanos de las comunidades donde se opera. Queriendo ser un activo de la comunidad.

Política de calidad

En Importadora Comercial del Ecuador S.A. está comprometido a desarrollar, producir y comercializar alimentos y productos de consumo masivo y raciones para animales, con el fin de satisfacer a consumidores y clientes, para lo cual innovamos, se aplican exigentes estándares de calidad, se mejora continuamente en los procesos y desarrollo del personal.

Política de seguridad alimentaria

Comercial del Ecuador S.A. se compromete a tomar las acciones de prevención que se requieran para evitar la posible contaminación física, química o biológica de los alimentos que elaboramos y cumplir con todos los requisitos sanitarios legales aplicables, con la finalidad de ofrecer productos saludables y seguros para el consumo humano.

Política ambiental

Comercial del Ecuador S.A. está comprometida a mejorar continuamente sus operaciones, a prevenir la contaminación y a utilizar adecuadamente la energía, con la finalidad de minimizar los impactos ambientales de las actividades, productos y servicios en beneficio de la comunidad, dentro del marco legal aplicable y los requisitos voluntarios que la empresa adopte.

2.1.2.9 Selección y aplicación de políticas contables

Los estados financieros son preparados en U.S. dólares. Las políticas contables de la Compañía están basadas en Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales son autorizadas por la Superintendencia de Compañías del Ecuador. Estas normas requieren que la Administración de la compañía realice ciertas estimaciones y establezca algunos supuestos inherentes a la actividad económica de la empresa, con el propósito de determinar la valuación y presentación de algunas partidas que se encuentran incluidas sus estados financieros.

En opinión de la Administración de la compañía, tales estimaciones y supuestos estuvieron basados en la mejor utilización de la información que se encuentra disponible al momento de su contabilización, los cuales podrían llegar a diferir de sus efectos finales.

A continuación se presentan los Estados financieros COMERCIAL DEL ECUADOR S.A, sin provisión por Impuesto a la Salida de Divisas preparados al de diciembre del 2013 – 2012. Y a su vez se detallarán las principales prácticas contables seguidas por la Compañía para la preparación y presentación de sus estados financieros, las cuales fueron obtenidas de un manual interno y confidencial al cual no se pudo acceder y se evidencia en las limitaciones del presente proyecto:

Estados financieros COMERCIAL DEL ECUADOR S.A.
(Sin provisión por ISD) Al de diciembre del 2013 - 2012

Cuenta	Diciembre 2013	Octubre 2013	Diciembre 2012
ACTIVOS	53.238.661	55.731.046	50.011.532
Activo no corriente diferido	35.272	204.533	204.533
Activos mantenidos para la venta	192.949	192.949	318.103
Activos por impuestos corrientes	7.875.788	6.796.769	3.063.251
Caja y bancos	2.659.733	4.354.858	4.478.789
Cuentas por cobrar	28.945.891	29.592.747	17.194.999
Inventario	4.228.782	5.222.924	11.422.244
Inversiones	9.007.500	9.007.500	13.007.500
Otros activos	32.678	98.660	34.040
Propiedades y equipos	260.068	260.107	288.073
PASIVOS	(25.518.073)	(30.049.304)	(31.017.174)
Activos por impuestos corrientes	(26.407)	(14.675)	(23.741)
Cuentas por pagar	(20.675.170)	(26.222.232)	(29.538.996)
Gastos acumulados	(2.056.611)	(1.698.977)	(1.309.421)
Pasivo por impuesto corriente	(2.605.475)	(1.945.722)	(26.733)
Provisión para jubilación patronal y des:	(154.410)	(167.699)	(118.284)
PATRIMONIO	(18.994.357)	(18.994.358)	(13.358.065)
Capital social	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)
Reservas	(577.794)	(577.795)	(577.794)
Resultados acumulados	(6.516.560)	(6.516.560)	(880.267)
COSTO DE VENTA	115.286.247	92.199.707	80.917.236
Costo de venta	(198.587)	(179.732)	(93.405)
Costos de venta	115.286.248	92.199.707	80.917.236
Ventas netas	198.586	179.733	93.405
GASTOS	8.341.653	5.911.306	9.942.207
Depreciación	73.768	62.262	74.747
Gastos administrativos	11.245.488	9.458.118	5.802.205
Gastos de ventas	3.537.171	2.946.349	3.568.898
Otros gastos	(6.514.774)	(6.555.422)	496.357
VENTAS	(139.090.526)	(110.699.982)	(99.773.838)
Impuesto a la Renta	2.736.395	1.901.584	1.916.102
Impuesto a la renta corriente	2.567.134	1.901.584	1.647.654
Impuesto a la renta diferido	169.261	-	268.448
Pérdida en Inversion	4.000.000	4.000.000	1.362.000
Total	-	0	(0)

Bases para preparación

Los estados financieros de Importadora Comercial del Ecuador S.A. comprenden el estado de situación financiera al 1 de enero de 2013, 31 de diciembre de 2013 y 31 de octubre de 2013, los estados de resultados integrales, terminados al 31 de diciembre de 2013 y 2012. Estos estados financieros han sido preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Efectivo y equivalentes de efectivo

El efectivo y bancos incluyen aquellos activos financieros líquidos, como caja y bancos disponibles en cuentas bancarias principalmente de bancos locales y son de libre disponibilidad.

Cuentas por Cobrar Comerciales y Otras Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar comerciales, accionistas y otras cuentas por cobrar son activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no cotizan en un mercado activo y son registradas a su valor razonable.

Provisión para Cuentas Incobrables

Es registrada en base a la determinación de los porcentajes de provisión establecidos por la administración que es en función a los saldos de cartera vencida con antigüedad superior a 91 días. Esta provisión es registrada con cargo a los resultados del año, las provisiones requeridas que superen lo establecido en disposiciones legales vigentes son considerados como gastos no deducibles en la conciliación tributaria. Los porcentajes de provisión de acuerdo con los días de antigüedad de la cartera, son como sigue:

<u>Cartera vencida</u>	<u>Porcentaje</u>
De 91 a 120	20
De 121 a 150	40
De 151 a 180	60
Mayor a 180	100

Inventarios

Están valuados como sigue:

- **Productos terminados** - Al costo promedio de adquisición o producción que no exceden a los valores netos de realización.
- **Materias primas materiales y repuestos** - Al costo promedio de adquisición, que no exceden a los valores netos de realización.
- **Importaciones en tránsito**- Están registradas al valor de la factura del proveedor incrementada por los gastos de nacionalización incurridos hasta la fecha del balance general.
- **Bajas de inventarios.**- La baja de inventarios determinado que no es recuperable se registran con cargo a los resultados del año en que se originan.

Propiedades y equipos

Medición en el Momento del Reconocimiento

Las propiedades y equipos son registradas al costo de adquisición disminuyendo el importe por depreciación acumulada y el valor acumulado

de las pérdidas por deterioro del valor de los activos en el caso que hubiere sido calculado.

El costo de propiedades y equipos comprende su precio de adquisición más todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo, su puesta en condiciones de funcionamiento según lo previsto por la administración de la Compañía.

Medición Posterior al Reconocimiento: Modelo del Costo

Después del reconocimiento inicial, los equipos son registrados al costo disminuyendo el importe por concepto de la depreciación acumulada y el valor acumulado de las pérdidas de deterioro del valor de los activos.

Los gastos de reparaciones y mantenimientos se imputan a resultados en el período en que se producen.

Métodos de Depreciación, Vidas Útiles y Valores Residuales

El costo de propiedades se deprecia de acuerdo con el método tradicional de línea recta, aplicado en función a los años de vida útil estimada de veinte años para los edificios, diez años para muebles y enseres, maquinarias y equipos e instalaciones, cinco años para los vehículos y por último tres años para los equipos de cómputo. Los gastos de mantenimiento y reparaciones ordinarias se cargan directamente a los resultados del año.

La Compañía no considera el valor residual de las propiedades y equipos para la determinación del cálculo de la depreciación, en razón de que la Compañía no prevé la venta o disposición de estos activos al finalizar su vida útil.

Retiro o Venta de Propiedades y Equipos

La ganancia o pérdida que surja del retiro o venta de un activo de propiedades y equipos, se la calcula entre el precio de venta del activo y el valor en libros y reconocida en cargo a los resultados.

Deterioro del valor de los activos tangibles

Al final de cada período, la Compañía evalúa los valores en libros de sus activos tangibles a fin de determinar si existe un indicativo de que estos activos han sufrido alguna pérdida por deterioro. En tal caso, se calcula el importe recuperable del activo a fin de determinar el alcance de la pérdida por deterioro (de haber alguna). Cuando no es posible estimar el importe recuperable de un activo individual, la Compañía calcula el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece dicho activo.

Cuando se identifica una base razonable y consistente de distribución, los activos comunes son también asignados a las unidades generadoras de efectivo individuales, o distribuidas al grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo para los cuales se puede identificar una base de distribución razonable y consistente.

El importe recuperable es el mayor entre el valor razonable menos el costo de venta y el valor en uso. Al estimar el valor en uso, los flujos de efectivo futuros estimados son descontados del valor presente utilizando una tasa de descuento antes de impuesto que refleja las valoraciones actuales del mercado respecto al valor temporal del dinero y los riesgos específicos para el activo para los cuales no se han ajustado los estimados de flujo de efectivo futuros.

Si el importe recuperable de un activo (o unidad generadora de efectivo) calculado es menor que su valor en libros, el valor en libros del activo (o unidad generadora de efectivo) se reduce a su importe recuperable. Las pérdidas por deterioro se reconocen inmediatamente en resultados, salvo si el activo se registra a un importe revaluado, en cuyo caso se debe considerar la pérdida por deterioro como una disminución en la revaluación.

Cuentas por Pagar Comerciales y Otras Cuentas por Pagar

Las cuentas comerciales por pagar y otras cuentas por pagar son pasivos financieros, no derivados con pagos fijos o determinables, que no cotizan en un mercado activo.

Después del reconocimiento inicial, a valor razonable, se miden al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, menos cualquier deterioro. El gasto por intereses (incluyendo los intereses implícitos) se reconoce como costos financieros y se calculan utilizando la tasa de interés efectiva, excepto para las cuentas por pagar a corto plazo cuando el reconocimiento del interés resultare inmaterial. El período de crédito promedio para la compra de ciertos bienes es de 30 a 90 días.

Impuestos

Para la determinación del gasto por impuesto a la renta del periodo se lo demuestra sumando del impuesto a la renta por pagar corriente y el impuesto diferido, definidos a continuación de acuerdo a las políticas contables de la empresa y a la normativa nacional:

Impuesto Corriente:

El impuesto corriente por pagar se encuentra basado en la utilidad gravable o utilidad tributaria, la cual ha sido registrada y generada durante el año a informar. La utilidad gravable es diferente a la utilidad contable, debido a que se debe incluir las partidas de ingresos o gastos imponibles o deducibles y partidas que no son gravables o deducibles. El pasivo de la Compañía por concepto del impuesto corriente se calcula utilizando las tasas fiscales aprobadas al final de cada período.

Impuesto Diferidos:

El impuesto diferido se reconoce sobre las diferencias temporarias establecidas:

Entre el valor en libros de los activos y pasivos incluidos en los estados financieros y las bases fiscales correspondientes utilizadas para determinar la utilidad gravable. El pasivo por impuesto diferido se reconoce generalmente para todas las diferencias temporarias imponibles. Se reconocerá activo por impuestos diferidos, por causa de todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la Compañía disponga de utilidades gravables futuras contra las que podría cargar esas diferencias temporarias deducibles según la (Norma Internacional de Contabilidad 12, 1996).

Para efectos de medir los valores de activos y pasivos por impuestos diferidos se debe emplear las tasas fiscales nacionales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele de acuerdo al papel de trabajo que la compañía debe realizar.

El impuesto diferido según (Norma Internacional de Contabilidad 12, 1996), “que corresponde a los cambios generados en las tasas de impuestos nacionales en cada país, la reestimación de la recuperabilidad de los activos

por impuestos diferidos o en la forma esperada de recuperar el valor en libros de un activo, se reconoce de manera inmediata en el resultado del período”.

La administración tributaria posee sus leyes internas, esta norma es el vínculo entre las NIC y la normativa tributaria nacional, es por ellos que la Compañía debe compensar sus activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos únicamente si tiene reconocido legalmente el derecho de compensar, frente a la entidad tributaria, los valores, importes o montos reconocidos en esas partidas; y los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos se derivan del impuesto a la renta generado en el periodo contable y la Compañía tiene la intención de liquidar sus activos y pasivos como netos. Es obligación de la compañía realizar un papel de trabajo en el que se detalle los activos y pasivos por impuestos diferidos que se están contabilizando.

Provisiones

Las provisiones contablemente se las reconocen cuando la Compañía posee una obligación presente ya sea ésta legal o sea implícita, como resultado de un suceso generado en el pasado, que sea probable que la Compañía deba desprenderse de sus recursos, a su vez se incorporen beneficios económicos, para poder efectuar la cancelación de la obligación, y se puede realizar una estimación fiable del monto de la obligación a que se va a contabilizar como provisión.

Como política contable de la compañía el importe que se va a reconocer como provisión en la contabilidad por parte de la compañía debe ser la más adecuada estimación del importe que será necesario desembolsar para cancelar la obligación presente, al final de cada período sobre el cual se reporta, debiendo tener en cuenta todos los riesgos y las

incertidumbres correspondientes. Otra forma de medir una provisión es usando el flujo de efectivo estimado para cancelar la obligación presente, su valor en libros representa el valor presente de dicho flujo de efectivo.

En la mayoría de los casos cuando la compañía espera recuperar algunos o todos los beneficios económicos requeridos para cancelar la provisión, se reconoce un Activo, cuenta por cobrar, si es virtualmente cierto que se recibirá el desembolso y el valor de la cuenta por cobrar puede ser medido con fiabilidad.

Beneficios a Empleados

Beneficios Definidos: Jubilación Patronal y Bonificación por Desahucio

El costo de los beneficios definidos a los empleados tales como: la jubilación patronal y bonificación por desahucio se determina usando el Método de la Unidad de Crédito Proyectada, efectuando valoraciones actuariales realizadas por peritos actuariales calificados al final de cada periodo. Los costos de los servicios pasados se reconocen inmediatamente en la medida en que los beneficios ya han sido otorgados; de lo contrario, son amortizados utilizando el método de línea recta en el período promedio hasta que dichos beneficios son otorgados.

Participación a Trabajadores

La Compañía reconoce en sus estados financieros un pasivo y gastos por la participación de los trabajadores en las utilidades de la Compañía, de acuerdo a la normativa nacional vigente al momento de efectuar la

liquidación de estos haberes. Este beneficio se calcula a la tasa del 15% de las utilidades líquidas de acuerdo con disposiciones legales.

Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos son calculados por la compañía al valor razonable de la contraprestación cobrada o que se espera cobrar obedeciendo a las normas internacionales de contabilidad, teniendo en cuenta el importe estimado de cualquier descuento comercial, bonificación que la Compañía pueda otorgar en base a sus políticas.

Los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La Compañía ha transferido al comprador los riesgos y beneficios, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- La Compañía no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- El importe de los ingresos ordinarios pueda medirse con fiabilidad;
- Es probable que la Compañía reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad. (Norma Internacional de Contabilidad 18, 1993).

Costos y Gastos

Los costos y gastos que se generan en el periodo contable sobre el cual se va a informar, se registran al costo histórico y se reconocen a medida que la compañía va incurriendo en ellos, indistintamente de la fecha en que se realice la cancelación, y se registran en el período más cercano en el que se conocen.

CAPÍTULO 3

3.1 Marco legal y normativo.

El marco legal por el Impuesto a la Salida de Divisas se encuentra definido por la Ley de Reformatoria para la Equidad Tributaria, previamente se hará referencia a las formalidades y cumplimiento de tasas aduaneras que se generan en las importaciones según el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; Definida las leyes locales, se incluye el marco normativo, en el que se enmarca la Norma Internacional de Contabilidad NIC 37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”, para el tratamiento de las provisiones generadas por la carga impositiva.

Se incluye la Norma Internacional de Contabilidad NIC 2 “Inventarios”, para cumplir con la definición del costo de adquisición y se carga el importe impositivo a los inventarios; Para los casos que se importen elementos componentes de “Propiedad Plata & Equipo”, se debe cumplir con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 “Propiedad Planta y Equipo”, con la finalidad de cargar al costo del activo el importe cancelado como ISD.

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad se cumplen para que la administración presente sus estados financieros razonablemente y adaptados a su entorno económico, para que estos demuestren la realidad financiera de la entidad y el usuario o lector de la información pueda tomar decisiones, es por ello se en el proyecto se hace referencia a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las estimaciones contables y errores”, con la finalidad que la contabilización de transacciones sea una política adoptada

por la entidad y presente sus estados financieros en base a Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”.

3.1.1 Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

El concepto de importación se define como la acción de ingresar mercancías o bienes extranjeros al país cumpliendo con las formalidades tanto tributarias como las obligaciones aduaneras, dependiendo del régimen de importación al que se haya sido declarado, los cuales pudieran ser los siguientes, según (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010):

- Importación para el Consumo
- Admisión Temporal para Reexportación en el mismo estado
- Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo
- Reposición de Mercancías con Franquicia Arancelaria
- Transformación bajo control Aduanero
- Depósito Aduanero
- Reimportación en el mismo estado

En el país pueden Importar las Personas Naturales o Jurídicas, ya sean ecuatorianas o extranjeras domiciliadas en el Ecuador que hayan sido registrados previamente como importadores en el sistema ECUAPASS y a su vez hayan sido aprobados por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

Para obtener el registro de importador y una vez gestionado el Registro Único de Contribuyentes en el Servicio de Rentas Internas, se deberá realizar el siguiente trámite para obtener los documentos necesarios:

- Obtención del Certificado Digital para la firma electrónica y autenticación otorgado por el Banco Central del Ecuador y por Security Data.
- Registrarse en el portal de Ecuapass.
 - o Aquí se podrá:
 - Actualizar la base de datos
 - Crear usuario y contraseña
 - Aceptar las políticas de uso
- Registrar firma electrónica

¿Cómo conocer las restricciones de un producto a importar?

Para conocer si un producto está habilitado para traído al Ecuador, se debe visitar la página web del organismo regulador de Comercio Exterior en el Ecuador “COMEX” en donde se encontrarán las resoluciones que disponen las restricciones y requisitos para la importación de cada producto.

Toda vez que se cumplan los requisitos y restricciones del producto importado, se podrá iniciar el trámite para desaduanizar la mercancía.

Para éste trámite de desaduanización de mercancías es necesario la asesoría y servicio de un Agente Acreditado por el SENA E.

La declaración aduanera de Importación será presentada de manera electrónica, y física en los casos en que determine la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. En los casos de que a la declaración aduanera se le asigne aforo físico o documental, esta deberá completarse el mismo día con la transmisión digital de los documentos de acompañamiento y de soporte, que no se puedan presentar en formato electrónico.

Cuando no se cumpliere con el envío de los documentos indicados en el presente artículo dentro del término de los treinta días calendario, contados a partir de la fecha de arribo de la mercancía, acarreará su abandono tácito según (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010) sin perjuicio de la imposición de la respectiva multa por falta reglamentaria según (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010) y (Reglamento al título de la Facilitación aduanera para el Comercio, del libro V, 2011).

Los documentos digitales que acompañan a la DAI a través del ECUAPASS son:

- **Documentos de acompañamiento**

Los cuales se constituyen documentos de acompañamiento aquellos que denominados de control previo, deben tramitarse y aprobarse antes del embarque de la mercancía deben presentarse, física o electrónicamente, en conjunto con la Declaración Aduanera, cuando estos sean exigidos.

- **Documentos de soporte**

Según el reglamento al título de la facilitación aduanera para el comercio, los documentos soportes:

“Constituirán la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen. Estos documentos originales, ya sea en físico o electrónico, deberán reposar en el archivo del declarante o su Agente de Aduanas al momento de la presentación o transmisión de la Declaración Aduanera, y estarán bajo su responsabilidad conforme a lo determinado en la Ley”. (Reglamento al título de la Facilitación aduanera para el Comercio, del libro V, 2011)

- Factura Comercial
- Certificado de Origen (cuando proceda)

- Demás documentos que el SENAEC considere necesarios.

Una vez que se transmita la Declaración Aduanera, el Sistema le otorgará un número de validación (Refrendo) y el canal de aforo que corresponda.

Previo al pago de los tributos al comercio exterior, ejecutado el aforo asignado y de no existir novedades la Aduana dispondrá el levante o retiro de las mercancías.

Con la finalidad de determinar el importe por pagar de tributos al comercio Exterior es necesario conocer la clasificación arancelaria del producto que ha sido importado. Los tributos a cancelar son derechos arancelarios, impuestos que se establecen en leyes orgánicas y ordinarias y tasas por servicios aduaneros prestados.

“Ad-Valorem (Arancel Cobrado a las Mercancías) Impuesto administrado por la Aduana del Ecuador. Porcentaje variable según el tipo de mercancía y se aplica sobre la suma del Costo, Seguro y Flete (base imponible de la Importación)”. (Servicio de Rentas Internas, 2014).

“FODINFA (Fondo de Desarrollo para la Infancia) Impuesto que administra el INFA. 0.5% se aplica sobre la base imponible de la Importación”. (Servicio de Rentas Internas, 2014)

“ICE (Impuesto a los Consumos Especiales) Administrado por el SRI. Porcentaje variable según los bienes y servicios que se importen”. (Servicio de Rentas Internas, 2014).

“IVA (Impuesto al Valor Agregado) Administrado por el SRI. Corresponde al 12% sobre: Base imponible + Advalorem + Fodinfra + Ice”. (Servicio de Rentas Internas, 2014).

3.1.2 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

El proyecto ha sido realizado en base las normativas tributarias nacionales vigentes, siendo la Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria del Ecuador en su Título Cuarto “Creación de Impuestos Reguladores”, Capítulo 1 “Creación del Impuesto a la Salida de Divisas.

Basados a lo citado en la (Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria, 2007) en la cual se “dispone la creación del impuesto a la Salida de Divisas (ISD) sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero”.

Se establece el hecho generador de este impuesto:

Lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cuales quiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior” (Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria, 2007).

Quienes intervienen en esta transacción de acuerdo a (Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria, 2007) son el sujeto activo y sujeto pasivo. La determinación de la base imponible del Impuesto a la Salida de

Divisas (ISD) de USD 20.000.000 en los escenarios se obtiene sobre el valor total del traslado de las divisas, de la acreditación, depósito o pago, el valor girado en el cheque, transferencia o giro realizado al exterior o por el valor de cuentas por pagar.

Para los casos en que las importaciones de bienes que se realicen sean canceladas de manera total o parcial desde el exterior y no sobre suelo ecuatoriano, el ISD se declarará y se pagará únicamente sobre la parte pagada desde el exterior, el mismo día de la nacionalización de los bienes.

La ley también establece que en los casos en que la salida de divisas, generadas por transferencias hacia el exterior, fuese efectuada por personas naturales y/o personas jurídicas, diferentes de instituciones financieras, el ISD será retenido por la institución financiera a través de la cual se realizó la operación y se efectúe el pago, según lo indicado en la (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2007).

En el desarrollo del Escenario dos se podrá observar el importe de USD 1.000.000 considerado como crédito tributario por la compra de materia prima y generación del ISD, así mismo esta carga impositiva puede ser cargada directamente al gasto del periodo contable como se observara en el desarrollo del escenario cuatro, en el que se carga un importe similar el del crédito tributario, pero con otro destino contable.

Así como se hace referente a un marco contable, es relevante mencionar el marco tributario que rige a las compañías locales. Es necesario entrar en contacto con la normativa, debido a que en el caso cuatro se presentará una conciliación tributaria y los efectos de la aplicación de provisiones.

El cumplimiento de las normativas tributarias nacionales vigentes, y a su vez la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)³, es la base de la elaboración de nuestro proyecto, por consiguiente a continuación, detallaremos el alcance, objetivos y extracto necesario de las NIC'S que aplicaremos para la compañía importadora.

3.1.3 Norma Internacional de Contabilidad 37.- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

El objetivo de la NIC 37 es:

Asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas". (Norma Internacional de Contabilidad 37, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, 1998), siendo el objetivo de esta norma la base de aplicación de la en el proyecto.

Tal como se menciona en las políticas contables de la compañía detalladas en el capítulo No. 2, se hace énfasis en que la provisión debe reconocerse siempre y cuando se den las siguientes condiciones establecidas:

(a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;

³ En adelante al referirnos a las Normas Internacionales de Contabilidad las mencionaremos como NIC.

(b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y

(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación (Norma Internacional de Contabilidad 37, Norma Internacional de Contabilidad 37, 1998)

En el desarrollo de los escenarios se observará de acuerdo a cálculos la determinación de USD 1.000.000 como importe a provisionar. Es importante indicar que si una de las condiciones citadas en la normativa contable no se cumplen, no debe reconocer tal provisión.

3.1.4 Norma Internacional de Contabilidad 2.- Inventarios

El objetivo de la (Norma Internacional de Contabilidad 2, Inventarios, 2003) es “prescribir el tratamiento contable de los inventarios. A nivel mundial las normas de contabilidad consideran un tema fundamental en la contabilización de los inventarios la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos”.

Entre los inventarios también se consideran los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que la norma cita los siguientes ejemplos muy comunes en temas didácticos: las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros.

Costo de los inventarios

En base a la definición del costo de los inventarios según (Norma Internacional de Contabilidad 2, Medición de los Inventarios, 2003) “comprenderá todos los costos que se generen para su adquisición y transformación, así como se incluyen otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales para que estén listos para su venta”, es por ello que en base a esta definición se atribuye al costo el valor impositivo cancelado como ISD.

Costos de adquisición

Debido a que el proyecto hace referencia a un proceso comercial, es de relevancia conocer los costos de adquisición de los inventarios a los que hace referencia la norma. Sin ese conocimiento, principalmente estudiantes no podrán aplicar adecuadamente los casos desarrollados en el capítulo cuatro. Es por ello que a continuación se define el costo de adquisición de los inventarios:

Comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición”. (Norma Internacional de Contabilidad 2, Medición de los Inventarios, 2003).

En el desarrollo del primer escenario se observara la aplicación y cumplimiento del costo de adquisición definido en la NIC 2, por un importe al 31 de diciembre del 2013 de USD 211.439 cargados al costo del inventario y USD 788.561 cargados al costo de venta de la compañía.

3.1.5 Norma Internacional de Contabilidad 1.- Presentación de Estados Financieros.

Al hacer referencia a estados financieros de la compañía, no se podría excluir la referencia a la normativa de presentación de estados financieros NIC 1, la cual da las bases y principios contables que deben cumplirse.

El objetivo de la (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997) es “dictaminar las bases para la preparación y presentación de los estados financieros, para asegurar que los mismos sean comparables y tengan uniformidad en la presentación”, tanto con los EF’S de la misma compañía correspondiente a periodos anteriores, como con los de otras compañías siempre y cuando estas mantengan operaciones similares, a efectos de poder hacer comparaciones. Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido, con la finalidad que esta información sea útil para los usuarios de la información financiera.

Los estados financieros se crean con la finalidad de proporcionar información general para cubrir las necesidades de usuarios de esta información, que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información, es decir a usuarios externos.

Se entiende que los estados financieros son para los usuarios en general, y la normativa así lo señala. Podrían existir casos en los que se presenten estados financieros para un grupo de usuarios específicos, siendo entre otros, las entidades de control, los accionistas o instituciones financieras, para esto es de suponerse que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas que la compañía realiza y del lenguaje de los negocios, así como de su economía y de su contabilidad. Es valioso mencionar que adicional a las NIIF, existe un marco

conceptual que da directrices para la preparación de estados financieros, se podría decir comúnmente que van de la mano.

Las notas explicativas a los estados financieros contienen información adicional muy importante a la que se presenta en el estado de situación financiera, estado del resultado integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas brindan descripciones narrativas y explicativas o detallas de partidas presentadas en esos estados e información adicional que la administración debe conocer y se considera de suma importancia y son parte clave de la comprensión y decisiones de los usuarios.

Existen conceptos básicos establecidos en la NIC 1, y que deben ser referidos en el proyecto, para una comprensión global de la terminología y estudio, la norma al referirse a los propietarios, señala a los poseedores y tenedores de instrumentos clasificados como patrimonio.

El resultado es el total de ingresos menos gastos, excluyendo los componentes de otro resultado integral.

Los ajustes por reclasificación son importes reclasificados en el resultado en el periodo corriente que fueron reconocidos en otro resultado integral en el periodo corriente o en periodos anteriores.

El resultado integral total es el cambio en el patrimonio durante un periodo, que procede de transacciones y otros sucesos, distintos de aquellos cambios derivados de transacciones con los propietarios en su condición de tales. (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997)

Resumidamente se presenta los párrafos de normativa que describen cual es el objetivo de los estados financieros y los elementos que lo componen. En este proyecto se presentan las bases con las que todo proceso contable debería contar y que son de falencia de muchos responsables de información contable.

La norma prescribe elementos básicos de los estados financieros de propósito general, pero también deja el campo abierto para que las empresas más especializadas y por requerimientos internos o externos incluyan otros elementos de utilidad para sus propósitos. Es importante acotar que la norma abre paso para que los profesionales interpreten con amplitud lo prescrito en el marco referente.

Características generales

Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF

La presentación de estados financieros, es con la finalidad de dejar claro, el porqué de una adecuada contabilidad. Según la NIC 1 los estados financieros:

Deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. La presentación razonable requiere la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997)

Una presentación razonable también significa y se requiere que una compañía: Seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. Debido a que en esta norma se establece una jerarquía normativa, que se debe considerar por la gerencia en ausencia de alguna NIIF que sea aplicable específicamente a una partida.

En el presente proyecto se considera una política contable a aplicar la contabilización de la provisión por ISD, esta información debe incluirse como políticas contables, de una forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible. La compañía debe suministrar información adicional, siempre y cuando resulten insuficientes los requerimientos exigidos por las NIIF, para permitir a los usuarios obtener una comprensión sobre el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación económica y el rendimiento financiero de la entidad.

Requisitos establecidos por la norma para una presentación razonable, que son errores comunes de responsables de estados financieros.

Es importante mencionar que las normas son guías, y que su aplicación muchas veces puede estar limitada o por circunstancias especiales de las industrias podrían ser no aplicables.

Es relevante mencionar las excepciones y casos que se han presentado, para que futuros responsables de estados financieros, utilicen su juicio y criterio para la interpretación las mismas.

Base contable de devengado

Según (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997) “Una entidad elaborará sus estados financieros,

excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación”.

Cuando se utiliza la base contable de acumulación, la compañía reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento, Se debe presentar por separado cada clase significativa de partidas similares. Una compañía presentará por separado las partidas contables de naturaleza o función distinta, a menos que no sean materiales las cifras o no tengan importancia relativa.

Los estados financieros de las compañías son el resultado del procesar un gran número de transacciones y sucesos. Una partida contable que no tenga la suficiente importancia relativa o que no sea material, como para que genere una justificación de su presentación separada en esos estados financieros, se la puede justificar en las notas a los estados financieros.

Cabe recalcar que no es importante ni necesario que una compañía revele específicamente lo requerido por una NIIF si la información carece de materialidad o de importancia relativa.

Información comparativa

Según (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997) A menos que las NIIF lo permitan o requieran algo diferente, la compañía está en la obligación de revelar información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente.

El mejoramiento de la comparabilidad de la información entre periodos ayuda a los usuarios de la información financiera en la toma de decisiones económicas, sobre todo ayuda a permitir la evaluación de tendencias en la

información financiera con propósitos proyectados. En algunas circunstancias, la reclasificación de la información comparativa de periodos anteriores concretos para conseguir la comparabilidad con las cifras del periodo corriente es impracticable. Por ejemplo, una entidad puede no haber calculado algunos datos en periodos anteriores, de una manera que permita su reclasificación y la reproducción de la información es, por tanto, impracticable.

Uniformidad en la presentación

Los principios de contabilidad son básicos, fundamentales y vitales para la elaboración de estados financieros, sin su conocimiento, toda la contabilidad sería en vano y sin sentido para las compañías. Es por ello que según (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997) la compañía debe mantener la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un periodo a otro.

Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

De acuerdo a (Norma Internacional de Contabilidad 1, Norma Internacional de Contabilidad 1, 1997) La compañía debe presentar sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas, excepto cuando se realice una presentación basada al grado de liquidez (Activos) y exigibilidad (Pasivos) y se desee proporcionar una información fiable que sea más relevante.

Es importante mencionar, lo establecido en la norma de como clasificar los activos y pasivos en corrientes y no corrientes, podría ser que exista un error de clasificación que afecte severamente los estados financieros.

Indistintamente del método de presentación escogido por la empresa, se debe revelar el importe que se espera recuperar o cancelar después de

los doce meses siguientes para cada partida de activo o pasivo después del periodo sobre el que se informa, y después de doce meses tras esa fecha.

3.1.6 Norma Internacional de Contabilidad 8.- Políticas contables, Cambios en las estimaciones contables y errores

El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 es:

Prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades. (Norma Internacional de Contabilidad 8, 1993).

Es trascendental conocer las políticas de una compañía para los diferentes saldos del estado de situación financiera, así como de entender y aplicar los efectos de uno o varios cambios en las mismas, evaluar si son cambios en políticas o son errores del pasado, podría llevar a los responsables de estados financieros a aplicar cambios retrospectivos o prospectivos, de ser el caso, de manera equivocada.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la empresa para la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Conocer el concepto prescrito en la normativa sobre las políticas que define la compañía, en base a la experiencia del equipo son falencias comunes que contadores y altos administrativos tienen.

Los auditores y usuarios experimentados de estados financieros usan una materialidad para la medición de efectos de cambios en los estados financieros, mencionar el concepto de importancia relativa que describe la norma se consideró vital.

Se hace referencia a los efectos de cambios en políticas y estimaciones contables, en el proyecto para su completa estructura, ya que no podía dejar de hacer referencia al concepto de errores en los registros de un estado financiero.

3.1.7 Norma Internacional de Contabilidad 16.- Propiedad, Planta y Equipos

El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad 16.- Propiedad, Planta y Equipos es:

Prescribir el tratamiento contable de 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, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. (Norma Internacional de Contabilidad 16, 1993).

Es importante mencionar el marco normativo que rige a los bienes a largo plazo adquiridos por las compañías, en orden de que en el capítulo 4 de este proyecto se hace referencia a la compra/importación de un activo por el cual se cargará al costo el valor de USD 1.000.000, y es esencial que los lectores puedan evidenciar que costos iniciales y posteriores que son atribuibles al mismo y que esta norma contempla.

Los principales inconvenientes que se presentan en el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los

activos, por ende la determinación del monto o de su valor en libros y los cargos por depreciación y/o las pérdidas por deterioro en caso que hubieren y que se deben reconocerse con relación a los mismos.

Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que posee la compañía que se esperan usar durante más de un periodo, ya sea en la producción o en el suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos.

La vida útil de los activos se define como el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la compañía.

Las definiciones incluidas en este capítulo son relevantes y claves para el entendimiento del proyecto que se presenta. El concepto de una propiedad en uso es importante para un lector de estados financieros, así como la determinación de una vida útil para esos bienes; demás definiciones se presentan en el glosario de términos.

Reconocimiento

Para que una entidad reconozca un activo, primero debe tener claro las condiciones que deben cumplir los bienes o servicios para que pueda proceder su reconocimiento. Si no se cumplen todas las condiciones establecidas en la norma referida, no podríamos activar bienes y de hecho, si una compañía no tiene claro dicho concepto podría estar activando gastos como activos, de ahí su relevancia.

La NIC 16 permite reconocer un elemento de propiedades, planta y equipo como activo si, y sólo si: sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo y el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Medición en el momento del reconocimiento

La norma puntualiza el concepto de medición inicial de un activo, usuarios y lectores concretarán ideas con este párrafo del marco normativo, teniendo en cuenta que si un elemento de propiedades, planta y equipo cumple las condiciones establecidas en la NIC 16 para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo. El monto estimado que la compañía podría obtener en la actualidad por la disposición del activo, después de deducir los costos y gastos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Componentes del costo

De acuerdo a la NIC 16 el costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- 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 o rebaja del precio.
- Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo. (Norma Internacional de Contabilidad 16, 1993).

El proyecto incorpora casos prácticos en los que costos incurridos por la compañía serán capitalizados, es primordial mencionar que marco legal que nos describe que costos son capitalizables y cuales no lo son.

Los costos a continuación citados son los que se van a reconocer como costos del activo: Los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; Los costos de instalación y montaje; Los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo), es importante mencionar que éstos son los permitidos y establecidos más ampliamente como capitalizables por la norma referidas, el proyecto hace referencia a ellos en el capítulo cuatro; los lectores estarán habidos de la comprensión con base al marco mencionado

La entidad aplicará la NIC 2 Inventarios para contabilizar los costos por la importación de la mercadería conocida como la materia impositiva ISD. La norma hace una diferenciación entre cuando se cargar un costo a un activo a largo plazo o a un bien que será vendido producto de proceso de producción, es interesante conocer el marco referente.

El reconocimiento de los costos en el valor en libros de un activo de propiedades, planta y equipo terminará cuando el activo en mención se encuentre en el lugar en el cual va a operar y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Es trascendental conocer hasta que momento los costos iniciales son atribuibles al activo, La compañía podría estar inflando sus activos por el reconocimiento inicial inadecuado.

Existen varios costos que no se deben incluir que se contemplan en la norma debido a que por experiencia del equipo responsable del proyecto, es de conocer que muchos profesionales poseen el conocimiento técnico sin

embargo, al momento de consultárseles por un caso práctico, quedan atónitos con la pregunta formulada; el proyecto invita a borrar esos vacíos.

Medición del costo

Para realizar la medición del costo la NIC 16 dispone lo siguiente:

El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23. (Norma Internacional de Contabilidad 16, 1993)

De forma más amplia a la detallada en el glosario de términos, se hace referencia a la parte normativa que menciona versalmente el costo de un activo, es eminente el desarrollo extenso de estos conceptos para una comprensión completa de los casos y, por experiencia del equipo responsable y por varias reuniones con personal gerencial respecto de este tipo de compañías se consideró relevante, hacer referencia a estos párrafos de la normativa contable.

CAPITULO 4

4.1 Metodología de la investigación

El método de investigación a utilizar es el analítico porque parte de la descripción del fenómeno involucrado en las importaciones realizadas por Importadora Comercial del Ecuador S.A. a fin descubrir tantas cualidades como sea posible para estudiarlas por separado y examinar cómo se relacionan entre sí y obtener el entendimiento más profundo posible sin crear estadísticas. En el proyecto se investiga el cómo y por qué se llega a tomar una decisión, mediante la toma de muestras pequeñas o grupo poblacional reducido en una firma auditora multinacional, hasta llegar a la interpretación y evaluación de resultados en los distintos escenarios propuestos.

Entre otros de los métodos empleados en el proyecto es el inductivo (Juliao Vargas, 1999), ya que nos permite mostrar completa flexibilidad en el diseño del mismo. Se logra enfocar la perspectiva en tomar el problema en algo macro o universal, generando hipótesis y teorías con la finalidad de obtener una comprensión.

Este método cualitativo (Juliao Vargas, 1999) que hemos empleado se lo ha realizado en la categoría de observación directa, ya que ha permitido conocer los resultados a profundidad y completamente, empleando propias estrategias que generan una manera única de observación de resultados. Las entrevistas realizadas a un pequeño grupo de profesionales auditores calificados han sido enfocadas en la investigación y se emplearon documentos como cuestionarios.

La investigación es de tipo aplicada dado que se basa de los conocimientos básicos y los usa en beneficio propio, con el objetivo de resolver un problema práctico. También es de tipo investigación-acción

debido a que se generó una hipótesis sobre la cual se enfocó la investigación y se podrá interpretar el problema.

4.1.1 Técnica de recopilación de información

La información recopilada fue de fuentes primarias y secundarias, denotado en las limitaciones del proyecto, la fuentes de información son primarias obteniendo cifras reales de la empresa bajo estudio y las fuentes secundarias como las leyes nacionales y normativas contables internacionales; para lo cual se utilizaron el método empírico y la técnica cualitativa (Juliao Vargas, 1999), específicamente la observación participante.

Dentro del método empírico, se realizó; las entrevistas a profesionales auditores calificados y observación directa de las actividades que se realizan en la empresa, para determinar la situación actual.

4.1.2 Tratamiento y análisis de los datos

Para el tratamiento y análisis de la información recopilada, se empleó la observación directa y la entrevista (Juliao Vargas, 1999). Estos datos fueron ordenados y procesados para finalmente obtener una conclusión, sobre el problema específico. Para luego dar lugar al planteamiento de los distintos escenarios que pueden ocurrir en las operaciones que mantiene la compañía durante el ejercicio fiscal por efecto de la carga impositiva ISD.

Como soporte tecnológico y para la presentación de datos se utilizó el programa Microsoft Word 2010; y el programa Microsoft Excel 2010, para elaboración de tablas y estados financieros.

4.2 ENTREVISTA A UN GRUPO FOCAL

El siguiente cuestionario de preguntas fue realizado a un grupo focal (Aubel, Judi, 1993) con el objetivo de entrevistar a personas que poseen una experiencia no menor a dos años en procesos contables y de auditoría en compañías particulares y firmas auditoras, por ende gozan de un amplio conocimiento de las normativas contables y los requerimientos tributarios existentes.

El principal propósito de la técnica de grupos focales en la investigación social es lograr una información asociada a conocimientos, actitudes, sentimientos, creencias y experiencias que no serían posibles de obtener, con suficiente profundidad, mediante otras técnicas tradicionales tales como por ejemplo la observación, la entrevista personal o la encuesta social (Jesús Ibañez, 2008).

Esta entrevista se hizo en base a preguntas generadas en el planteamiento del problema y en base a recomendaciones obtenidas mediante reuniones mantenidas con expertos en el área contable, **Anexo 1**.

Se pudo evidenciar que los encuestados mostraron mucho interés sobre el cuestionario realizado. Por lo cual conversamos con ellos más profundamente y nos indicaron de forma simplificada que se debe a que muchas compañías que no solo realizan importaciones sino también mantienen operaciones en las cuales deben aplicar la norma contable y no la aplican, ya sea por desconocimiento o por falta de asesoría.

El análisis de los resultados se realizará en base al diseño metodológico de investigación cualitativa ya que se hace una evaluación de las repuestas del pequeño grupo poblacional tomado. Se evidencia que la mayoría de las personas entrevistadas están ampliamente involucradas en temas contables, son conocedores de la normativa contable vigente y su

congruencia con los requerimientos fiscales que la administración tributaria impone en el territorio nacional.

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: *Alejandro Morán*

Cargo/Experiencia: *3 Años*

Fecha:

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la ~~correcta provisión del impuesto a la salida de divisas~~ o es coherente que lo registren en su desembolso?

Si

No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si

No

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si

No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

La aplicación de esta norma en conjunto con las demás normas ayudaran a tener una mejor contabilidad en cada importadora.



Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: Alexandra Añestegui
Cargo/Experiencia: 3 Años Asist. Contable
Fecha: JUNIO 2014.

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la ~~correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si
 No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si
 No

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si
 No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Las importadoras llevan sus estados de una forma adecuada
y la aplicación de esta norma y de los demás auxilios
a llevar la correcta contabilidad

Alexandra Arceaga.

Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: Juvén Velche
Cargo/Experiencia: 3 años en cargos contables

Fecha: _____

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si _____

No _____

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si _____

No _____

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si _____

No _____

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si _____

No _____

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo _____

Efecto significativo _____

Efecto moderado _____

Efecto inmaterial _____

Sin efecto _____

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la ~~correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si Deben hacer conciencia

No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si

No /

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si /

No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Porque de la aplicación de esta norma se podrán reflejar en el periodo adecuado todos los pasivos y provisiones de las entidades. Referente a empresas dedicadas a importar su efecto sea dudo será menor

Trivenes Velasco
Firma del encuestado

**APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE
MATERIA PRIMAS.**

Nombre: *Betsy del Rosario*

Cargo/Experiencia: *3 años área contable (Feheno S.A.)*

Fecha: *Junio 15 del 2019.*

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si *x*

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si *x*

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si *x*

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No *x*

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo *x*

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la ~~correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si es coherente que hagan conciencia de la provisión.

No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si

No x

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si x

No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

La considero importante debido a que ayudaría a la
empresa a tener un buen flujo de efectivo y no
verse afectada al momento de desembolsar por el ISP.



Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: Ricardo López

Cargo/Experiencia: 4 años en FIRMA

Fecha: _____

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si _____

No _____

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si _____

No _____

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si _____

No _____

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si _____

No _____

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo _____

Efecto significativo _____

Efecto moderado _____

Efecto inmaterial _____

Sin efecto _____

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?

Si se debe hacer conciencia

No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si

No ✓

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si ✓

No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

La correcta aplicación de las normas conlleva a la
excelencia contable, el desconocimiento de los contadores
gracias a los casos ilustrativos podría disminuir y en un
futuro no existirán errores en los registros

Ricardo López

Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: César Villao.

Cargo/Experiencia: 2 años, 5 meses (contabilidad).

Fecha: 2/Julio/2014. Consultores S.A.

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

Depende la cifra por pagar.

6.- ~~¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si considera correcta la provisión.
No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si
No

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si
No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

La aplicación de esta norma para efectos del ISD,
ayudaría a sus estados financieros (con 2 reflejos)
de manera razonable las cifras con la aplicación
de las NIIF en general.



Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE
MATERIA PRIMAS.

Nombre: MARCO BENITEZ

Cargo/Experiencia: 2 AÑOS - AUDITORÍA - CONSULTORES S.A

Fecha: JUNIO 18/2014

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?

Si CONSIDERO IMPORTANTE LA PROVISIÓN POR USD.
No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si ✓
No

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si ✓
No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

AYUDARÍA A UNA IMPORTADORA A NO DESEMBOLSAR
DIRECTAMENTE DE SU EFECTIVO Y POR TANTO
NO SE VERÍA AFECTADA SU LIQUIDEZ, CONSIDERANDO
EL RIESGO LA APLICACIÓN DEL C.T.

MARCO B.

Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS

Nombre: Rafael Quispe

Cargo/Experiencia: Stavik S.A. Contabilidad (3 años)

Fecha: Junio 2014

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ~~¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si

No

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si

No

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si

No

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Toda norma es importante y su aplicación debe ser generalizada. La NIC 37 ayudará a reflejar la realidad económica en este tipo de empresas


Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS

Nombre: *Zulay Vera*
Cargo/Experiencia: *4 años en auditoría*
Fecha:

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ~~¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?~~

Si es importante la aplicación de la norma.

No _____

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si _____

No X

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si X

No _____

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

La aplicación de las normas contables ayudarán a las
empresas al manejo adecuado de los registros, es por eso
que la NIC 37 para la provisión por ISD tenía más
peso



Firma del encuestado

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre: DAVID RUIZ.

Cargo/Experiencia: AUDITORÍA, PANAMERICANA (3 AÑOS).

Fecha: JUNIO 2014

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si

No

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si

No

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si

No

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si

No

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo

Efecto significativo

Efecto moderado

Efecto inmaterial

Sin efecto

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?

Si DEBE HACER CONCIENCIA.

No _____

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si _____

No ✓

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si ✓

No _____

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

LA CONTABILIDAD ES EXACTA, Y LOS PASIVOS POR PRO-
VISIONES DEBEN SER REGISTRADOS CUANDO CUMPLEN
LOS CRITERIOS DE RECONOCIMIENTO.


Firma del encuestado

Conclusión de las entrevistas realizadas al grupo focal.

En base a las respuestas obtenidas, y debido a los actuales requerimientos tributarios contemplados en la normativa tributaria por impuesto a la salida de divisas ISD, cuando se genere un pago al exterior, se considera que es indispensable que este impuesto se provisione correctamente a fin de que se alinee a las normas contables vigentes.

Los entrevistados en el grupo focal en su mayoría tienen conocimientos acerca de la problemática que existe por la no aplicación de la norma contable por efecto del Impuesto a la salida de divisas, así mismo consideraron pertinente la aplicación de norma y contabilización de la provisión de la carga impositiva, en razón de que efecto se ha considerado significativo. La aplicación de la norma se considera que se debe ilustrar mediante casos prácticos y que éstos sirva de guía para los administradores y futuros contadores de la compañía.

Se concluye que es necesario y productivo realizar distintos escenarios mediante la aplicación de casos prácticos que ejemplifique cuales serían los efectos sobre los estados financieros en consecuencia de la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 37 y cumplir con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, para realizar las provisiones por impuesto a la salida de divisas y el impacto en la conciliación tributaria.

4.3 APLICACIÓN DE NORMAS CONTABLES

4.3.1 Desarrollo de escenarios:

Para ejercicio didáctico, se asumirá que la Compañía "Comercial del Ecuador S.A." realizó importaciones de producto terminado durante el 2013 por US\$99 millones. Las mercaderías importadas son comercializadas en el territorio Nacional como giro normal de las operaciones de la entidad. Al 31 de diciembre del 2013, y en base a la revisión efectuada se evidenció que existían cuentas por pagar a proveedores por US\$20 millones y al 31 de octubre del 2013 (fecha Intermedia de revisión) por US\$26 millones.

Los estados financieros de la Compañía en mención no incluyen el efecto de la provisión de ISD.

Análisis de la provisión y sus efectos en los estados financieros en los siguientes escenarios:

- **Escenario 1.-** Importación de productos a ser comercializados que no aplican crédito tributario. (Inventarios).
- **Escenario 2.-** Importación de productos a ser comercializados que aplican crédito tributario. (Activos por impuestos).
- **Escenario 3.-** Importación de maquinarias o repuestos a ser considerados como Propiedad Planta y Equipo de la Compañía.
- **Escenario 4.-** Pago a proveedores del exterior por servicios recibidos.
- Cuadro comparativo de los efectos tributarios de los escenarios planteados.

Los Estados financieros de Importadora Comercial del Ecuador s.a., sin provisión por Impuesto a la Salida de Divisas al de diciembre del 2013 -

2012, lo podremos observar en el Capítulo 2, sobre el conocimiento del negocio.

Saldos de cuenta y clases de transacciones materiales que se incluyen en los Estados Financieros.

Cuentas por Cobrar.-

Representan principalmente ventas a crédito a camaroneras ubicadas principalmente en la provincia de Santa Elena y El Oro.

Cuentas por pagar.-

Representan principalmente compras de producto terminado a Compañía relacionada del exterior.

Ventas.-

El aumento de las ventas en aproximadamente 40 millones se debe principalmente a la firma de contratos de abastecimiento continuo de producto con dos clientes especiales.

Costo de ventas.-

Incluye el costo de la adquisición de las mercaderías más los costos no recuperables propios de las importaciones realizadas.

4.3.1.1 PRIMER ESCENARIO

Importación de productos a ser comercializados que no aplican crédito tributario. (Inventarios).

La Compañía realizó importaciones de producto terminado durante el 2013 por US\$99 millones, el cual es comercializado en territorio nacional. Al 31 de diciembre del 2013, existían cuentas por pagar a proveedores por US\$20 millones y al 31 de octubre del 2013 (fecha intermedia de revisión) por US\$26 millones.

Los estados financieros de la Compañía en mención no incluyen el efecto de la provisión de ISD.

De acuerdo a la NIC 2, los impuestos no recuperables son cargados al costo el inventario.

<u>Cálculos</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Cuentas por pagar al exterior	20.000.000	26.000.000
ISD a provisionar	1.000.000	1.300.000 [*]

[*](Cuentas por pagar al exterior * 5%)

Análisis

"Al importar un bien se debe cargar el "costo implícito por pagar" por Impuesto a la Salida de Divisas en el momento del reconocimiento inicial del costo de los inventarios. Este Impuesto deberá estar adecuadamente provisionado para su posterior pago al proveedor.

Al final de un periodo, y en el caso de que no se haya incluido el costo implícito por ISD en el reconocimiento inicial, se deberá realizar un análisis y ajustar el valor de los inventarios versus la provisión correspondiente. Se debe considerar el efecto de las mercarías ya vendidas durante el periodo de estudio, y ajustar proporcionalmente al costo de venta. Si obtenemos la relación (Inventario/cuentas por pagar al exterior) obtendremos un aproximado didáctico enviado al costo."

Relación

<u>Al 31 de octubre del 2013</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Inventario	4.228.782	5.222.924
Cuentas por pagar al exterior	20.000.000	26.000.000
Relación	21%	20%
Porcentaje enviado al costo	79%	80%

Asientos a incluir:

<u>Al 31 de octubre del 2013</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Inventario	261.146	
Costo de ventas	1.038.854	
Cuentas por pagar (provisión)		1.300.000
P/R provisión por ISD		

Al 31 de Diciembre del 2013

Inventario	211.439	
Costo de ventas	788.561	
Cuentas por pagar (provisión)		1.000.000
P/R provisión por ISD		

ESTADOS FINANCIEROS APLICANDO LAS NORMAS CONTABLES

Cuenta	Sin provisión por Impuesto a la salida de divisas		Incluyendo provisión		Variación Diciembre		Variación Octubre	
	Diciembre 2013	Octubre 2013	Diciembre 2013	Octubre 2013	Variación US\$	Variación %	Variación US\$	Variación %
ACTIVOS	53.238.661	55.731.046	53.450.100	55.992.192	211.439	0%	261.146	0%
Activo no corriente diferido	35.272	204.533	35.272	204.533	-	0%	-	0%
Activos mantenidos para la venta	192.949	192.949	192.949	192.949	-	0%	-	0%
Activos por impuestos corrientes	7.875.788	6.796.769	7.875.788	6.796.769	-	0%	-	0%
Caja y bancos	2.659.733	4.354.858	2.659.733	4.354.858	-	0%	-	0%
Cuentas por cobrar	28.945.891	29.592.747	28.945.891	29.592.747	-	0%	-	0%
Inventario	4.228.782	5.222.924	4.440.221	5.484.070	211.439	5%	261.146	5% [1]
Inversiones	9.007.500	9.007.500	9.007.500	9.007.500	-	0%	-	0%
Otros activos	32.678	98.660	32.678	98.660	-	0%	-	0%
Propiedades y equipos	260.068	260.107	260.068	260.107	-	0%	-	0%
PASIVOS	(25.518.073)	(30.049.304)	(26.518.073)	(31.349.304)	(1.000.000)	4%	(1.300.000)	4% [2]
Activos por impuestos corrientes	(26.407)	(14.675)	(26.407)	(14.675)	-	0%	-	0%
Cuentas por pagar	(20.675.170)	(26.222.232)	(21.675.170)	(27.522.232)	(1.000.000)	5%	(1.300.000)	5% [2]
Gastos acumulados	(2.056.611)	(1.698.977)	(2.056.611)	(1.698.977)	-	0%	-	0%
Pasivo por impuesto corriente	(2.605.475)	(1.945.722)	(2.605.475)	(1.945.722)	-	0%	-	0%
Provisión para jubilación patronal y de	(154.410)	(167.699)	(154.410)	(167.699)	-	0%	-	0%
PATRIMONIO	(18.994.357)	(18.994.358)	(18.994.357)	(18.994.358)	-	0%	-	0%
Capital social	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	-	0%	-	0%
Reservas	(577.794)	(577.795)	(577.794)	(577.795)	-	0%	-	0%
Resultados acumulados	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	-	0%	-	0%
COSTO DE VENTA	115.286.247	92.199.707	116.074.808	93.238.561	788.561	1%	1.038.854	1% [3]
Costo de venta	(198.587)	(179.732)	(198.587)	(179.732)	-	0%	-	0%
Costos de venta	115.286.248	92.199.707	116.074.809	93.238.561	788.561	1%	1.038.854	1% [3]
Ventas netas	198.586	179.733	198.586	179.733	-	0%	-	0%
GASTOS	8.341.653	5.911.306	8.341.653	5.911.306	-	0%	-	0%
Depreciación	73.768	62.262	73.768	62.262	-	0%	-	0%
Gastos administrativos	11.245.488	9.458.118	11.245.488	9.458.118	-	0%	-	0%
Gastos de ventas	3.537.171	2.946.349	3.537.171	2.946.349	-	0%	-	0%
Otros gastos	(6.514.774)	(6.555.422)	(6.514.774)	(6.555.422)	-	0%	-	0%
VENTAS	(139.090.526)	(110.699.982)	(139.090.526)	(110.699.982)	-	0%	-	0%
Impuesto a la Renta	2.736.395	1.901.584	2.736.395	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta corriente	2.567.134	1.901.584	2.567.134	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta diferido	169.261	-	169.261	-	-	0%	-	0%
Pérdida en Inversion	4.000.000	4.000.000	4.000.000	4.000.000	-	0%	-	0%
Total	-	0	-	0	0	0	(0)	0

[1] Se evidencia un incremento en el costo de los inventarios por US\$211,439 lo que significará una afectación considerable del 5% en las mercancías de la Compañía.

[2] Se evidencia un incremento las cuentas por pagar a proveedores por US\$1 millón lo que significará una afectación considerable del 5%. Se evidencia que al cierre de un ejercicio económico la falta de análisis por provisión del ISD podría causar un efecto importante en los estados financieros.

[3] Se evidencia un incremento en el costo de venta del año por US\$788,561 lo que significará una afectación del 1% en los resultados de la Compañía.

Análisis de ratios financieros:

▪ **Razón Ácida = (Activo circulante - Inventario) / Pasivo corriente.-**

La razón ácida - RA- mide la capacidad más inmediata que posee una empresa para enfrentar sus compromisos a corto plazo. Se diferencia de la razón circulante, porque elimina las partidas menos líquidas, es decir, las características dentro de un Balance General que se hacen menos propensas a transformarse en capital o circulante. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-156%	-150%	-3,79%

- **Razón del efectivo = (Efectivo / Pasivo Circulante).**- Razón que relaciona las inversiones financieras temporales que una empresa puede convertir en efectivo en 1 o 2 días, el cual excluye aquellas cuentas bancarias que no sean de libre disposición por estar afectas a garantía.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
-10%	-10%	-3,79%

- **Capital de Trabajo Neto sobre total de activos (Activos Circulantes – Pasivo Circulante) / Total Activos.-**

Mide la relación del Capital de Trabajo, $K = AC - PC$ (el dinero que posee una empresa para trabajar, ya sea, en Caja, Cuentas Corrientes, Cuentas por Cobrar en 1 año, es decir, a Corto Plazo), tras haber pagado sus deudas en el Corto Plazo (Pasivo Circulante) con sus activos disponibles. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
0,35	0,33	-4,63%

- **Días de medición del intervalo tiempo (Activos Circulantes / Costos Mercaderías)*365.-** Nos indica el intervalo de tiempo en el

cual una empresa puede seguir funcionando, si esta, por cualquier clase de eventualidad, estuviese detenida en sus actividades cotidianas.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
139	139	-0,20%

- Rotación de inventario (Costo de ventas/ Inventario)

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
27	26	-4,11%

- Días rotación inventarios.- 365/rotación de inventarios

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
13,39	13,96	4,29%

- Rotación de cuentas por pagar (Costo de ventas/ Cuentas por pagar)

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
(5,58)	(5,36)	-3,96%

- Días rotación cuentas por pagar.- 365/rotación de cuentas por pagar.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
(0,14)	(0,13)	-3,79%

Análisis de conciliación tributaria

Descripción	Sin provisión	Con provisión	Variación US\$	Variación %	
	31-Dec-13	31-Dec-13			
Utilidad Contable Antes De Impto a La Rta y Part. Lab.	13.485.453	12.696.892	(788.561)	-6%	
15% Partición trabajadores	2.022.818	1.904.534	(118.284)	-6%	[1]
Gastos no deducibles locales	52.854	52.854	-	0%	
Utilidad (Pérdida) Gravable	11.515.489	10.845.212	(670.277)	-6%	
Impuesto a la renta causado	2.533.408	2.385.947	(147.461)	-6%	[2]

[1] Se evidencia una disminución en la participación a trabajadores por US\$118,284 lo que significará una afectación considerable del 6%.

[2] Se evidencia una disminución en el impuesto a la renta por pagar por US\$670,277 altamente significativo para el flujo de efectivo del siguiente año. La provisión adecuada por ISD disminuirá el impuesto a la renta por pagar.

4.3.1.2 SEGUNDO ESCENARIO

Importación de productos a ser comercializados que aplican crédito tributario.

La Compañía realizó importaciones de materia prima durante el 2013 por US\$99 millones, el cual es comercializado en territorio nacional. Al 31 de diciembre del 2013, existían cuentas por pagar a proveedores por US\$20 millones y al 31 de octubre del 2013 (fecha intermedia de revisión) por US\$26 millones.

Los estados financieros de la Compañía en mención no incluyen el efecto de la provisión de ISD.

Estos valores deben ser incluidos como un activo por impuestos corriente

<u>Cálculos</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Cuentas por pagar al exterior	20.000.000	26.000.000
ISD a provisionar	1.000.000	1.300.000

Asientos a incluir:

<u>Al 31 de octubre del 2013</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Crédito tributario	1.300.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.300.000
P/R provisión por ISD		
<u>Al 31 de Diciembre del 2013</u>		
Crédito tributario	1.000.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.000.000
P/R provisión por ISD		

ESTADOS FINANCIEROS APLICANDO LAS NORMAS CONTABLES

Cuenta	Sin provisión por Impuesto a la salida de divisas		Incluyendo provisión		Variación Diciembre		Variación Octubre	
	Diciembre 2013	Octubre 2013	Diciembre 2013	Octubre 2013	Variación US\$	Variación %	Variación US\$	Variación %
ACTIVOS	53.238.661	55.731.046	54.238.661	57.031.046	1.000.000	2%	1.300.000	2%
Activo no corriente diferido	35.272	204.533	35.272	204.533	-	0%	-	0%
Activos mantenidos para la venta	192.949	192.949	192.949	192.949	-	0%	-	0%
Activos por impuestos corrientes	7.875.788	6.796.769	8.875.788	8.096.769	1.000.000	13%	1.300.000	19% [1]
Caja y bancos	2.659.733	4.354.858	2.659.733	4.354.858	-	0%	-	0%
Cuentas por cobrar	28.945.891	29.592.747	28.945.891	29.592.747	-	0%	-	0%
Inventario	4.228.782	5.222.924	4.228.782	5.222.924	-	0%	-	0%
Inversiones	9.007.500	9.007.500	9.007.500	9.007.500	-	0%	-	0%
Otros activos	32.678	98.660	32.678	98.660	-	0%	-	0%
Propiedades y equipos	260.068	260.107	260.068	260.107	-	0%	-	0%
PASIVOS	(25.518.073)	(30.049.304)	(26.518.073)	(31.349.304)	(1.000.000)	4%	(1.300.000)	4%
Activos por impuestos corrientes	(26.407)	(14.675)	(26.407)	(14.675)	-	0%	-	0%
Cuentas por pagar	(20.675.170)	(26.222.232)	(21.675.170)	(27.522.232)	(1.000.000)	5%	(1.300.000)	5% [2]
Gastos acumulados	(2.056.611)	(1.698.977)	(2.056.611)	(1.698.977)	-	0%	-	0%
Pasivo por impuesto corriente	(2.605.475)	(1.945.722)	(2.605.475)	(1.945.722)	-	0%	-	0%
Provisión para jubilación patronal y de	(154.410)	(167.699)	(154.410)	(167.699)	-	0%	-	0%
PATRIMONIO	(18.994.357)	(18.994.358)	(18.994.357)	(18.994.358)	-	0%	-	0%
Capital social	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	-	0%	-	0%
Reservas	(577.794)	(577.795)	(577.794)	(577.795)	-	0%	-	0%
Resultados acumulados	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	-	0%	-	0%
COSTO DE VENTA	115.286.247	92.199.707	115.286.247	92.199.707	-	0%	-	0%
Costo de venta	(198.587)	(179.732)	(198.587)	(179.732)	-	0%	-	0%
Costos de venta	115.286.248	92.199.707	115.286.248	92.199.707	-	0%	-	0%
Ventas netas	198.586	179.733	198.586	179.733	-	0%	-	0%
GASTOS	8.341.653	5.911.306	8.341.653	5.911.306	-	0%	-	0%
Depreciación	73.768	62.262	73.768	62.262	-	0%	-	0%
Gastos administrativos	11.245.488	9.458.118	11.245.488	9.458.118	-	0%	-	0%
Gastos de ventas	3.537.171	2.946.349	3.537.171	2.946.349	-	0%	-	0%
Otros gastos	(6.514.774)	(6.555.422)	(6.514.774)	(6.555.422)	-	0%	-	0%
VENTAS	(139.090.526)	(110.699.982)	(139.090.526)	(110.699.982)	-	0%	-	0%
Impuesto a la Renta	2.736.395	1.901.584	2.736.395	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta corriente	2.567.134	1.901.584	2.567.134	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta diferido	169.261	-	169.261	-	-	0%	-	0%
Pérdida en Inversion	4.000.000	4.000.000	4.000.000	4.000.000	-	0%	-	0%
Total	-	0	-	0	-	0	-	0

[1] Crédito aplicable por concepto de materia prima.

[2] Se evidencia un incremento las cuentas por pagar a proveedores por US\$1 millón lo que significará una afectación considerable del 5%. Se evidencia que al cierre de un ejercicio económico la falta de análisis por provisión del ISD podría causar un efecto importante en los estados financieros.

Análisis de ratios financieros:

- **Razón Ácida = (Activo circulante - Inventario) / Pasivo corriente.-**

La razón ácida - RA- mide la capacidad más inmediata que posee una empresa para enfrentar sus compromisos a corto plazo. Se diferencia de la razón circulante, porque elimina las partidas menos líquidas, es decir, las características dentro de un Balance General que se hacen menos propensas a transformarse en capital o circulante. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-156%	-154%	-1,37%

- **Capital de Trabajo Neto sobre total de activos (Activos Circulantes – Pasivo Circulante) / Total Activos.-**

Mide la relación del Capital de Trabajo, $K = AC - PC$ (el dinero que posee una empresa para trabajar, ya sea, en Caja, Cuentas Corrientes, Cuentas por Cobrar en 1 año, es decir, a Corto Plazo), tras haber pagado sus deudas en el Corto Plazo (Pasivo Circulante) con sus activos disponibles. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
0,35	0,34	-1,84%

- **Días de medición del intervalo tiempo (Activos Circulantes / Costos Mercaderías)*365.-**Nos indica el intervalo de tiempo en el cual una empresa puede seguir funcionando, si esta, por cualquier clase de eventualidad, estuviese detenida en sus actividades cotidianas.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
139	142	2,28%

- **Rotación de cuentas por pagar (Costo de ventas/ Cuentas por pagar)**

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
(5,58)	(5,32)	-4,61%

- **Días rotación cuentas por pagar.- 365/rotación de cuentas por pagar.**

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
(0,14)	(0,13)	-3,79%

Análisis de conciliación tributaria

Descripción	Sin provisión	Con provisión	Variación US\$	Variación %
	31-Dec-13	31-Dec-13		
Utilidad Contable Antes De Impto a La Rta y Part. Lab.	13.485.453	13.485.453	-	0%
15% Partición trabajadores	2.022.818	2.022.818	-	0%
Gastos no deducibles locales	52.854	52.854	-	0%
Utilidad (Pérdida) Gravable	11.515.489	11.515.489	-	0%
Impuesto a la renta causado	2.533.408	2.533.408	-	0%
Crédito tributario		1.000.000	1.000.000	0%
Impuesto a pagar	2.533.408	1.533.408	(1.000.000)	-39%

[1] Crédito aplicable por concepto de materia prima.

4.3.1.3 TERCER ESCENARIO

Importación de maquinarias o repuestos a ser considerados como Propiedad Planta y Equipo de la Compañía.

La Compañía realizó importaciones de maquinarias. Al 31 de diciembre del 2013, existían cuentas por pagar a proveedores por US\$20 millones y al 31 de octubre del 2013 (fecha intermedia de revisión) por US\$26 millones.

Los estados financieros de la Compañía en mención no incluyen el efecto de la provisión de ISD.

Estos valores deben ser incluidos como parte del costo de adquisición de los activos fijos importados al momento de su reconocimiento inicial.

<u>Cálculos</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Cuentas por pagar al exterior	20.000.000	26.000.000
ISD a provisionar	1.000.000	1.300.000

Análisis

"Al importar un activo fijo se debe activar al bien adquirido el "costo implícito por pagar" por concepto de Impuesto a la Salidad de Divisas en el reconocimiento inicial del activo. Este Impuesto deberá estar adecuadamente provisionado para su posterior pago al proveedor.

Al final de un periodo, y en el caso de que no se haya incluido el costo implícito por ISD en el reconocimiento inicial, se deberá realizar un análisis y ajustar el valor de los activos versus la provisión correspondiente. Se debe

considerar el efecto de las depreciaciones no realizadas durante el periodo por un costo no incluido en la fecha de su adquisición y enviar a resultados el proporcional."

Asientos a incluir:

<u>Al 31 de octubre del 2013</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Propiedad Planta y Equipo	1.300.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.300.000
P/R provisión por ISD		
 <u>Al 31 de Diciembre del 2013</u>		
Propiedad Planta y Equipo	1.000.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.000.000
P/R provisión por ISD		

ESTADOS FINANCIEROS APLICANDO LAS NORMAS CONTABLES

Cuenta	Sin provisión por Impuesto a la salida de divisas		Incluyendo provisión		Variación Diciembre		Variación Octubre	
	Diciembre	Octubre 2013	Diciembre	Octubre 2013	Variación	Variación	Variación	Variación
	2013		2013		US\$	%	US\$	%
ACTIVOS	53.238.661	55.731.046	54.238.661	57.031.046	1.000.000	2%	1.300.000	2%
Activo no corriente diferido	35.272	204.533	35.272	204.533	-	0%	-	0%
Activos mantenidos para la venta	192.949	192.949	192.949	192.949	-	0%	-	0%
Activos por impuestos corrientes	7.875.788	6.796.769	7.875.788	6.796.769	-	0%	-	0%
Caja y bancos	2.659.733	4.354.858	2.659.733	4.354.858	-	0%	-	0%
Cuentas por cobrar	28.945.891	29.592.747	28.945.891	29.592.747	-	0%	-	0%
Inventario	4.228.782	5.222.924	4.228.782	5.222.924	-	0%	-	0%
Inversiones	9.007.500	9.007.500	9.007.500	9.007.500	-	0%	-	0%
Otros activos	32.678	98.660	32.678	98.660	-	0%	-	0%
Propiedades y equipos	260.068	260.107	1.260.068	1.560.107	1.000.000	385%	1.300.000	500% [1]
PASIVOS	(25.518.073)	(30.049.304)	(26.518.073)	(31.349.304)	(1.000.000)	4%	(1.300.000)	4%
Activos por impuestos corrientes	(26.407)	(14.675)	(26.407)	(14.675)	-	0%	-	0%
Cuentas por pagar	(20.675.170)	(26.222.232)	(21.675.170)	(27.522.232)	(1.000.000)	5%	(1.300.000)	5% [2]
Gastos acumulados	(2.056.611)	(1.698.977)	(2.056.611)	(1.698.977)	-	0%	-	0%
Pasivo por impuesto corriente	(2.605.475)	(1.945.722)	(2.605.475)	(1.945.722)	-	0%	-	0%
Provisión para jubilación patronal y de	(154.410)	(167.699)	(154.410)	(167.699)	-	0%	-	0%
PATRIMONIO	(18.994.357)	(18.994.358)	(18.994.357)	(18.994.358)	-	0%	-	0%
Capital social	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	-	0%	-	0%
Reservas	(577.794)	(577.795)	(577.794)	(577.795)	-	0%	-	0%
Resultados acumulados	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	-	0%	-	0%
COSTO DE VENTA	115.286.247	92.199.707	115.286.247	92.199.707	-	0%	-	0%
Costo de venta	(198.587)	(179.732)	(198.587)	(179.732)	-	0%	-	0%
Costos de venta	115.286.248	92.199.707	115.286.248	92.199.707	-	0%	-	0%
Ventas netas	198.586	179.733	198.586	179.733	-	0%	-	0%
GASTOS	8.341.653	5.911.306	8.341.653	5.911.306	-	0%	-	0%
Depreciación	73.768	62.262	73.768	62.262	-	0%	-	0%
Gastos administrativos	11.245.488	9.458.118	11.245.488	9.458.118	-	0%	-	0%
Gastos de ventas	3.537.171	2.946.349	3.537.171	2.946.349	-	0%	-	0%
Otros gastos	(6.514.774)	(6.555.422)	(6.514.774)	(6.555.422)	-	0%	-	0%
VENTAS	(139.090.526)	(110.699.982)	(139.090.526)	(110.699.982)	-	0%	-	0%
Impuesto a la Renta	2.736.395	1.901.584	2.736.395	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta corriente	2.567.134	1.901.584	2.567.134	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta diferido	169.261	-	169.261	-	-	0%	-	0%
Pérdida en Inversion	4.000.000	4.000.000	4.000.000	4.000.000	-	0%	-	0%
Total	-	0	-	0	-	0	-	0

Análisis de ratios financieros:

- **Razón Ácida = (Activo circulante - Inventario) / Pasivo corriente.-**

La razón ácida - RA- mide la capacidad más inmediata que posee una empresa para enfrentar sus compromisos a corto plazo. Se diferencia de la razón circulante, porque elimina las partidas menos líquidas, es decir, las características dentro de un Balance General que se hacen menos propensas a transformarse en capital o circulante. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-156%	-150%	-3,79%

- **Razón del efectivo (Efectivo / Pasivo Circulante).-** Razón que relaciona las inversiones financieras temporales que una empresa puede convertir en efectivo en 1 o 2 días, el cual excluye aquellas cuentas bancarias que no sean de libre disposición por estar afectas a garantía.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-10%	-10%	-3,79%

- **Capital de Trabajo Neto sobre total de activos (Activos Circulantes – Pasivo Circulante) / Total Activos.-**

Mide la relación del Capital de Trabajo, $K = AC - PC$ (el dinero que posee una empresa para trabajar, ya sea, en Caja, Cuentas Corrientes, Cuentas por Cobrar en 1 año, es decir, a Corto Plazo), tras haber pagado sus deudas en el Corto Plazo (Pasivo Circulante) con sus activos disponibles. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
0,35	0,32	-7,14%

- Rotación de cuentas por pagar (Costo de ventas/ Cuentas por pagar).-

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
(5,58)	(5,32)	-4,61%

- Días rotación cuentas por pagar.- 365/rotación de cuentas por pagar.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	
31-Dec-13	31-Dec-13	Variación
(0,14)	(0,13)	-3,79%

Análisis de conciliación tributaria

Descripción	Sin provisión	Con provisión	Variación US\$	Variación %
	31-Dec-13	31-Dec-13		
Utilidad Contable Antes De Impto a La Rta y Part. Lab.	13.485.453	13.485.453	-	0%
15% Partición trabajadores	2.022.818	2.022.818	-	0%
Gastos no deducibles locales	52.854	52.854	-	0%
Utilidad (Pérdida) Gravable	11.515.489	11.515.489	-	0%
Impuesto a la renta causado	2.533.408	2.533.408	-	0%

4.3.1.4 CUARTO ESCENARIO

Pago a proveedores del exterior por servicios recibidos.

La Compañía recibió servicios técnicos especializados de proveedores del exterior durante el año 2013. Al cierre del ejercicio, existían cuentas por pagar a proveedores por US\$20 millones y al 31 de octubre del 2013 (fecha intermedia de revisión) por US\$26 millones.

Los estados financieros de la Compañía en mención no incluyen el efecto de la provisión de ISD.

Estos valores deben ser incluidos como un activo por impuestos corrientes.

<u>Cálculos</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Cuentas por pagar al exterior	20.000.000	26.000.000
ISD a provisionar	1.000.000	1.300.000

Análisis

"Al recibir un servicio de un proveedor del exterior, se debe provisionar una vez recibido el recibido el ""costo implícito por pagar"" por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas el cual constituirá un gasto para la Compañía. Este Impuesto deberá estar adecuadamente provisionado para su posterior pago al proveedor.

Al final de un periodo, y en el caso de que no se haya incluido el costo implícito por ISD en los resultados del periodo, se deberá realizar un análisis y ajustar versus la provisión correspondiente. Se debe considerar el efecto

de las provisiones por ISD en la conciliación tributaria."

Asientos a incluir:

<u>Al 31 de octubre del 2013</u>	31-Dec-13	31-Oct-13
Gasto por ISD	1.300.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.300.000
P/R provisión por ISD		
<u>Al 31 de Diciembre del 2013</u>		
Gasto por ISD	1.000.000	
Cuentas por pagar (provisión)		1.000.000
P/R provisión por ISD		

ESTADOS FINANCIEROS APLICANDO LAS NORMAS CONTABLES

Cuenta	Sin provisión por Impuesto a la salida de divisas		Incluyendo provisión		Variación Diciembre		Variación Octubre	
	Diciembre 2013	Octubre 2013	Diciembre 2013	Octubre 2013	Variación US\$	Variación %	Variación US\$	Variación %
ACTIVOS	53.238.661	55.731.046	53.238.661	55.731.046	-	0%	-	0%
Activo no corriente diferido	35.272	204.533	35.272	204.533	-	0%	-	0%
Activos mantenidos para la venta	192.949	192.949	192.949	192.949	-	0%	-	0%
Activos por impuestos corrientes	7.875.788	6.796.769	7.875.788	6.796.769	-	0%	-	0%
Caja y bancos	2.659.733	4.354.858	2.659.733	4.354.858	-	0%	-	0%
Cuentas por cobrar	28.945.891	29.592.747	28.945.891	29.592.747	-	0%	-	0%
Inventario	4.228.782	5.222.924	4.228.782	5.222.924	-	0%	-	0%
Inversiones	9.007.500	9.007.500	9.007.500	9.007.500	-	0%	-	0%
Otros activos	32.678	98.660	32.678	98.660	-	0%	-	0%
Propiedades y equipos	260.068	260.107	260.068	260.107	-	0%	-	0%
PASIVOS	(25.518.073)	(30.049.304)	(26.518.073)	(31.349.304)	(1.000.000)	4%	(1.300.000)	4%
Activos por impuestos corrientes	(26.407)	(14.675)	(26.407)	(14.675)	-	0%	-	0%
Cuentas por pagar	(20.675.170)	(26.222.232)	(21.675.170)	(27.522.232)	(1.000.000)	5%	(1.300.000)	5%
Gastos acumulados	(2.056.611)	(1.698.977)	(2.056.611)	(1.698.977)	-	0%	-	0%
Pasivo por impuesto corriente	(2.605.475)	(1.945.722)	(2.605.475)	(1.945.722)	-	0%	-	0%
Provisión para jubilación patronal y de	(154.410)	(167.699)	(154.410)	(167.699)	-	0%	-	0%
PATRIMONIO	(18.994.357)	(18.994.358)	(18.994.357)	(18.994.358)	-	0%	-	0%
Capital social	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	(11.900.003)	-	0%	-	0%
Reservas	(577.794)	(577.795)	(577.794)	(577.795)	-	0%	-	0%
Resultados acumulados	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	(6.516.560)	-	0%	-	0%
COSTO DE VENTA	115.286.247	92.199.707	115.286.247	92.199.707	-	0%	-	0%
Costos de venta	115.286.247	92.199.707	115.286.247	92.199.707	-	0%	-	0%
GASTOS	8.341.653	5.911.306	9.341.653	7.211.306	1.000.000	12%	1.300.000	18%
Depreciación	73.768	62.262	73.768	62.262	-	0%	-	0%
Gastos administrativos	11.245.488	9.458.118	12.245.488	10.758.118	1.000.000	9%	1.300.000	12%
Gastos de ventas	3.537.171	2.946.349	3.537.171	2.946.349	-	0%	-	0%
Otros gastos	(6.514.774)	(6.555.422)	(6.514.774)	(6.555.422)	-	0%	-	0%
VENTAS	(139.090.526)	(110.699.982)	(139.090.526)	(110.699.982)	-	0%	-	0%
Impuesto a la Renta	2.736.395	1.901.584	2.736.395	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta corriente	2.567.134	1.901.584	2.567.134	1.901.584	-	0%	-	0%
Impuesto a la renta diferido	169.261	-	169.261	-	-	0%	-	0%
Pérdida en Inversion	4.000.000	4.000.000	4.000.000	4.000.000	-	0%	-	0%
Total	-	(0)	-	(0)	-	0	-	0

Análisis de ratios financieros:

- **Razón Ácida = (Activo circulante - Inventario) / Pasivo corriente.-**

La razón ácida - RA- mide la capacidad más inmediata que posee una empresa para enfrentar sus compromisos a corto plazo. Se diferencia de la razón circulante, porque elimina las partidas menos líquidas, es decir, las características dentro de un Balance General que se hacen menos propensas a transformarse en capital o circulante. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-156%	-150%	-3,79%

- **Razón del efectivo (Efectivo / Pasivo Circulante).-** Razón que relaciona las inversiones financieras temporales que una empresa puede convertir en efectivo en 1 o 2 días, el cual excluye aquellas cuentas bancarias que no sean de libre disposición por estar afectas a garantía.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
-10%	-10%	-3,79%

- **Capital de Trabajo Neto sobre total de activos (Activos Circulantes – Pasivo Circulante) / Total Activos.-**

Mide la relación del Capital de Trabajo, $K = AC - PC$ (el dinero que posee una empresa para trabajar, ya sea, en Caja, Cuentas Corrientes, Cuentas por Cobrar en 1 año, es decir, a Corto Plazo), tras haber pagado sus deudas en el Corto Plazo (Pasivo Circulante) con sus activos disponibles. (Josemi, 2014).

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
0,35	0,33	
		-5,39%

- Rotación de cuentas por pagar (Costo de ventas/ Cuentas por pagar).-

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
(5,58)	(5,32)	
		-4,61%

- Días rotación cuentas por pagar.- $365/\text{rotación de cuentas por pagar}$.

Razón:

Sin provisión	Con provisión	Variación
31-Dec-13	31-Dec-13	
(0,14)	(0,13)	
		-3,79%

Análisis de conciliación tributaria

Descripción	Sin provisión	Con provisión	Variación US\$	Variación %
	31-Dec-13	31-Dec-13		
Utilidad Contable Antes De Impto a La Rta y Part. Lab.	13.485.453	12.485.453	(1.000.000)	-7%
15% Partición trabajadores	2.022.818	1.872.818	(150.000)	-7% [1]
Gastos no deducibles locales	52.854	52.854	-	0%
Utilidad (Pérdida) Gravable	11.515.489	10.665.489	(850.000)	-7%
Impuesto a la renta causado	2.533.408	2.346.408	(187.000)	-7% [2]

[1] Se evidencia una disminución en la provisión de trabajadores por US\$150,000 lo que significará una reducción considerable en los flujos de caja a presupuestarse para el 2014.

[2] Se evidencia una disminución en la provisión de impuesto a la renta a pagar por US\$187,000 lo que significará una reducción considerable en los flujos de caja a presupuestarse para el 2014.

4.3.2 Cuadro comparativo de efectos tributarios

Al 31 de diciembre del 2013

Análisis de conciliación tributaria

Descripción	Sin provisión	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3	Escenario 4	Variación PromedioUS\$	Variación US\$	Variación %
	31-Dec-13	31-Dec-13	31-Dec-13	31-Dec-13	31-Dec-13			
Utilidad Contable Antes De Impto a La Rta y Part. Lab.	13.485.453	12.696.892	13.485.453	13.485.453	12.485.453	13.038.313	(447.140)	-3%
15% Partición trabajadores	2.022.818	1.904.534	2.022.818	2.022.818	1.872.818	1.955.747	(67.071)	-3%
Gastos no deducibles locales	52.854	52.854	52.854	52.854	52.854	52.854	-	0%
Utilidad (Pérdida) Gravable	11.515.489	10.845.212	11.515.489	11.515.489	10.665.489	11.135.420	(380.069)	-3%
Impuesto a la renta causado	2.533.408	2.385.947	2.533.408	2.533.408	2.346.408	2.449.792	(83.615)	-3%
Crédito tributario	1.000.000							
Impuesto a pagar	2.533.408	2.385.947	1.533.408	2.533.408	2.346.408			

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

El diseño de los casos prácticos, se desarrolló para mostrar la viabilidad de la aplicación de la NIC 37 por provisiones del Impuesto a la salida de divisas, para que sea de aplicación y análisis principalmente en las compañías importadoras que efectúan desembolsos significativos a proveedores del exterior.

Para poder obtener los diferentes escenarios mediante casos prácticos se ha revisado las Normas Internacionales de Información Financiera, La Ley de Régimen Tributario Interno, y otra documentación contable referente, la cual constituye material importante y fundamental para el análisis y estudio de los escenarios mencionados como propuestas de viabilización.

Es necesario mencionar, que además del análisis y estudio de los casos prácticos, se revisaron observaciones de los trabajos de auditoría, cartas a la gerencia, actas de rendición de cuentas a los accionistas de compañías comerciales, ratios financieros, de los cuales se obtuvieron los resultados ya descritos en el presente proyecto. Se realizó una revisión en profundidad de todo el entorno que rodea las importaciones para cubrir todos sus efectos financieros y contables.

El desarrollo de los escenarios trata la visualización de los efectos de la no aplicación de la NIC 37 por parte de las Compañías importadoras, las cuales por práctica del medio no registran las provisiones adecuadamente, es importante mencionar que con este diseño de proyecto se ha obtenido una estructura completa y sistemática de las principales consideraciones en la implementación de la Norma contable, disposiciones locales y a su vez se ilustran los efectos financieros que tienen estos cambios, sirviendo de apoyo para que el lector pueda comprender y analizar dichos efectos, es decir, el

diseño del proyecto está estructurado de tal manera que permite seguir los pasos sistemáticamente y evidenciar los cambios en cada caso por efecto de las provisiones por Impuesto a la salida de divisas.

Se ejemplificó el tratamiento contable de la carga impositiva por la salida de divisas exigida por las autoridades locales a través de la ejecución de casos prácticos desarrollados en sincronía entre las bases fiscales y contables aplicadas. Se incluyeron referencias al marco legal de interés para los lectores del proyecto.

En el desarrollo del proyecto al evaluar y analizar los estados financieros, así como el entorno de negocio de una compañía importadora, fue factible la construcción clara del panorama aplicable de la norma de estudio, facilitándose así la comprensión completa del tema tratado.

Las referencias al marco legal y contable involucrado, se aplicaron con éxito. Lectores experimentados evidencian una secuencia lógica que parte del conocimiento del negocio, el marco normativo que lo rige y su posterior aplicación. Se infiere que el marco de referencia incluido es suficiente y apropiado para las expectativas de los usuarios del proyecto.

Los casos prácticos ilustran el impacto de la aplicación o no de las provisiones por impuesto a la salida de divisas. Los lectores interesados podrán aplicar y basar la posible contabilización en sus libros, en los ejemplos precisos y simples expuestos en el capítulo cuatro.

5.2 Recomendaciones

En nuestra sociedad, toda persona natural o jurídica, alguna vez en la vida ha tratado de desarrollar algún tipo de cambio a fin de mejorar el sistema implementado, sea con fines personales, contables, civiles o toda índole, pero siempre se busca desarrollar una idea, o plasmar algún concepto o ejemplo que ayude a mejorar las circunstancias y la información para un mejor entendimiento de las situaciones.

Es por eso, que es recomendable el uso del presente proyecto, para que sea analizado por administradores de compañías importadoras, personal contable interesado y estudiantes, que su aplicación ayude al mejoramiento y correcto manejo de las disposiciones establecidas por el marco de contabilidad referente.

Es recomendable que principalmente las compañías importadoras cuenten con un modelo de análisis de la provisión por impuesto a la salida de divisas, para que de esta manera puedan contar con ejemplos estándar, que les permitan visualizar rápidamente su aplicación y ayuden a elaborar estados financieros, índices financieros, a tomar decisiones acertadas y oportunas en bien de las compañías, de los usuarios y de los beneficiarios de los estados financieros.

Es muy importante y se recomienda que los modelos de aplicación presentados en el proyecto se implementen por las compañías nacionales y multinacionales domiciliadas en el Ecuador, para que cuenten con un análisis actualizado de las normas y se revise el impacto de estas en los estados financieros e índices financieros de las compañías; para que sean la base de una presentación real y adecuada de la situación financiera.

6. BIBLIOGRAFÍA

- Norma Internacional de Contabilidad 37. (1998). Norma Internacional de Contabilidad 37. En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. (pág. A946).
- Alicorp S.A. (15 de Mayo de 2014). Obtenido de <http://www.alicorp.com.pe/espanol/home.html>
- Aubel, Judi. (1993). Directrices para estudios en base a la técnica de grupos focales. Santiago, Chile.
- Barrezueta, F. (8 de Noviembre de 2011). *Mirador Económico*. Recuperado el 15 de Junio de 2014, de ISD: Una medida de devaluación en una economía dolarizada: <http://www.miradoreconomico.com>
- Barrezueta, F. (8 de Noviembre de 2011). *Mirador Económico*. Recuperado el 31 de Mayo de 2014, de ISD: Una medida de devaluación en una economía dolarizada: <http://www.miradoreconomico.com>
- Carrasco, C. M. (14 de Octubre de 2011). La reforma tributaria del SRI propone subir al 5% el ISD. *El Comercio*.
- (2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Art. 147.
- (2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. En COPCI.
- (2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. En COPCI, *Importación para el consumo*.
- (2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. En COPCI. Art. 142.
- (2010). Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. En COPCI. Art. 193 .
- Econ. Chusán Ibarra, G. (2010). Impuesto a la salida de divisas y su efecto en la recaudación tributaria. *Tesis previa a la obtención del Título de Magister en Administración Tributaria*. Universidad de Cuenca, Azuay, Ecuador.
- Jesús Ibañez. (15 de Abril de 2008). *Seminarios de Tesis*. Obtenido de INVESTIGACIÓN “LOS GRUPOS DE DISCUSIÓN O GRUPOS FOCALES”: <http://seminariosdetesis.blogspot.com/2008/04/investigacin-9-los-grupos-de-discusin-o.html>
- Josemi. (19 de Julio de 2014). *Consultoría Estratégica*. Obtenido de Blog: <http://consultoresdeestrategia.blogspot.mx/2010/04/>
- Juliao Vargas, C. (1999). Metodología de la Investigación. Spanta, México.

- (2007). Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art. 155.
- (2007). Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art. 156.
- (2007). Ley Reformatoria para el Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art, 157, 158 .
- (2007). Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art. 156.
- (2007). Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art. 162.
- (2007). Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En *Declaración y Pago del Impuesto*. Art. 161.
- (2007). Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En *Creación del Impuesto a la Salida de Divisas*. Art. 160.
- Ministerio de Comercio Exterior. (2012). *Importaciones*. Recuperado el 24 de Junio de 2014, de www.comericoexterior.gob.ec
- Norma Internacional de Contabilidad 1. (1997). Norma Internacional de Contabilidad 1. En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Presentación de Estados Financieros*.
- Norma Internacional de Contabilidad 1. (1997). Norma Internacional de Contabilidad 1. En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Presentación de Estados Financieros*.
- Norma Internacional de Contabilidad 12. (1996). Norma Internacional de Contabilidad 12;. En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad .
- Norma Internacional de Contabilidad 16. (1993). Norma Internacional de Contabilidad 16. En C. d. Internacionales, *Propiedad, Planta y Equipos*.
- Norma Internacional de Contabilidad 18. (1993). Norma Internacional de Contabilidad 18;. En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Ingresos de Actividades Ordinarias* (pág. A600).
- Norma Internacional de Contabilidad 2. (2003). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Inventarios*. Objetivo.
- Norma Internacional de Contabilidad 2. (2003). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Medición de los Inventarios*. Párrafo 10.

- Norma Internacional de Contabilidad 2. (2003). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Inventarios* . Definiciones.
- Norma Internacional de Contabilidad 2. (2003). En Comité de Normas Internacionales de, *Medición de los Inventarios*. Párrafo 11.
- Norma Internacional de Contabilidad 37. (s.f.). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. Definiciones.
- Norma Internacional de Contabilidad 37. (1998). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. Definiciones.
- Norma Internacional de Contabilidad 37. (1998). En Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. Objetivo.
- Norma Internacional de Contabilidad 8. (1993). Norma Internacional de Contabilidad 8. En C. d. Contabilidad, *Políticas contables, Cambios en las estimaciones contables y errores*.
- (2011). Reglamento al título de la Facilitación aduanera para el Comercio, del libro V. En COPCI. Art. 67.
- (2011). Reglamento al título de la Facilitación aduanera para el Comercio, del libro V. En COPCI. Art. 73.
- Servicio de Rentas Internas. (14 de Junio de 2014). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de Impuestos : www.sri.gob.ec
- SRI, S. d. (2013). *Estadísticas generales de recaudación*. Recuperado el Junio de 2014, de <http://www.sri.gob.ec>

7. GLOSARIO

Activo contingente.- es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Contrato de carácter oneroso.- es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Costo inicial de un activo.- es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo

Depreciación.- es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Deterioro.- es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.

Importe depreciable.- es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

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

Importe recuperable.- es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.

Inventarios.- son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Materialidad (o importancia relativa).- Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Obligación implícita.- es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

- (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
- (b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

Obligación legal.- es aquella que se deriva de:

- (a) un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);
- (b) la legislación; o
- (c) otra causa de tipo legal.

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

Pasivo contingente.- es:

- (a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran uno o más sucesos

futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o

(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

Provisión.- es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Reestructuración.- es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

(a) el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o

(b) la manera en que tal actividad se lleva a cabo.

Suceso.- da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Valor específico. Para una entidad es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

Valor neto realizable.- es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

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

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.

Valor residual de un activo.- es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, esto cuando el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil

8. ANEXOS

Anexo 1

Modelo de entrevista

APLICACIÓN DE LA NIC 37 PARA EL REGISTRO DE PROVISIONES POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS GENERADO EN LA IMPORTACIÓN DE MATERIA PRIMAS.

Nombre:

Cargo/Experiencia:

Fecha:

1.- ¿Conoce usted y tiene amplio entendimiento de la norma de provisiones, pasivos y activos contingentes?

Si _____

No _____

2.- ¿Conoce usted la normativa tributaria que aplica al impuesto a la salida de divisas en el territorio ecuatoriano?

Si _____

No _____

3.- ¿Considera aplicable la NIC 37 para las provisiones por impuesto a la salida de divisas, que deberían ser registradas en estados financieros al cumplir con la definición establecida para las provisiones?

Si _____

No_____

4.- ¿Conoce usted alguna compañía que realice la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Si_____

No_____

5.- ¿Qué efecto cree usted que podría tener la falta de provisión por impuesto a la salida de divisas en una compañía importadora de productos de consumo masivo?

Efecto muy significativo _____

Efecto significativo _____

Efecto moderado _____

Efecto inmaterial _____

Sin efecto _____

6.- ¿Considera importante que las empresas y/o altos directivos hagan conciencia de la correcta provisión del impuesto a la salida de divisas o es coherente que lo registren en su desembolso?

Si _____

No _____

7.- ¿En base a su experiencia, la aplicación de la norma para impuesto a la salida de divisas conllevará mucho esfuerzo y análisis por parte de la Compañía?

Si _____

No _____

8.- ¿Cree necesario el desarrollo de casos prácticos ilustrativos para que sean de guía para los altos administrativos y futuros contadores de las compañías?

Si _____

No _____

9.- ¿Explique con sus palabras, por qué considera importante la aplicación de la NIC 37 para la provisión por impuesto a la salida de divisas?

Firma del encuestado

Anexo 2

Norma Internacional de Contabilidad 37

Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

Objetivo

El objetivo de esta Norma es asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.

Alcance

- 1 **Esta Norma debe ser aplicada por todas las entidades, al proceder a contabilizar sus provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, excepto:**
 - (a) **aquéllos que se deriven de contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso; y**
 - (b) [eliminado]
 - (c) **aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma.**
- 2 Esta Norma no es de aplicación a los instrumentos financieros (incluyendo las garantías) que quedan dentro del alcance de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*.
- 3 Los contratos pendientes de ejecución son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus obligaciones. Esta Norma no se aplica a los contratos pendientes de ejecución, salvo que tengan carácter oneroso para la entidad.
- 4 [Eliminado]
- 5 Cuando otra Norma se ocupe de un tipo específico de provisión, pasivo contingente o activo contingente, una entidad aplicará esa Norma en lugar de la presente. Por ejemplo, ciertos tipos de provisiones se abordan en las Normas sobre:

- (a) contratos de construcción (véase la NIC 11 *Contratos de Construcción*);
 - (b) el impuesto a las ganancias (véase la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*);
 - (c) arrendamientos (véase la NIC 17 *Arrendamientos*). Si bien esta NIC 17 no contiene ninguna especificación sobre cómo tratar los arrendamientos operativos que resulten onerosos para la entidad, por lo que habrá que aplicar la presente Norma para tratarlos;
 - (d) beneficios a los empleados (véase la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*); y
 - (e) contratos de seguro (véase la NIIF 4 *Contratos de Seguro*): No obstante, esta Norma es de aplicación a las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes de una entidad aseguradora que sean diferentes de sus obligaciones y derechos en virtud de contratos de seguros que estén dentro del alcance de la NIIF 4.
- 6 Ciertas partidas, tratadas como provisiones, pueden estar relacionadas con el reconocimiento de algún ingreso de actividades ordinarias, por ejemplo en el caso de que la entidad otorgue ciertas garantías a cambio de la percepción de un determinado importe o cuota. Esta Norma no trata el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias. La NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias* identifica las circunstancias precisas para el reconocimiento de los mismos, y se suministra una guía práctica para aplicar los criterios de reconocimiento. Esta Norma no modifica lo establecido en la NIC 18.
- 7 En esta Norma se definen las provisiones como pasivos de cuantía o vencimiento inciertos. En algunos países, el término “provisión” se utiliza en el contexto de partidas tales como la depreciación, y la pérdida de valor por deterioro de activos o de los deudores de dudoso cobro. Estas partidas proceden de ajustes en el importe en libros de ciertos activos, y no se tratan en la presente Norma.
- 8 En otras Normas se especifican las reglas para tratar ciertos desembolsos como activos o como gastos. Tales cuestiones no son abordadas en la presente Norma. Por consiguiente, esta Norma no exige, ni prohíbe, la capitalización de los costos reconocidos al constituir una determinada provisión.
- 9 Esta Norma es de aplicación a las provisiones por reestructuración (incluyendo las operaciones discontinuadas). Cuando una determinada reestructuración cumple con la definición de operación en discontinuación, la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuidas*, puede exigir revelar información adicional sobre la misma.

Definiciones

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

Una *provisión* es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Un *pasivo* es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El *suceso que da origen a la obligación* es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una *obligación legal* es aquella que se deriva de:

- (a) un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);
- (b) la legislación; o
- (c) otra causa de tipo legal.

Una *obligación implícita* es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

- (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
- (b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

Un *pasivo contingente* es:

- (a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o
- (b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:
 - (i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

- (ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

Un *activo contingente* es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Un *contrato de carácter oneroso* es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Una *reestructuración* es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

- (a) el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o
- (b) la manera en que tal actividad se lleva a cabo.

Comparación de las provisiones con otros pasivos

- 11 Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones acumuladas (o devengadas) que son objeto de estimación, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación. En contraste con las provisiones:
- (a) los acreedores comerciales son cuentas por pagar por bienes o servicios que han sido suministrados o recibidos por la entidad, y además han sido objeto de facturación o acuerdo formal con el proveedor; y
 - (b) las obligaciones acumuladas (devengadas) son cuentas por pagar por el suministro o recepción de bienes o servicios que no han sido pagados, facturados o acordados formalmente con el proveedor, e incluyen las partidas que se deben a los empleados (por ejemplo a causa de las partes proporcionales de las vacaciones retribuidas acumuladas hasta el momento del cierre). Aunque a veces sea necesario estimar el importe o el vencimiento de

las obligaciones acumuladas (o devengadas), la incertidumbre asociada a las mismas es, por lo general, mucho menor que en el caso de las provisiones.

Las obligaciones acumuladas (o devengadas) se presentan, con frecuencia, integrando la partida correspondiente a los acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, mientras que las provisiones se presentan de forma separada.

Relaciones entre provisiones y pasivos de carácter contingente

- 12 En una acepción general, todas las provisiones son de naturaleza contingente, puesto que existe incertidumbre sobre el momento del vencimiento o sobre el importe correspondiente. Sin embargo, en esta Norma, el término “contingente” se utiliza para designar activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por otra parte, la denominación “pasivo contingente” se utiliza para designar a los pasivos que no cumplen los criterios necesarios para su reconocimiento.
- 13 Esta Norma distingue entre:
- (a) provisiones - que ya han sido objeto de reconocimiento como pasivos (suponiendo que su cuantía haya podido ser estimada de forma fiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos; y
 - (b) pasivos contingentes - los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:
 - (i) obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la entidad tiene una obligación presente que puede suponerle una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o
 - (ii) obligaciones presentes que no cumplen los criterios de reconocimiento de esta Norma (ya sea porque no es probable que, para su cancelación, se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, ya sea porque no pueda hacerse una estimación suficientemente fiable de la cuantía de la obligación).

Reconocimiento

Provisiones

- 14 **Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:**
- (a) **una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;**
 - (b) **es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y**

(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión.

Obligación presente

- 15 **En algunos casos excepcionales no queda claro si existe o no una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.**
- 16 En casi todos los casos quedará claro si el suceso, ocurrido en el pasado, ha producido o no el nacimiento de la obligación presente. En casos excepcionales, por ejemplo cuando están en curso procesos judiciales, puede estar en duda la ocurrencia o no de ciertos sucesos, o si de tales sucesos se deriva la existencia de una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, una entidad procederá a determinar la existencia o no de la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, entre la que se podrá incluir, por ejemplo, la opinión de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. A partir de esa evidencia:
- (a) la entidad reconocerá una provisión (suponiendo que se cumplan las condiciones para su reconocimiento) siempre que la probabilidad de existencia de la obligación presente, al final del periodo sobre el que se informa, sea mayor que la probabilidad de no existencia; y
 - (b) cuando la probabilidad de que no exista una obligación presente es mayor al final del periodo sobre el que se informa, la entidad revelará un pasivo contingente, a menos que sea remota la posibilidad de que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos (véase el párrafo 86).

Suceso pasado

- 17 El suceso pasado del que se deriva la obligación se denomina suceso que da origen a la obligación. Para que un suceso sea de esta naturaleza, es preciso que la entidad no tenga, como consecuencia del mismo, otra alternativa más realista que atender al pago de la obligación creada por tal suceso. Este será el caso sólo si:
- (a) el pago de la obligación viene exigido por ley; o
 - (b) al tratarse de una obligación implícita, cuando el suceso (que muy bien puede ser una actuación de la propia entidad) haya creado una expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
- 18 Los estados financieros se refieren a la situación financiera de la entidad al cierre del periodo sobre el cual se informa, y no a su posible situación en el futuro. Por esta razón, no se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro. Los únicos pasivos reconocidos en el estado de situación financiera de una entidad serán aquellos que existan al final del periodo sobre el que se informa.
- 19 Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones, surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura de la entidad). Ejemplos de tales obligaciones son las multas medioambientales o los costos de reparación de los daños medioambientales causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno

como en otro caso, y para pagar los compromisos correspondientes, se derivarán para la entidad salidas de recursos que incorporan beneficios económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo. De forma similar la entidad tendrá que reconocer los costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear, siempre que esté obligada a restaurar los daños ya ocasionados por su funcionamiento. En contraste con lo anterior, y por causas de tipo comercial o exigencias legales, la entidad puede desear o necesitar la realización de desembolsos para operar de una manera determinada en el futuro (un ejemplo es la colocación de filtros de humos en una determinada fábrica). Puesto que la entidad puede evitar tales desembolsos futuros mediante actuaciones futuras, por ejemplo cambiando la forma de llevar a cabo la fabricación, no existe una obligación presente de realizar esos desembolsos, y por tanto no reconocerá provisión alguna para los mismos.

- 20 Una obligación reconocida como pasivo implica, en todos los casos, la existencia de un tercero con el que se ha contraído la misma, y al que se le debe satisfacer el importe. No obstante, no es preciso conocer la identidad del tercero al que se le debe pagar, puesto que la obligación puede muy bien ser incluso con el público en general. Puesto que la obligación siempre implica un compromiso contraído con un tercero, cualquier decisión de la dirección o del órgano de administración de la entidad, no dará lugar a una obligación implícita, al final del periodo sobre el que se informa, a menos que tal decisión haya sido comunicada antes de esa fecha, a los afectados, de una manera suficientemente explícita como para crear una expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
- 21 Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad (por ejemplo, una declaración pública suficientemente concreta) que den lugar a obligaciones implícitas. Por ejemplo, cuando se ha causado un daño ambiental, puede no haber obligación de afrontar las consecuencias. Sin embargo, la aparición de una ley nueva puede ser el suceso del que se derive la obligación, así como también lo puede ser el que la entidad acepte, públicamente, su responsabilidad de reparar el daño causado, de forma que aparezca una obligación implícita de afrontar las consecuencias producidas.
- 22 En el caso de leyes cuyos extremos todavía se estén discutiendo, las obligaciones para la entidad sólo aparecerán cuando sea prácticamente seguro que la redacción final tendrá unas consecuencias iguales a las del proyecto conocido. Para los propósitos perseguidos en esta Norma, tal obligación se tratará como si fuera una obligación de tipo legal. Debido a las diferentes circunstancias que rodean la discusión de una ley, puede ser imposible señalar un único suceso que pueda hacer prácticamente segura la redacción final que tome la misma. En muchos casos será imposible tener la completa seguridad sobre la redacción de una ley hasta el mismo momento en que haya sido aprobada.

Salida probable de recursos que incorporen beneficios económicos

- 23 Para reconocer un pasivo no sólo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar tal obligación. Para los propósitos de esta Norma, la salida de recursos u otro suceso cualquiera se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un evento pueda ocurrir sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro. Cuando no sea probable que exista la obligación, la entidad revelará un pasivo contingente, salvo que la posibilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota (véase el párrafo 86).
- 24 Cuando exista un gran número o una cantidad grande de obligaciones similares (por ejemplo, garantías de productos o contratos similares), la probabilidad de que se produzca una salida de recursos, para su cancelación, se determinará considerando el tipo de obligación en su conjunto. Aunque la posibilidad de una salida de recursos sea pequeña para una determinada partida o tipo de producto en particular, puede muy bien ser probable una salida de recursos para cancelar el tipo de

obligación en su conjunto. Si tal es el caso, se procederá a reconocer la provisión (siempre que se cumplan los demás criterios para el reconocimiento).

Estimación fiable del importe de la obligación

- 25 La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y su existencia no perjudica de ningún modo la fiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, que son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera. Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.
- 26 En el caso extremadamente excepcional de que no se pueda hacer ninguna estimación fiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento. La información a revelar sobre tal pasivo contingente se hará por medio de las correspondientes notas (véase el párrafo 86).

Pasivos contingentes

- 27 **La entidad no debe reconocer un pasivo contingente.**
- 28 La entidad informará en notas, de la forma en que se exige en el párrafo 86, acerca la existencia de un pasivo contingente, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota.
- 29 Cuando la entidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran los demás responsables se tratará como un pasivo contingente. La entidad, en este caso, procederá a reconocer una provisión por la parte de la obligación para la que sea probable una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, salvo en la extremadamente excepcional circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe.
- 30 Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por tanto, serán objeto de reconsideración continuamente, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la eventualidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros. Si se estimara probable, para una partida tratada anteriormente como pasivo contingente, la salida de tales recursos económicos en el futuro, se reconocería la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en el que ha ocurrido el cambio en la probabilidad de ocurrencia (salvo en la extremadamente rara circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe).

Activos contingentes

- 31 **La entidad no debe proceder a reconocer ningún activo contingente.**
- 32 Normalmente, los activos contingentes surgen por sucesos inesperados o no planificados, de los cuales nace la posibilidad de una entrada de beneficios económicos en la entidad. Un ejemplo puede ser la reclamación que la entidad está llevando a cabo a través de un proceso judicial, cuyo desenlace es incierto.
- 33 Los activos contingentes no son objeto de reconocimiento en los estados financieros, puesto que ello podría significar el reconocimiento de un ingreso que quizá no sea nunca objeto de realización. No

obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente, y por tanto es apropiado proceder a reconocerlo.

- 34 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos a la entidad, por causa de la existencia de activos contingentes, se informará de los mismos en las notas a los estados financieros, de la forma que se exige en el párrafo 89.
- 35 Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación de forma continuada, con el fin de asegurar que su evolución se refleja apropiadamente en los estados financieros. En el caso de que la entrada de beneficios económicos a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del ingreso y del activo en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio haya tenido lugar. Si la entrada de beneficios económicos se ha convertido en probable, la entidad informará en notas sobre el correspondiente activo contingente (véase el párrafo 89).

Medición

Mejor estimación

- 36 **El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.**
- 37 La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente vendrá constituida por el importe, evaluado de forma racional, que la entidad tendría que pagar para cancelar la obligación al final del periodo sobre el que se informa, o para transferirla a un tercero en esa fecha. Con frecuencia es imposible, o bien prohibitivo por caro, proceder a pagar o a transferir el importe de la obligación al final del periodo sobre el que se informa. No obstante, la estimación del importe que la entidad vaya a necesitar, para hacer el pago o la transferencia citados, proporcionará la mejor evaluación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa.
- 38 Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán por el juicio de la gerencia de la entidad, complementado por la experiencia que se tenga en operaciones similares y, en algunos casos, por informes de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.
- 39 Las incertidumbres que rodean al importe a reconocer como provisión se tratan de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En el caso de que la provisión, que se está midiendo, se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. El nombre de este método estadístico es el de “valor esperado”. La provisión, por tanto, será diferente dependiendo de si la probabilidad de que se presente una pérdida es, por ejemplo, del 60 por ciento o del 90 por ciento. En el caso de que el rango de desenlaces posibles sea un continuo, y cada punto del mismo tenga la misma probabilidad que otro, se utilizará el valor medio del intervalo.

Ejemplo

La entidad vende sus productos con garantía, de forma que los consumidores tienen cubierto el costo de las reparaciones de cualquier defecto de manufactura que pueda aparecer, hasta seis meses después de la compra. Si se detectaran defectos menores en todos los productos vendidos, los

costos de reparación de todos ellos ascenderían a 1 millón. En el caso de que se detectaran defectos importantes en todos los productos vendidos, los costos correspondientes de reparación ascenderían a 4 millones. La experiencia de la entidad en el pasado, junto con las expectativas futuras, indican que, para el año próximo, no aparecerán defectos en el 75 por ciento de los artículos, se detectarán defectos menores en el 20 por ciento y en el restante 5 por ciento aparecerán defectos importantes. De acuerdo con el párrafo 24, la entidad habrá de evaluar la salida probable de recursos para cubrir la garantía del conjunto de los artículos.

El valor esperado del costo de las reparaciones será:

$$(75\% \text{ de cero}) + (20\% \text{ de } 1 \text{ millón}) + (5\% \text{ de } 4 \text{ millones}) = 400.000$$

- 40 Cuando se esté evaluando una obligación aislada, la mejor estimación de la deuda puede venir constituida por el desenlace individual que resulte más probable. No obstante, también en este caso la entidad considerará otros desenlaces posibles. En el caso de que los otros desenlaces posibles sean, o bien mucho más caros, o mucho más baratos que el desenlace más probable, la mejor estimación puede ser por una cuantía mayor o menor, respectivamente, que la correspondiente a éste. Por ejemplo, si la entidad ha de corregir un defecto importante en una planta industrial de gran dimensión, construida para un determinado cliente, y el costo de conseguir la reparación del defecto al primer intento, que es el desenlace más probable, es de 1.000, dotará una provisión de mayor cuantía para contemplar la posibilidad de que fueran necesarios intentos adicionales, siempre que la probabilidad de tener que realizarlos fuera significativa.
- 41 La provisión se mide antes de impuestos, puesto que sus consecuencias fiscales, así como los cambios que pueda sufrir el valor de la misma, se tratan en la NIC 12.

Riesgo e incertidumbres

- 42 **Para realizar la mejor estimación de la provisión, deben ser tenidos en cuenta los riesgos e incertidumbres que, inevitablemente, rodean a la mayoría de los sucesos y las circunstancias concurrentes a la valoración de la misma.**
- 43 Con el término riesgo se describe la variabilidad en los desenlaces posibles. Un ajuste por la existencia de riesgo puede aumentar el importe por el que se mide una obligación. Será preciso tener precaución, al realizar juicios en condiciones de incertidumbre, de manera que no sobrevaloren los activos o los ingresos, y que no se infravaloren los pasivos o los gastos. No obstante, la incertidumbre no es una justificación para la creación de provisiones excesivas, o para la sobrevaloración deliberada de los pasivos. Por ejemplo, si el costo estimado de un desenlace particularmente adverso se evalúa de forma prudente, entonces tal desenlace, de forma deliberada, se trata como más probable que lo que efectivamente es. Es preciso tener cuidado para evitar la duplicación de los ajustes por riesgo e incertidumbre, con la consiguiente sobrevaloración del importe de la provisión.
- 44 La información adicional acerca de las incertidumbres, que guardan relación con el importe final del desembolso, se realizará de acuerdo con lo establecido en el párrafo 85(b).

Valor presente

- 45 **Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.**

- 46 Debido al valor temporal del dinero, una provisión que se refiere a salidas de efectivo cercanas al final del periodo sobre el que se informa, resulta más onerosa para la entidad que otra referida a salidas por igual importe pero fechas más lejanas. El importe de las provisiones, por tanto, será objeto de descuento cuando el efecto de hacerlo resulte significativo.
- 47 **La tasa o tasas de descuento deben ser consideradas antes de impuestos, y deben reflejar las evaluaciones correspondientes al valor temporal del dinero que el mercado esté haciendo, así como el riesgo específico del pasivo correspondiente. La tasa o tasas de descuento no deben reflejar los riesgos que hayan sido ya objeto de ajuste, al hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuros relacionados con la provisión.**

Sucesos futuros

- 48 **Los sucesos futuros, que puedan afectar a la cuantía necesaria para cancelar la obligación, deben ser objeto de reflejo en la evaluación de la misma, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que puedan aparecer efectivamente.**
- 49 Las expectativas sobre sucesos futuros pueden ser particularmente importantes en la medición de las provisiones. Por ejemplo, la entidad puede creer que el costo de limpiar un determinado emplazamiento industrial, al final de su vida útil, puede quedar reducido gracias a futuros cambios en la tecnología. El importe que se reconozca como provisión habrá de reflejar una expectativa razonable de observadores objetivos y técnicamente cualificados, teniendo en cuenta toda la experiencia disponible sobre la tecnología que será posible utilizar en el momento de proceder a la limpieza. De esta forma, resultará apropiado incluir, por ejemplo, las reducciones de costo relacionadas con el aumento de experiencia asociada con la aplicación de la tecnología actual, o el costo esperado de aplicar la tecnología actual en operaciones mayores o más complejas que se han llevado a cabo previamente. No obstante, la entidad no anticipará el desarrollo de una tecnología completamente nueva de limpieza, al hacer las estimaciones, a menos que ello esté apoyado por una evidencia suficientemente objetiva.
- 50 El efecto de la posible nueva legislación será tomado en cuenta, al medir las obligaciones ya existentes, cuando haya suficiente evidencia objetiva de que la normativa conocida será la que se apruebe sin prácticamente ningún cambio. La variedad de circunstancias que surgen en la práctica hacen imposible especificar un solo suceso que, en todos los casos, produzca la evidencia objetiva suficiente. Por otra parte, la evidencia es necesaria tanto en lo que la legislación vaya a exigir, como en que será prácticamente seguro que se aprobará e implementará siguiendo los procedimientos ordinarios. En muchos casos, no existirá evidencia objetiva suficiente hasta el momento en que se haya promulgado la legislación.

Disposiciones esperadas de activos

- 51 **Las ganancias esperadas por la disposición de activos no deben ser tenidas en cuenta al evaluar el importe de la provisión.**
- 52 Las ganancias por la disposición esperada de activos no se tienen en cuenta al medir una provisión, incluso en el caso de que la disposición esperada esté ligada estrechamente al suceso que ha motivado la provisión. Por el contrario, la entidad reconocerá las ganancias de la disposición esperada de activos en el momento que se especifica en la Norma que se refiera al tipo de activo en cuestión.

Reembolsos

- 53 En el caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento cuando, y sólo cuando, sea prácticamente segura su recepción si la entidad cancela la obligación objeto de la provisión. El reembolso, en tal caso, debe ser tratado como un activo separado. El importe reconocido para el activo no debe exceder al importe de la provisión.
- 54 En el estado del resultado integral, el gasto relacionado con la provisión puede ser objeto de presentación como una partida neta del importe reconocido como reembolso a recibir.
- 55 En ciertas ocasiones, la entidad puede considerar el hecho de que un tercero se hará cargo de la totalidad, o una parte, del desembolso requerido para liquidar una provisión (por ejemplo, a través de la existencia de contratos de seguro, de cláusulas de indemnización o de garantías de proveedores). El tercero en cuestión puede, o bien reembolsar los importes ya pagados por la entidad, o bien pagar tales cantidades directamente.
- 56 En muchos casos, la entidad responderá de la totalidad del importe en cuestión, de forma que tendrá que liquidarlo por entero si el tercero no paga por cualquier razón. En tal situación, la provisión se reconocerá por el importe total, y se procederá a reconocer separadamente un activo por el reembolso esperado, cuando sea prácticamente seguro que se vaya a recibir si la entidad hace frente al pasivo recogido en la provisión.
- 57 En algunos casos, la entidad puede no tener que responder de los costos en cuestión si el tercero responsable deja de realizar el desembolso. En tal caso, la entidad no tendrá responsabilidad por tales costos, y por tanto no se incluirán en el cálculo de la provisión.
- 58 Como se ha resaltado en el párrafo 29, una obligación por la que la entidad es responsable de forma conjunta y solidaria, será un pasivo de tipo contingente, por la parte y en la medida que se espere sea liquidado por los terceros en cuestión.

Cambios en el valor de las provisiones

- 59 Las provisiones deben ser objeto de revisión al final de cada periodo sobre el que se informa, y ajustadas consiguientemente para reflejar en cada momento la mejor estimación disponible. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o revertir la provisión.
- 60 Cuando se haya usado el descuento para determinar el importe de la provisión, el importe en libros de la misma aumentará en cada periodo para reflejar el paso del tiempo. Tal incremento se reconocerá como un costo por préstamos.

Aplicación de las provisiones

- 61 Cada provisión deberá ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

- 62 Sólo se aplicará la provisión para cubrir los desembolsos relacionados originalmente con su dotación. El hecho de realizar desembolsos contra una provisión que fue, en su origen, dotada para propósitos diferentes, produciría el efecto de encubrir el impacto de dos sucesos distintos.

Aplicación de las reglas de reconocimiento y medición

Pérdidas futuras derivadas de las operaciones

- 63 **No deben reconocerse provisiones por pérdidas futuras derivadas de las operaciones.**
- 64 Las pérdidas futuras derivadas de las operaciones no cumplen las condiciones de la definición de pasivo, dada en el párrafo 10, ni tampoco los criterios generales para el reconocimiento de las provisiones, dados en el párrafo 14.
- 65 Una expectativa de pérdidas futuras derivadas de las operaciones es indicativa de que algunos de los activos de la misma han visto deteriorarse su valor. La entidad deberá realizar la comprobación pertinente del deterioro del valor, según establece la NIC 36

Deterioro del Valor de los Activos.

Contratos de carácter oneroso

- 66 **Si la entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes que se deriven del mismo deben ser reconocidas y medidas, en los estados financieros, como provisiones.**
- 67 Muchos contratos (por ejemplo, algunas órdenes rutinarias de compra) pueden ser revocados sin pagar ninguna compensación a la otra parte, y por tanto no producirán obligación alguna. Otros contratos establecen tanto derechos como obligaciones para cada una de las partes contratantes. Cuando ciertas circunstancias convierten en onerosos a tales contratos, los mismos caen dentro del alcance de esta Norma, y se reconocerán las obligaciones que pudieran existir. Los contratos pendientes de ejecución, que no sean de carácter oneroso, caen fuera del alcance de la Norma.
- 68 En esta Norma se define un contrato de carácter oneroso como aquél en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo. Los costos inevitables del contrato reflejarán los menores costos netos por resolver el mismo, o lo que es igual, el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento.
- 69 Antes de proceder a dotar una provisión independiente por causa de un contrato de carácter oneroso, la entidad reconocerá cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que correspondan a los activos dedicados a cumplir las obligaciones derivadas del contrato (véase la NIC 36).

Reestructuración

- 70 Los siguientes ejemplos recogen sucesos que pueden caer dentro de la definición de reestructuración:

- (a) venta o liquidación de una línea de actividad;
- (b) la clausura de un emplazamiento de la entidad en un país o región, o bien la reubicación de las actividades que se ejercían en un país o región a otros distintos;
- (c) los cambios en la estructura de la gerencia, como por ejemplo la eliminación de un nivel o escala de directivos empresariales; y
- (d) las reorganizaciones importantes, que tienen un efecto significativo sobre la naturaleza y enfoque de las actividades de la entidad.

71 Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, sólo cuando se cumplan las condiciones generales de reconocimiento de provisiones establecidas en el párrafo 14. En los párrafos 72 a 83 se determina cómo aplicar los criterios generales de reconocimiento al caso de las reestructuraciones.

72 Surge, para la entidad, una obligación implícita, por causa de una reestructuración, sólo cuando:

- (a) tenga un plan formal detallado para efectuar la reestructuración, en el que se identifiquen, al menos:**
 - (i) las actividades empresariales, o la parte de las mismas, implicadas; (ii) las principales ubicaciones afectadas;**
 - (iii) localización, función y número aproximado de empleados que habrán de ser indemnizados por la rescisión de sus contratos;**
 - (iv) los desembolsos que se llevarán a cabo; y**
 - (v) las fechas en las que el plan será implementado; y**
- (b) se haya creado una expectativa real, entre los afectados, respecto a que se llevará a cabo la reestructuración, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los que se van a ver afectados por el mismo.**

73 La evidencia de que la entidad ha comenzado a llevar a cabo el plan de reestructuración podría venir dada, por ejemplo, por un plan de desmantelamiento de las instalaciones o de venta de los activos correspondientes, y también por el anuncio público de las principales características del plan. El anuncio público del plan detallado de reestructuración constituirá una obligación implícita para reestructurar, sólo si se hace de tal manera y con suficiente detalle (es decir, dando a conocer las principales características del mismo), que sea capaz de producir expectativas válidas entre los terceros implicados, esto es, entre los clientes, proveedores y empleados (o sus representantes), sobre el hecho de que la entidad va a llevar efectivamente a cabo la reestructuración.

74 Para que el plan sea suficiente como para dar lugar a una obligación implícita por la entidad, al comunicárselo a los que resulten afectados por él, es necesario que su implantación esté planeada para dar comienzo en cuanto sea posible, y además que el calendario de actuaciones haga improbable cualquier cambio significativo sobre lo inicialmente previsto. Si, por el contrario, se espera que transcurra un largo periodo de tiempo antes de que la reestructuración comience, o bien que la reestructuración requiera un intervalo de tiempo no razonable por dilatado, es improbable que el plan produzca expectativas válidas, entre los terceros afectados, sobre el hecho de que la entidad está

comprometida en una reestructuración, puesto que el calendario de actuaciones da a la entidad oportunidades para cambiar sus planes iniciales.

75 La decisión de reestructurar, tomada por la gerencia o por el órgano de administración de la entidad antes del final del periodo sobre el que se informa, no dará lugar a una obligación implícita final del periodo sobre el que se informa, a menos que la entidad haya antes de esta fecha:

- (a) empezado a ejecutar el plan de reestructuración; o
- (b) anunciado las principales características del plan de reestructuración, a todos los que vayan a resultar afectados por el mismo, de una manera suficientemente concreta como para producir, en los mismos, expectativas válidas en el sentido de que la entidad va a llevar a cabo la reestructuración.

Si una entidad comienza a ejecutar el plan de reestructuración, o anuncia sus principales características a los afectados por el mismo, solo después de la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa, se requiere que revele este hecho, según lo establecido por la NIC 10 *Hechos Ocurridos Después del Periodo sobre el que se Informa*, si la reestructuración es significativa y no revelar información podría afectar a las decisiones económicas que los usuarios toman a partir de los estados financieros.

76 Una obligación implícita no se genera sólo por la decisión tomada por la gerencia de la entidad, no obstante puede surgir de otros sucesos anteriores asociados con tal decisión. Por ejemplo, las negociaciones con los representantes de los empleados para discutir las indemnizaciones por despido colectivo, o con posibles compradores para la venta de las instalaciones que constituyen una operación, pueden haber producido acuerdos firmes que para su efectividad necesiten sólo la aprobación correspondiente del órgano de administración. Una vez que se ha conseguido esta aprobación, y ha sido comunicada a los terceros implicados, la entidad tiene una obligación implícita para reestructurar, siempre y cuando se cumplan las condiciones del párrafo 72.

77 En algunos países, la decisión última de la reestructuración descansa en un órgano o junta entre cuyos miembros se incluyen representantes de intereses distintos de los que corresponden a la gerencia (por ejemplo, de empleados), o bien es preciso informar convenientemente a tales representantes antes de que el órgano de administración tome la decisión. En tanto en cuanto la decisión tomada por este órgano implica la comunicación a los anteriores representantes, puede dar lugar a una obligación implícita para reestructurar.

78 No surge ningún tipo de obligación para la entidad por causa de la venta de una de sus operaciones, hasta que la entidad se ha comprometido en vender, es decir, hasta que exista un compromiso firme de venta.

79 Incluso en el caso de que la entidad haya tomado la decisión de vender una determinada operación, y haya anunciado públicamente su decisión, no estará comprometida a la venta hasta que haya identificado al comprador y exista un compromiso firme con él. Hasta el momento en que se produzca tal compromiso firme, la entidad puede cambiar sus intenciones iniciales, y por otra parte tendrá que tomar otro curso de acción si no puede encontrar un comprador que le ofrezca condiciones aceptables. Cuando se contempla la venta de una operación, como una parte de la reestructuración, se comprobará, en primer lugar, el posible deterioro del valor de los activos pertenecientes a la misma, atendiendo a lo establecido en la NIC 36. En este caso hay que tener en cuenta que, al ser la venta sólo una parte de la reestructuración, podría aparecer una obligación implícita por otros aspectos de la reestructuración antes de que existiera un compromiso firme de venta.

80 La provisión por reestructuración debe incluir sólo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, que son aquellos que de forma simultánea están:

(a) que se produzcan necesariamente en la reestructuración; y

(b) no asociados con las actividades que continúan en la entidad.

81 Una provisión por reestructuración no incluye costos tales como los de:

(a) formación o reubicación del personal que permanezca dentro de la entidad; (b)

comercialización o publicidad; o

(c) inversión en nuevos sistemas y redes de distribución.

Tales desembolsos tienen relación con la gestión futura de la actividad, y por tanto no son pasivos derivados de la reestructuración al final del periodo sobre el que se informa. Estos gastos o inversiones se tratarán, contablemente, de la misma manera que si se produjeran con independencia de la reestructuración.

82 Las pérdidas identificables, derivadas de la operación de las actividades afectadas por la reestructuración, no se incluirán en el importe de la provisión, salvo que estén relacionadas con un contrato de carácter oneroso, tal como se define en el párrafo 10.

83 Como se exige en el párrafo 51, las posibles ganancias derivadas de la venta de activos no se tendrán en consideración al medir el importe de la provisión por reestructuración, incluso aunque las mismas se consideren como una parte integrante de la propia reestructuración.

Información a revelar

84 Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de: (a) el importe en libros al principio y al final del periodo;

(b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;

(c) los importes utilizados (esto es, aplicados o cargados contra la provisión) en el transcurso del periodo;

(d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y

(e) el incremento durante el periodo en el importe descontado que surge del paso del tiempo y el efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa.

85 La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:

(a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como el calendario esperado de las salidas de beneficios económicos, producidos por la misma;

(b) una indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de esos recursos. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la

entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 48; y

(c) el importe de cualquier eventual reembolso, informando además de la cuantía de los activos que hayan sido reconocidos para recoger los eventuales reembolsos esperados.

86 A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarla sea remota, la entidad debe dar, para cada tipo de pasivo contingente al final del periodo sobre el que se informa, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese posible:

(a) una estimación de sus efectos financieros, medidos según lo establecido en los párrafos 36 a 52;

(b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y

(c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

87 Para determinar qué provisiones o qué pasivos contingentes pueden agregarse en cada uno de los tipos o clases, es necesario considerar si la naturaleza de las partidas es lo suficientemente similar como para admitir una información común que las abarque todas, para cumplir con los requisitos establecidos en los párrafos 85(a) y (b), y 86(a) y (b). De esta forma, puede resultar apropiado considerar como un sólo tipo de provisión, las partidas relativas a las garantías de los diferentes productos, pero podría no resultar apropiado agrupar en un solo tipo de provisión los importes relativos a las garantías comunes y las referidas a procesos legales.

88 Cuando nacen, de un mismo conjunto de circunstancias, una provisión y un pasivo contingente, la entidad revelará información complementaria exigida por los párrafos

84 a 86, de manera que se muestren la relación existente entre una y otro.

89 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos, la entidad revelará en las notas una breve descripción de la naturaleza de los activos contingentes correspondientes, existentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando ello sea posible, una estimación de sus efectos financieros, medidos utilizando los principios establecidos para las provisiones en los párrafos 36 a 52.

90 Es muy importante que, la información que se suministre sobre los activos de carácter contingente, evite las indicaciones que puedan confundir respecto a la posibilidad de la obtención de los ingresos correspondientes.

91 En aquellos casos en los que no se revele la información exigida por los párrafos 86 y 89, porque no sea posible hacerlo, este hecho debe ser revelado en las notas correspondientes.

92 En ciertos casos posibles, pero extremadamente raros en la práctica, puede esperarse que la información a revelar relativa a algunos de los extremos exigidos en los párrafos 84 a 89, perjudique seriamente a la posición de la entidad, en disputas con terceros relativas a las situaciones que contemplan las provisiones, los pasivos contingentes o los activos de igual naturaleza. En tales casos, no es preciso que la entidad revele esta información, pero debe describir la naturaleza genérica de la disputa, junto con el hecho de que se ha omitido la información y las razones que han llevado a tomar tal decisión.