

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA FUNDAMENTOS, PROCEDIMIENTOS Y CASOS PRÁCTICOS

MERCEDES FAJARDO ORTIZ / MARIANA VERDEZOTO REINOSO / RONALD RAMÓN GUANUCHE



Editorial
UTMACH

REDES 2017
COLECCIÓN EDITORIAL

Contabilidad y auditoría fundamentos, procedimientos y casos prácticos

Mercedes Fajardo Ortiz
Mariana Verdezoto Reinoso
Ronald Ramón Guanuche
Coordinadores



Primera edición en español, 2018

Este texto ha sido sometido a un proceso de evaluación por pares externos con base en la normativa editorial de la UTMACH

Ediciones UTMACH

Gestión de proyectos editoriales universitarios

318 pag; 22X19cm - (Colección REDES 2017)

Título: Contabilidad y auditoría fundamentos, procedimientos y casos prácticos.
/ Mercedes Fajardo Ortiz / Mariana Verdezoto Reinoso / Ronald Ramón Guanuche
(Coordinadores)

ISBN: 978-9942-24-125-2

Publicación digital

Título del libro: Contabilidad y auditoría fundamentos, procedimientos y casos prácticos.

ISBN: 978-9942-24-125-2

Comentarios y sugerencias: editorial@utmachala.edu.ec

Diseño de portada: MZ Diseño Editorial

Diagramación: MZ Diseño Editorial

Diseño y comunicación digital: Jorge Maza Córdova, Ms.

© Editorial UTMACH, 2018

© Mercedes Fajardo / Mariana Verdezoto / Ronald Guanuche, por la coordinación

D.R. © UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA, 2018

Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.utmachala.edu.ec

Machala - Ecuador

Advertencia: “Se prohíbe la reproducción, el registro o la transmisión parcial o total de esta obra por cualquier sistema de recuperación de información, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electro-óptico, por fotocopia o cualquier otro, existente o por existir, sin el permiso previo por escrito del titular de los derechos correspondientes”.



César Quezada Abad, Ph.D

Rector

Amarilis Borja Herrera, Ph.D

Vicerrectora Académica

Jhonny Pérez Rodríguez, Ph.D

Vicerrector Administrativo

COORDINACIÓN EDITORIAL

Tomás Fontaines-Ruiz, Ph.D

Director de investigación

Karina Lozano Zambrano, Ing.

Jefe Editor

Elida Rivero Rodríguez, Ph.D

Roberto Aguirre Fernández, Ph.D

Eduardo Tusa Jumbo, Msc.

Irán Rodríguez Delgado, Ms.

Sandy Soto Armijos, M.Sc.

Raquel Tinóco Egas, Msc.

Gissela León García, Mgs.

Sixto Chiliquinga Villacis, Mgs.

Consejo Editorial

Jorge Maza Córdova, Ms.

Fernanda Tusa Jumbo, Ph.D

Karla Ibañez Bustos, Ing.

Comisión de apoyo editorial

Índice

Capítulo I

La gestión contable 15

Carlos Soto González; Mercedes Fajardo Ortiz; Mariana Verdezoto Reinoso

Capítulo II

La situación financiera 41

Ronald Ramón Guanuche; Mariana Verdezoto Reinoso; Carlos Soto González

Capítulo III

Resultados económicos65

Mercedes Fajardo Ortiz; Carlos Soto González; Néstor Gutiérrez Jaramillo

Capítulo IV

Los flujos de efectivo y la evolución del patrimonio103

Amarilis Borja Herrera; Ronald Ramón Guanuche; Mariana Verdezoto Reinoso

Capítulo V

Auditoría financiera: marco conceptual, evolución histórica, situación actual 126

Nelson Cáceres García; Eduardo Pulla Carrión; Mariana Verdezoto Reinoso

Capítulo VI

El proceso de la auditoría financiera: planificación.....152

Nelson Cáceres García; Eduardo Pulla Carrión; Mariana Verdezoto Reinoso

Capítulo VII

El proceso de la auditoría financiera: la ejecución.....201

Mariana Verdezoto Reinoso; Eduardo Pulla Carrión; Nelson Cáceres García

Capítulo VIII

El dictamen.....237

María Palomeque Solano; Nelson Cáceres García; Eduardo Pulla Carrión

Capítulo IX

La ética del contador público.....286

María Peralta Mocha; Cecibel Espinoza Carrión; María Pérez Espinoza

Dedicatoria

A MIS ESTUDIANTES:

Que representan mi constante motivación para no dejar de aprender y mantener siempre encendida la luz de la esperanza de un nuevo amanecer

AMABOR

A DIOS y a mi familia, porque me inspiran a seguir con dedicación y optimismo en la vida.

Mercedes Fajardo Ortiz

A todos mis amigos y compañeros de labores que ahondaron sus esfuerzos y construyeron el presente trabajo para generar un material de calidad para la comunidad contable y un trascendental aporte a la rama profesional a la que nos debemos.

Néstor Daniel Gutiérrez Jaramillo

En memoria de mi padre (Q.E.P.D), a mi madre en la distancia, y demás familiares, amigos, colegas y estudiantes que con su estímulo, motivación y apoyo contribuyeron a la realización de esta obra.

Carlos Soto González

Dedicatoria

La presente obra no hubiera sido posible sin el interés y ánimo que nos han dado una serie de personas y amigos. En especial, a Carlos Soto, Beatriz Peralta, Cecibel Espinoza, Amarilis Borja, Ronald Ramón, Daniel Gutiérrez, Gustavo Cáceres, Mercedes Fajardo, Mariana Verdezoto, María Eugenia Palomeque, quienes amablemente compartieron sus puntos de vista sobre el tema y motivaron a producir un trabajo que ofreciera claridad en la doctrina. También al doctor Tomás Fontaines, quien con su guía se pudo sobrellevar las dificultades encontradas en el camino.

La versión en mención también está dedicada a la Universidad Técnica de Machala por su acertado aporte a la investigación.

Eduardo Pulla Carrión

Dedicado a mi esposo Miguel Ángel, mi hijo Julito Miguel y mis padres, por su comprensión y apoyo constante...

María Palomeque Solano

A Dios por permitirme estar en el milagro más grande y
maravilloso como lo es la vida;

A mi gloriosa Universidad Técnica de Machala comprome-
tida con la ciencia, la verdad, el conocimiento, la academia,
la calidad y la calidez; y,

A todos mis seres amados, de quiénes he quitado valioso
tiempo para la creación de esta obra.

Marverei

Dedicado con todo mi afecto a Dios, a
la memoria de mi padre, a mi madre, a mis hermanos, a
mis sobrinos, a mi esposa, a mis amigos y a mis estudiantes,
de quienes recibo paciencia y motivación para la culmina-
ción exitosa de esta obra.

Ronald Ramón Guanuche

A mis hijos y nietos para que en el horizonte puedan redes-
cubrir sus propias huellas.

Nelson Cáceres García

A quienes son la motivación e inspiración diaria en mi vida
para continuar escribiendo:

Por su abnegación infinita, a mi madre Charito
A mis ángeles en la tierra, Jannina, Josselyn y Kevin.

María Peralta Mocha

A nuestra familia, que continúa ayudándonos a comprender
lo que es la vida, que está ahí en todo momento y que nos
permite ver lo bueno de las personas.

Cecibel Espinoza Carrión - María Pérez Espinoza

Agradecimiento

Esta obra ha sido posible gracias al interés y esfuerzo que nos han brindado una serie de personas y amigos. Al contingente intelectual de docentes de la Universidad Central del Ecuador y de la Universidad ICESI. Los autores dejan constancia expresa de su gratitud sincera y de manera especial a la Universidad Técnica de Machala, por la gestión desplegada para la publicación de la presente obra a través de la Dra. Liliana Canquiz y a los revisores por su motivación, paciencia, acertada dirección y compromiso. Finalmente, al lector por su interés, cortesía y paciencia al adentrarse en estas líneas.

Introducción

En la actualidad, los cambios vertiginosos afectan el contexto empresarial, los cuáles exigen la actualización permanente del nuevo conocimiento a profesionales y estudiantes en formación. Por ello, los autores han escrito la presente obra, con el compromiso de ofrecer a sus lectores conocimiento a la vanguardia en las áreas de Contabilidad y Auditoría, disciplinas que se encuentran estrechamente vinculadas, y que son de aplicabilidad imperiosa en las organizaciones, puesto que, la contabilidad nos enseña cómo preparar los estados financieros y la auditoría a efectuar un examen de esos informes para emitir un informe profesional acerca de su razonabilidad; ambas basadas en estándares como lo son las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Auditoría, respectivamente, tal como lo demandan los organismos de control a las entidades que se encuentran bajo su control y vigilancia. En virtud a ello, se provee un ejemplar con un eminente contenido formativo en fundamentos teóricos, procedimientos, técnicas y casos prácticos, derivados de la investigación y práctica profesional que orientarán el accionar del Contador Público y del Auditor.

El contenido del libro está organizado de tal manera que todos los capítulos se concatenan entre ellos; representan una revisión pragmática de conceptos fundamentales y aportes investigativos de la contabilidad y auditoría financiera. El texto va estructurando los conocimientos de forma acumulativa, buscando en todo momento la interrelación de los diferentes conceptos propuestos de estudio. Progresivamente se van exponiendo los diferentes temas que constituyen la base de la contabilidad y la auditoría financiera. Es una obra apta para profesionales del área contable, dirección de empresas, auditores, y estudiantes de las carreras en ciencias empresariales que apoyan a la conducción de la organización.

En consecuencia, el texto se estructura de la siguiente manera: la gestión contable: estructura del sistema contable, registro de la actividad financiera, clasificación de la información, resumen de la información financiera; la situación financiera: análisis de las cuentas de activo, pasivo y patrimonio; resultados económicos: análisis de las cuentas de ingresos, costos y gastos; los flujos de efectivo y la evolución del patrimonio; auditoría financiera: marco conceptual, evolución histórica, situación actual; el proceso de la auditoría financiera: la planificación, comprende lo referente a planificación preliminar y planificación específica con sus productos y subproductos: determinación de áreas y procesos a evaluar, matriz de decisiones por componente evaluación del sistema de control interno por componente: riesgo inherente y riesgo de control, riesgo de auditoría, muestreo, programas de auditoría, informe de planificación específica; el proceso de la auditoría financiera: la ejecución, el cual comprende: aplicación de programa de trabajo, tipos de pruebas, papeles de trabajo: diseño, elaboración y organización, evidencia en auditoría, hallazgos: determinación y atributos del hallazgo; el dictamen y finalmente la ética del contador público.

Se procura que los contenidos abordados sean presentados a un nivel fundamental con un lenguaje sencillo, claro, relevantes, que respondan a la problemática de las diferentes

situaciones de la realidad empresarial actual y de los propios integrantes del proceso formativo. Además, se ha pretendido que dichas temáticas sean interdisciplinarias, brindando la oportunidad para que los autores, a través de sus conocimientos, puedan tener una interacción con el lector, y éste influya en la realidad palpada por ellos en el ámbito de formación o del ejercicio profesional.

En el último capítulo se ha precisado del tema “La Ética del Contador Público” con el fin de aportar una concientización acerca de las normas de conducta que se deben observar y tener presente los profesionales en Contabilidad y Auditoría.

- Villaluenga, S. (2013). La partida doble y el cargo y data como instrumentos de un sistema de información contable y responsabilidad jurídica integral, según se manifiesta en fuentes documentales de la Catedral de Toledo (1533-1613). *Revista de contabilidad*, 16(2), 126-135.
- Zapata, M., & Zapata, P. (2014). *Contabilidad 1*. Quito: Maya Ediciones C. Ltda. . Obtenido de <http://www.mayaediciones.com/docentes/egb/ContabilidadBTguia1.pdf>

02 Capítulo | La situación financiera

Amarilis Borja Herrera; Ronald Ramón Guanuche;
Mariana Verdezoto Reinoso

La contabilidad financiera tiene como propósito fundamental procesar información económica – financiera del ente contable, resumir sus resultados y presentarlos por medio de estados financieros, con el objetivo, según lo establece la NIC 1 de “suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”, con esta premisa el presente capítulo pretende abordar el estudio de la estructura y presentación del Estado de Situación Financiera.

Amarilis Borja Herrera: ecuatoriana. Ingeniera Comercial por la Universidad Técnica de Machala, Magister en Docencia Universitaria e Investigación Educativa por la Universidad Nacional de Loja. Doctora Ph.d. en Ciencias Contables y Empresariales por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos - UNMSM. Vicerrectora Académica de la Universidad Técnica de Machala.

Ronald Ramón Guanuche: ecuatoriano. Magíster en Auditoría y Contabilidad. Especialista en Tributación. Ingeniero Comercial, Contador Público, Licenciado en Contabilidad y Auditoría, por la Universidad Técnica de Machala. Profesor Titular Auxiliar Nivel 1, Grado 1, Docente Investigador de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la Universidad Técnica de Machala

Mariana Verdezoto Reinoso: ecuatoriana. Ingeniera en Contabilidad y Auditoría. Magíster en Auditoría Integral por la Universidad Técnica Particular de Loja. Profesor Titular Auxiliar Nivel 1, Grado 1, Docente Investigador de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la Universidad Técnica de Machala.

Este estado financiero refleja la estructura o posición financiera del ente contable en una fecha determinada, está compuesto por Activos, Pasivos y Patrimonio. El grupo de activos representa aquellos recursos controlados por la empresa que estén en posibilidad de generar beneficios económicos, así tenemos: activos corrientes, propiedad planta y equipos, intangibles entre otros; los pasivos conceptualmente se conoce como, aquellas obligaciones presentes que tiene el ente con terceros, aquí estudiaremos a los pasivos corrientes y los de largo plazo; así mismo, analizaremos al patrimonio empresarial compuesto por el capital social, reservas y las utilidades acumuladas, al final se tratará sobre las revelaciones y normas de presentación del Estado de Situación Financiera.

La situación financiera

Dentro del Marco Conceptual para la Información Financiera (2010a), en el párrafo 4.4 de la Situación Financiera se evidencia que:

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Estos se definen como sigue:

(a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

(b) 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.

(c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. (pp. A41-A42)

Perea, Castellanos, & Valderrama (2016), argumentan que en la presentación de estados financieros con formato NIIF, están encaminados a proveer información financiera, en otras palabras, suministrar información vinculada a la situación financiera de las organizaciones, como son: el activo, el pasivo y el patrimonio, además el rendimiento financiero y los flujos de efectivo; que sea conveniente para los actuales y posibles inversores, en los procesos de toma de decisión. (p.115)

El estado de situación financiera. (Marco conceptual NIIF)

El estado de situación evidencia el patrimonio y la situación económico-financiera de la entidad en un instante dado, se enlazan, por un lado, la materialización de los recursos de la empresa (activo) por otro lado, el origen de los recursos (pasivos), esto da como resultado la ecuación conocida en contabilidad como (Activo = Pasivo + Patrimonio) (Salas., 2015). Así mismo Moreno. (2014), argumenta que el estado de situación se refleja en términos monetarias la estructura financiera de la entidad en una fecha determinada, tiene como finalidad mostrar los recursos controlados que posee el ente, derechos de los acreedores y la participación que tienen los propietarios o proveedores de capital. Por lo tanto, la situación financiera viene dada por el vínculo que existe entre el activo, pasivo y capital.

Del mismo modo, Marcotrigiano (2013), explica que, “el estado de situación financiera, también conocido como balance general, presenta información relacionada con los recursos que posee una entidad y las fuentes de financiamiento que utilizadas para obtener dichos recursos”, (p.53). Además, de evidenciar la estructura financiera de la organización, constituida por grupos de cuentas como son: el efectivo y equivalentes, instrumentos financieros en especial las cuentas por cobrar, las existencias, propiedad/planta y equipo, cuentas por pagar, capital social, resultados acumulados, entre otros. Donde esta información es mostrada a los delegados financieros y administrativos, para contribuir con

el análisis de la situación financiera de la empresa en cuestión, a través de los indicadores de liquidez, endeudamiento y rentabilidad para la tomada de decisiones de parte de la gerencia (Soto, Ramon, Sarmiento, & Mite, 2017).

Hipótesis de negocio en marcha (Marco conceptual NIIF)

Los estados financieros se elaborarán por lo general bajo la expectativa de que la compañía está en actividad y espera conservar la misma dentro de un futuro próximo. Fundamento de que la compañía no tiene el propósito de liquidar o reducir de forma notable la escala de sus actividades. Si, esto se daría, los estados financieros pueden organizarse encima de una base distinta, cual queda a consideración de la compañía y tiene que ser manifestada. (International Financial Reporting Standards, 2010a).

Dentro de la NIC 1 (2016a), párrafo 26 se determina que, si la hipótesis de negocio en marcha resulta adecuada, la administración tendrá la información que esté disponible para un futuro, que deberá cubrir por lo menos, pero no limitarse a, los doce meses próximos a partir de la fecha del balance. El nivel de detalle de las consideraciones dependerá de los acontecimientos que se presenten en cada suceso. Cuando la empresa tenga un expediente de operación productivo, así como viabilidades de acceso a recursos financieros, la conclusión del utilizar la hipótesis de negocio puesta en marcha es la apropiada, podrá lograrse sin ejecutar un estudio en profundidad. En otras cuestiones, la administración, antes de inducirse a sí misma de que la hipótesis de continuidad resulta correcta, debería de ponderar una gama amplia de factores enlazados con la renta actual y esperada, la agenda de pagos de la deuda y las fuentes eventuales de sustitución de la financiación existente. (International Financial Reporting Standards, 2016a)

Según Rumitti & Gomez (2017), en la hipótesis de negocio en marcha, es la gerencia quien evaluará la capacidad que tiene la entidad para seguir en funcionamiento, la entidad

es quien elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a tan solo que la gerencia: busque liquidar la entidad, termine la actividad y determine que no se encuentre otra elección más realista. Si la gerencia es sensata de incertidumbres importantes, que colaboren con dudas valiosas sobre la continuidad, deben informarlas en los estados financieros.

El devengo (Marco conceptual NIIF)

La base contable de acumulación o devengo, explica los efectos de las negociaciones y circunstancias sobre los bienes económicos y los derechos de los acreedores de la compañía, el devengado fundamenta, que se debe anunciar en los lapsos en que dichos efectos tienen lugar, inclusive si como resultado los cobros o pagos se crean en un periodo distinto. Esto es fundamental ya que, provee una base para calcular el rendimiento del pasado y posible futuro de la compañía (International Financial Reporting Standards, 2010a).

La información acerca del rendimiento financiero de una empresa sobre un plazo establecido, señala la magnitud en que los precios del mercado o las tasas de interés están distintos, perjudicando a la capacidad de la empresa para crear entradas de efectivo líquido. Asimismo, el principio contable de acumulación (devengo) de la empresa examinará las partidas de activos, pasivos, patrimonios, ingresos y gastos. (pp. A875)

Según Sanchez & Pincay (2013), la relación de la gerencia local y la contabilidad del sector público señala principios básicos contables. Además, uno de los principios más relevantes es el devengado. Asimismo, este autor citando a Vela Varguez, argumenta que el devengo describe como se deben presentar correctamente los resultados económicos, con sus derechos y obligaciones, lo que determina la organización patrimonial de la entidad o empresa.

En el reconocimiento de los ingresos y gastos, juegan un papel preponderante los principios del devengo, el de prudencia y de correlación de ingresos y gastos.

Materialidad (Marco conceptual NIIF)

La materialidad como concepto se utiliza en las ciencias con-tables, tanto en las ramas de la contabilidad como en audito-ría; su aplicación influye en la preparación y presentación de la información financiera por los contables y en el examen y revisión de la misma por parte de los auditores. Es decir, su correcta utilización por parte de ambos grupos profesionales es fundamental para lograr que los estados financieros publi-cados por las empresas sean apropiados, a fin de reflejar su imagen fiel y posibilitar, en su caso, una adecuada toma de de-cisiones por los usuarios que los consultan. (Silva & Chapis. 2015 p.97).

Dentro del Marco Conceptual para la Información Financiera (2010a), en el párrafo QC10, expresa que la información es material o tiene Importancia relativa si su omisión o expresión inapropiada puede intervenir en decisiones que los consumidores toman a partir de la información financiera de una entidad de manera específica. En otros términos, la materialidad o la importancia relativa es un aspecto definido de la significancia de una entidad, fundamentado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se describe la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. (p. A34).

Así mismo, en el párrafo 30, de la NIC 1 (International Financial Reporting Standards, 2016a), se evidencia que los estados financieros son el producto que se consigue del proceso de grandes cantidades de transacciones y otros acontecimientos, las cuales se asociarán por clases de acuerdo con su naturaleza o función. La fase final del proceso de agrupación y distribución consistirá en la presentación de datos condensados y separados, que establecerán el contenido de las partidas, ya surjan éstas en el estado de resultados, en el de situación financiera, o en el estado de flujo de efectivo, en el estado de cambios en el patrimonio, o bien en las notas

complementarias. Si una partida precisa no fuese material o no tuviera importancia concerniente por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas. Una partida que no tenga la suficiente materialidad o importancia concerniente como para solicitar presentación separada en los estados financieros puede, sin embargo, conservarla para ser mostrada por separado en las notas. (pp. A876)

Uniformidad de presentación (Marco conceptual NIIF)

La NIC 1 (International Financial Reporting Standards, 2016a), párrafo 45 se expone, una entidad mantendrá la presentación y clasificación de la partidas en los estados financieros de un periodo a otro, a menos que:

- (a) tras un cambio en la naturaleza de las actividades de la empresa o una comprobación de sus estados financieros, se manifieste que sería más adecuada otra demostración u otra clasificación, tomando en consideración las opiniones para la selección y utilización de políticas contables de la NIC 8; o
- (b) una Norma o Interpretación requiera un cambio en la presentación.

Además, en el párrafo 46, se expresa que, en caso de eventos de registros o presentación, producto de revisiones de la información, sugiere cambios en la presentación de los estados financieros, en casos en que esta nueva presentación, genere información mucho más fiable y apreciable para los usuarios de la información, es decir para los proveedores de capital, se puede acceder, siempre y cuando la nueva presentación garantice continuidad con el fin de que la comparabilidad no se perjudique, para ello la entidad reclasificara la información en virtud de lo que disponga los párrafos 41 y 42 .

Estructura

El estado de situación financiera ofrece información constante de la empresa, tanto de su estructura de inversiones como de su fuente de financiamiento para la operatividad de una de la misma, esta información se presenta periódicamente en una base estructural conformada por: activos, pasivos y patrimonio, la cual al final de cada ciclo es facilitada a los gestores financieros con el fin de analizar el manejo de los recursos y así, proceder a la toma de decisiones adecuadas para el correcto funcionamiento de la empresa (Gitman & Zutter, 2012); (Soto, Ramón, Solórzano, Sarmiento, & Mite, 2017).

La estructura del estado de situación de financiera corresponde a una igualdad entre sus componentes, donde el Activos es igual al Pasivos más Patrimonio, estos elementos se detallan a continuación.

Activos

Los activos demuestran los recursos, expresados en unidad monetaria, que la empresa controla, además este elemento muestra como han sido utilizados dichos recursos en un determinado periodo de tiempo. Los activos son clasificados de mayor a menor, de acuerdo a su característica de convertirse en liquidez, ejemplo visible es el dinero en entidades financieras, que es considerado como activo corriente, en contraste se encuentran los activos fijos que poseen una característica baja de liquidez, a estos llamaremos activos no corrientes (Rajadell, Trullas, & Simo, 2014).

Los activos corrientes y activos no corrientes, con cada una de sus subcuentas serán detallados a continuación:

Activos corrientes:

Dentro de los activos corrientes se encuentran los recursos que tienen la característica de convertirse en dinero de manera inmediata y están en constante rotación, estos a su

vez son los encargados de mantener la operatividad de la empresa, cumpliendo sus obligaciones en el corto plazo. Además, una característica de estos recursos es que pueden convertirse en dinero en un plazo inferior a un año (Rajadell et al., 2014).

- Efectivo y Equivalente a Efectivo, este elemento es de indispensable presencia en la empresa, ya que es el que ayuda a mantener la operatividad de la misma realizando compras, pagos de salarios e impuestos que surgen a diario (Van Horne & Wachowicz, 2010).
- Activos financieros, en estos elementos el valor de un activo se determina calculando el valor presente de sus flujos esperados, las acciones y los bonos son los activos financieros, más fáciles de valorar ya que están limitados a una base contractual, son de gran utilidad para la empresa. El primero ayuda al financiamiento a corto plazo y el siguiente a largo plazo (Gitman & Zutter, 2012)
- Inventarios, son activos de la empresa que son destinados para la venta en el transcurso normal de operaciones. Además, son considerados como materiales o suministros que serán de utilidad en el proceso de producción o para la prestación de servicios.

También podemos mencionar que entre este elemento se encuentran los bienes adquiridos para su reventa como mercaderías adquiridas a mayoristas y minoristas para ofertarlas a los clientes (International Financial Reporting Standards, 2016b)

Según las NIC 2, (2016b), los inventarios poseen 3 tipos de costos, que comprenden los costos de adquisición, transformación y para facilitarles sus condiciones y ubicaciones actuales estos son:

- Costos de Adquisición, estos costos comprenden los precios de compra, aranceles de importación y otros impuestos directos de la compra de la mercadería.

- Costos de transformación, estos son atribuibles a los costos directos e indirectos relacionados a las unidades de producción como la mano de obra directa, los costos fijos y variables.
- Otros costos, estos son los incurridos para darles las condiciones y ubicación actual, por ejemplo, los costos de almacenamiento.
- Pagos anticipados, los pagos anticipados poseen características de activo circulante y no circulante en una empresa, si es menos a un año es circulante si pasa de ese periodo se convierte en no circulante, representan el derecho a bienes y servicios para uso exclusivo de la empresa y no para fines de producción.
- Activos no Corrientes mantenidos para la venta, este elemento considera a los activos no corrientes, si su importe en los registros contables se recupera a través de la venta, en lugar de su uso continuo. Para que un activo sea considerado para la venta, debe estar en buenas condiciones y de forma inmediata para dicho proceso.

Además, para que el proceso de venta sea efectivo, debe negociarse a un precio razonable en relación a su valor actual (International Financial Reporting Standards, 2010b).

Activos no corrientes

Los activos no corrientes están conformados por los bienes y derechos adquiridos por la empresa y pueden mantenerse de la misma manera, además se considera este tipo a activos a los bienes que no se hacen efectivo en periodo superior a un año, ejemplos claros de estos tipos de activos son: los edificios, las maquinarias, los terrenos, las inversiones a largo plazo y cualquier otro bien que no se convierta en liquidez en el corto plazo (Rajadell et al., 2014).

Estos elementos son parte fundamental de la estructura financiera de la empresa, tienen diferentes cuentas, estas se detallan a continuación:

- Propiedad, Planta y Equipos, son activos tangibles que posee la empresa para realizar la producción de bienes y servicios, para el arrendamiento o para el uso como suministros en la parte administrativa, además, se esperan que sea de uso superior al periodo de un año (International Financial Reporting Standards, 2014a).

La NIC 16 (2014), menciona que los costos son elementos que se reconocen como activos solo si, la empresa obtiene a través de estos, beneficios económicos, y si el costo del activo puede medirse con fiabilidad, estos costos pueden ser, iniciales y posteriores, en breve una definición de ambos.

- Costos iniciales, en estos costos algunos de los elementos de propiedad, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o por estrategias ambientales, que nos pueden brindar directamente beneficios económicos, sino que, a través otros activos, ayudan a que la empresa cumpla con los objetivos planteados y obtenga sus réditos económicos.
- Costos posteriores, este tipo de costos son los incurridos por el mantenimiento diario de la propiedad, planta y equipo, además se puede adquirir componentes para su debido mantenimiento. E incluso en lo posterior los elementos de la propiedad, planta y equipo necesitarán ser reemplazados, esto son parte de los costos posteriores de la propiedad, planta y equipo.
- Componentes del costo, estos consideran los precios de adquisición, incluidos los aranceles y los impuestos indirectos que recaigan en la adquisición de los bienes.

Además, comprende todos los costos que se suscitan en la ubicación del activo en lugar y sus condiciones adecuadas para que pueda operar al máximo de su rendimiento (International Financial Reporting Standards, 2014a)

- Propiedades de Inversión, son elementos que se adquieren para obtener rentas, por lo tanto, una propiedad de inversión genera flujos que son independientes de otros activos de la empresa (International Financial Reporting Standards, 2016c)

Las siguientes aseveraciones son ejemplos claros de propiedades de inversión

- Los terrenos que se obtienen para apreciación de capital en el largo plazo y no para ofertarse en el corto plazo.
- Los terrenos que se adquieren con el fin de ser utilizados por la empresa en el largo plazo.
- Los edificios que se encuentren en arrendamiento, o que estén en planes de arrendamiento futuro.
- Inmuebles que están en planes de reconstrucción y sean para usos futuros de la empresa.
- Activos Intangibles, estos activos son elementos cuyas características son: identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física. Por lo general las empresas emplean recursos para obtener este tipo de activos, los cuales son considerados costos de inversión, estos son el conocimientos científico o tecnológico, implementación de nuevos sistemas, concesiones y licencias.

Además otros ejemplos son, los derechos de propiedad intelectual, derechos de autor, las franquicias, cuotas de mercados, derechos de comercialización, entre otros (International Financial Reporting Standards, 2014c)

- Activos Biológicos, son considerados activos biológicos, un animal con vida o una planta, también son considerados un grupo de activos biológicos a un grupo de animales o plantas de una misma especie.

Además, la NIC 41, (2016d), menciona que la actividad agrícola realiza la gestión de transformación biológica y la recolección de activos biológicos para destinarlos a la venta, o para ser convertidos en otros activos biológicos adicionales.

La transformación biológica comprende el proceso de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos(International Financial Reporting Standards, 2016d).

- Impuestos Diferidos, estos elementos son las cantidades sobre las ganancias que se van a recuperar en periodos futuros, las siguientes aseveraciones se relacionan con los impuestos diferidos (International Financial Reporting Standards, 2017), estas son:
- Las diferencias temporarias deducibles
- La compensación de pérdidas obtenidas en procesos anteriores; y
- La compensación de créditos no utilizados de procesos anteriores.

Cuentas reguladoras de activos

Este tipo de cuentas tienen como función principal regular otras cuentas corrigiendo sus valores, siempre acompañan a otras cuentas, a esta clase de cuentas se les llama contra-cuentas, porque se utilizan de forma contraria a la cuenta que acompañan. Estas cuentas se especifican a continuación:

- Deterioro Acumulado de Activos, es la cantidad en que excede el importe en los libros contables de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable, además el deterioro acumulado sirve para conocer el valor real de los activos (International Financial Reporting Standards, 2013).
- Depreciación Acumulada, es el importe por el que se reconoce una activo una vez deducida la amortización acumulada. Además, este elemento nos permite acumular la depreciación de un activo determinado, en una cuenta regularizadora de activo para así mantener el valor original del activo (International Financial Reporting Standards, 2013)

Pasivos

Los pasivos representan las obligaciones presentes que mantiene la empresa con terceros, por lo general este elemento del Estado de Situación Financiera, presenta el financiamiento en cada periodo, ejemplos claros de esto son obligaciones con bancos, proveedores, impuestos, salarios a empleados. Los pasivos se presentan en su estructura como corrientes y no corrientes, los cuales se detallan a continuación.

Pasivos corrientes

Los pasivos corrientes están estructurados por las obligaciones que la empresa posee con terceros a periodos menores a un año o sea a corto plazo (Ollague, Ramón, Soto, & Novillo, 2017). Es de mucha importancia que la empresa maneje de forma adecuada sus obligaciones a corto plazo, realizar un análisis para ver si cuneta con los flujos de efectivo esperado para evitar el riesgo de no pago y perder la credibilidad de sus acreedores (Economipedia, 2015), en este elemento del pasivo se detallan las siguientes cuentas:

- Acreedores comerciales, pueden definirse como obligaciones de la empresa con terceros, es el financiamiento que necesita la empresa para mantenerse operativa. También son conocidas como las cuentas y documentos por pagar.
- Pasivos Financieros, son las obligaciones de la empresa posee frente a terceros ejemplos claros de pasivos financieros son los débitos comerciales, deudas con entidades de crédito. Una entidad clasificará sus pasivos financieros como medidos posterior al costo amortizado.

Otros pasivos financieros son: los pasivos a valor razonable con cambios en resultados, estos se medirán posterior al valor razonable (International Financial Reporting Standards, 2014d).

- Pasivos por impuestos corrientes, registran el valor de los tributos de carácter general y obligatorio a favor del estado por conceptos de liquidaciones privadas practicadas sobre bases impositivas generadas en el periodo fiscal.
- Otros pasivos, comprenden el conjunto de cuentas que se derivan de obligaciones de la empresa, contraídas con terceros, en desarrollo de actividades que por su naturaleza especial no pueden ser incluidas apropiadamente en los demás grupos del pasivo.

Pasivos no corrientes

Los pasivos no corrientes están estructurados por las obligaciones que la empresa posee con terceros a periodos mayores a un año o sea a largo plazo (Ollague et al., 2017), en este elemento del pasivo se detallan las siguientes cuentas:

- Préstamos e hipotecas a largo plazo, este elemento es considerado como financiamiento para la empresa con el fin de cancelarlo en un periodo posterior a un año. Para poder conseguir este tipo de financiamiento a largo plazo la empresa facilita bienes inmuebles propios con el objetivo de garantizar su solvencia económica.
- Pasivo por impuesto diferido, este elemento del pasivo es reconocido por la empresa en todos los casos de diferencias temporarias asociadas a las inversiones en subsidiarias, sucursales o con participaciones de negocios conjuntos (International Financial Reporting Standards, 2017), excepto que se den con las siguientes aseveraciones.
 - La inversora sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria.
 - Es probable que referencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.
- Otros pasivos a largo plazo, entre los elementos de otros pasivos podemos encontrar a los créditos diferidos, que corresponden a ingresos que no han sido devengados en diferentes periodos de tiempo, su característica es que no requieren de desembolso de dinero, algunos ejemplos cla-

ros de este elemento, pueden ser las primas en emisión de obligaciones, pagos de alquileres cobrados por anticipado, las utilidades brutas diferidas en ventas a plazo, el costo en los libros de las acciones en subsidiarias, entre otros.

Activos y pasivos contingentes

A continuación se detallan los conceptos de activos y pasivos contingentes (International Financial Reporting Standards, 2014b), respectivamente.

- Activos contingentes, estos activos no son reconocidos en los estados financieros, ya que esto puede tomar en consideración un valor que quizás nunca se realice. Es importante mencionar que cuando se haga efectivo el valor ya dejaría de ser contingente y es necesario reconocerlo en el Estado financiero.
- Pasivos contingentes, Son posibles obligaciones, es decir, que aún no se han confirmado la obligación presente de la empresa y que supone una salida de recursos que manifiesten beneficios económicos u obligaciones presentes que no cumplan los criterios de reconocimiento como pasivos.

Patrimonio

El patrimonio es considerado como la parte residual del resultado entre la diferencia de los activos y los pasivos, este elemento puede subdividirse para efectos de presentación en el Estado de situación financiera (International Financial Reporting Standards, 2010a), a continuación, se detallarán a continuación:

- Capital social, el capital social se encuentra en el pasivo de la empresa, es el valor de los bienes de la empresa y el aporte inicial de cada uno de los socios con el cual se inicia las funciones de su vida comercial, este elemento se encuentra registrado en los libros de la empresa. Es necesario mencionar que este aporte puede ser dinero o no dinerario.

- Reservas, este elemento viene dado por las leyes, con el fin único de brindar a las empresas y acreedores protección en caso de imprevistos que puedan afectarlos considerablemente y provocarles pérdidas. Estas reservas vienen dadas de las ganancias de la empresa al final de cada periodo contable (International Financial Reporting Standards, 2010a); (Lanteri, 2014).
- Utilidades acumuladas, este tipo de elementos están registrados en el patrimonio neto de la empresa, son dividendos no entregados a los accionistas al final de cada periodo y son destinados a inversiones en donde la empresa pueda identificar oportunidades de crecimiento o para poder realizar alguna cancelación de una obligación con terceros (Block, Hirt, & Danielsen, 2013); (Enciclopedia Financiera, 2017)

Presentación del estado de situación financiera

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad tiene la misión de reducir las diferencias y aumentar la armonización entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros.

Los estados financieros son preparados con información clara y precisa para que las empresas, a través de estos datos, puedan tomar las decisiones adecuadas para el correcto funcionamiento de las misma (Alvear & Tello, 2014). Las decisiones tomadas con frecuencia son las siguientes:

- Decidir si comprar o vender activos financieros.
- Evaluar la capacidad de la entidad para pagar y suministrar otros beneficios a sus empleados.
- Determinar las ganancias distribuibles y los dividendos a los socios
- Determinar políticas impositivas y analizar el escenario macroeconómico.

Información complementaria

Las políticas contables son las que rigen el estado de la información de la empresa, como información complementaria hablaremos sobre la NIC # 8 (2005), en este capítulo de la Situación Financiera

- Políticas Contables, la aplicación prospectiva de una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste en las siguientes aseveraciones:
- La aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros eventos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política; y, además
- El reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el periodo corriente y los futuros, afectados por dicho cambio.

Un cambio en una estimación contable, es un ajuste en el importe en libros contables de los activos o de los pasivos, o en el importe del consumo periódico de un activo, que es producido tras la evaluación de la situación actual del elemento, así, como de los beneficios económicos futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes (International Financial Reporting Standards, 2005)

- Uniformidad en las políticas contables, la empresa seleccionará y aplicará sus políticas contables para transacciones y otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una Norma como tal exija establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una Norma exige establecer alguna categoría, se seleccionará la política contable mas adecuada para la empresa y se aplicará de manera homogénea a cada elemento.
- Cambios en las políticas contables, la empresa solo cambiará la política contable solo sí, de acuerdo a las siguientes aseveraciones:

- Si requerido por una Interpretación o Norma; o
- Lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o fenómenos que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo esperados de la empresa.

Modelos y caso práctico

Caso práctico.

Génesis S.A se constituye con un capital compuesto de 30.000 acciones, con un costo de \$ 1.00 por acción, las mismas que son suscritas y pagadas en un 50% por sus tres socios, iniciando así sus actividades comerciales.

Durante el año 2017, en el desarrollo de sus actividades, adquirió mercadería a crédito por \$200.000,00, de los cuales al finalizar el periodo se tiene un saldo por pagar de \$ 85.000,00 sin firma de documento y \$ 5.000,00 con firma de letra de cambio, equipos de cómputo por \$ 5.000,00, equipos de oficina por \$ 2.000,00, un terreno con fines de especulación por \$ 30.000,00, seguros por \$ 15.000,00, los mismos ya fueron cancelados al finalizar el periodo, así mismo, generó ventas entre contado y crédito por \$ 250.000,00, con un margen de rentabilidad bruto del 40%, de las cuales hasta el cierre del ejercicio no se recaudaron un 20%, entre los gastos estos fueron: arriendos por \$ 12.000,00, sueldos por \$ 20.000,00, por cancelar \$ 6.000,00 comisiones por \$ 8.000,00, transporte \$ 2.000,00, publicidad por \$ 8.000,00, por cancelar el 50%, el desgaste de activos fue de \$ 1.000,00, las cuentas por cobrar se deterioraron por un monto de \$ 2.500,00 y el consumo de los seguros pagados fueron de \$ 5.000,00.

El saldo de caja obedece a los valores recaudados por ventas y cobranzas y no depositados en la cuenta corriente de la empresa. Antes de finalizar el ejercicio económico los socios cancelan el saldo del capital suscrito, el porcentaje de aporte a trabajadores es del 15% y del impuesto a la renta 22%. Con

los datos planteados el Estado de Situación Financiera inicial y el final se estructurarían así:

Estado de situación financiera inicial.

Cuadro 1.1: Modelo de Estado de Situación Financiera Inicial

Estado de situación financiera		
Al 01 de enero del 2017		
En dólares		
ACTIVOS		
ACTIVOS CORRIENTES		15.000,00
BANCOS	15.000,00	
ACTIVO NO CORRIENTE		
TOTAL ACTIVO	15.000,00	
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE		
PASIVO NO CORRIENTE		
TOTAL PASIVO		
PATRIMONIO		15.000,00
CAPITAL SUSCRITO	30.000,00	
CAPITAL SUSCRITO Y NO PAGADO	(15.000,00)	
PASIVO MÁS PATRIMONIO	15.000,00	
F. GERENTE	F. CONTADOR	
	REG.	

Fuente: Elaboración propia (2018)

Estado de situación financiera final.

Cuadro 2.1: Modelo de Estado de Situación Financiera Final

Genesis S.A. Estado de situación financiera Al 31 de diciembre del 2017 En dólares		
Activos		
Activo corriente		135.500,00
Caja	20.000,00	
Bancos	8.000,00	
Cuentas por cobrar	50.000,0	
Deterioro acumulado de cuentas por cobrar	(2.500,00)	
Mercaderías	50.000,00	
Seguro pagados por anticipados	10.000,00	
Activo no corriente		36.000,00
Equipos de computo	5.000,00	
Equipos de oficina	2.000,00	
Depreciación acumulada de P.P.E	(1.000,00)	
Terreno	30.000,00	
Total activo		171.500,00
Pasivo		
Pasivo corriente		113.985,50
Cuentas por cobrar	85.000,00	
Sueldos por pagar	6.000,0	
Publicidad por pagar	4.000,00	
Documentos por pagar	5.000,00	
Participación trabajadores por pagar	6.225,00	
Impuesto a la renta	7.760,50	
Pasivo no corriente		-
Total pasivo		113.985,50
Patrimonio capital social	30.000,00	57.514,50
utilidad del ejercicio	27.514,50	
total pasivo mas patrimonio		171.500,00
F. GERENTE		F. CONTADOR REG.

Fuente: Elaboración propia (2018)

Referencia bibliográfica

- Alvear, S., & Tello, J. (2014). El discurso directivo en la comunicación de los estados financieros. El caso de dos empresas chilenas. *Contaduría Y Administración*, 59(3), 261-283. [http://doi.org/10.1016/S0186-1042\(14\)71272-0](http://doi.org/10.1016/S0186-1042(14)71272-0)
- Block, S. B., Hirt, G. A., & Danielsen, B. R. (2013). *Fundamentos de Administración Financiera*. (S. A. D. C. V. McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, Ed.) (Décimocuar). Mexico: McGraw-Hill.
- da Silva, M., Reis, M., Veras, M., & Cardoso, P. (2013). Impacto de la Convergencia a las Normas Contables Internacionales en el Brasil Sobre el Contenido Informativo de la Contabilidad. *Revista de Educação E Pesquisa Em Contabilidade*, 7(3), 223-240. <http://doi.org/1981-8610>
- Economipedia. (2015). Pasivos Corrientes. Retrieved March 2, 2018, from <http://economipedia.com/definiciones/pasivo-corriente.html>
- Enciclopedia Financiera. (2017). Utilidades Acumuladas. Retrieved March 2, 2018, from <http://www.encyclopediainanciera.com/definicion-utilidades-acumuladas.html>
- Flores, D. J., & Perez, E. J. (2016). *Contabilidad Financiera: Adopción de la NIIF para PYMES de las secciones 3 a la 8 en la presentación del conjunto de estados financieros en la empresa productos*. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA.
- Citman, L., & Zutter, C. (2012). *Principios de administración financiera*. Pearsons (Décimosegu, Vol. 12). México: PEARSON EDUCACIÓN. <http://doi.org/10.1073/pnas.0703993104>
- Illescas, E. E., & Pillajo, J. N. (2013). "Diseño de un manual de procedimientos contable y presentación de estados financieros basados en costos ABC y las NIIF/NIC para PYMES en la empresa 'Sherinas Cárdenas Factory' en el cantón Gualaceo." UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA.
- International Financial Reporting Standards. NIC 8. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores. (2005).

- International Financial Reporting Standards. El Marco Conceptual para la Información Financiera (2010). CINIF.
- International Financial Reporting Standards. (2010b). NIIF 5. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas. (IASB), *International Accounting Standards Board*, 5(Niif 5), 1-13.
- International Financial Reporting Standards. NIC 36. Deterioro del valor de los Activos (2013).
- International Financial Reporting Standards. NIC 16. Propiedades, Planta y Equipo (2014).
- International Financial Reporting Standards. NIC 37. Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes (2014). Retrieved from https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_037_2014.pdf
- International Financial Reporting Standards. NIC 38. Activos intangibles (2014).
- International Financial Reporting Standards. NIIF 9. Instrumentos Financieros (2014).
- International Financial Reporting Standards. NIC 1. Presentación de estados financieros (2016). CINIF.
- International Financial Reporting Standards. NIC 2. Inventarios (2016).
- International Financial Reporting Standards. NIC 40. Propiedades de Inversión (2016).
- International Financial Reporting Standards. NIC 41. Agricultura (2016).
- International Financial Reporting Standards. NIC 12. Impuesto a las Ganancias, lascf 30 (2017).
- Lanteri, L. N. (2014). Flujos netos de capital, choques macroeconómicos y activos de reservas. El caso argentino (1994- 2013). *Ecos de Economía*, 18(38), 37-61. <http://doi.org/1657-4206>
- Marcotrigiano, L. (2013). Reflexiones acerca de la elaboración y presentación de estados financieros bajo ambiente VEN-NIF PYME. *Actualidad Contable Faces*, 16(26), 45-81.

- Moreno F., J. A. (2014). *Contabilidad Básica*. (Grupo Editorial Patria, Ed.) (Cuarta Edi). Mexico.
- Ollague, J., Ramón, D., Soto, C., & Novillo, E. (2017). Indicadores Financieros de Gestión : análisis e interpretación desde una visión retrospectiva y prospectiva. *INNOVA Research Journal*, 2(8), 22-41. <http://doi.org/2477-9024>
- Palazuelos, E., Herrero, A., & Montoya del Corte, J. (2017). ¿Importa la auditoría de los estados financieros de las Pymes a los análisis de riesgo de crédito? *Universia Business Review*, 53, 168-187. <http://doi.org/10.3232/UBR.2017.V14.N1.04>
- Perea, S., Castellanos, H., & Valderrama, Y. (2016). Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto. *Actualidad Contable Faces*, 19(32), 113-141. <http://doi.org/ISSN:1316-8533>
- Rajadell, M., Trullas, O., & Simo, P. (2014). *Contabilidad para todos. Introducción al registro contable*. Omnia Publisher SL (Primera Ed). <http://doi.org/978-84-941872-4-7>
- Rumitti, C., & Gomez, M. (2017). Nuevas y revisadas Normas Internacionales de Auditoría “Præstant magis quam certis captarem...” *FACES*, 23(49), 1-24.
- Salas F., H. (2015). Integration of the Environmental Dimension To the System of Financial. *Universidad Y Sociedad*, 7(2), 102-109.
- Sanchez, J., & Pincay, D. (2013). La Contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. *Analitika*, 6(2), 19-29.
- Silva L., C. A., & Chapis C., E. (2015). LA GESTIÓN UNIVERSITARIA EN AUDITORÍA INTERNA A ESTADOS FINANCIEROS. *Universidad Y Sociedad*, 7(3), 96-103.
- Soto G., C., Ramón G., R., Solórzano G., A., Sarmiento Ch., C., & Mite A., M. (2017). ANÁLISIS DE ESTADOS FINANCIEROS “La clave del equilibrio gerencial” (Primera Ed). Guayaquil: Grupo Compas.
- Van Horne, J. C., & Wachowicz, J. M. (2010). *Fundamentos de Administración Financiera*. Decimotercera Edición, editorial Pearson (Décimoterc). México: PEARSON EDUCACIÓN.

03 Capítulo Resultados económicos

Mercedes Fajardo Ortiz; Carlos Soto González; Néstor Gutiérrez Jaramillo

El presente se enfoca al desarrollo del conocimiento y del tratamiento contable de las cuentas relacionadas con el Estado de Resultados Integrales, cuál es su naturaleza, los ajustes a que deben ser sometidas, cómo se verán afectadas posterior al cierre del ejercicio económico. Por otra parte, se dará a conocer las afectaciones tributarias a las que son susceptibles las cuentas de este tipo de estado financiero. Se abordarán temáticas acerca de los Ingresos y clasificación mediante las Normas Internacionales de Información Financiera, así como también el reconocimiento que realiza

Mercedes Fajardo Ortiz. - Colombiana. Doctorado en Dirección de Empresas, Universidad de Valencia, España. 2017. Especialización en Gestión, Universidad Nacional de Colombia – Université de Rouen. 2007. Maestría en Finanzas. Universidad Nacional Autónoma de México. UNAM. 2004. Programa de formación en Docencia Universitaria. Pontificia Universidad Javeriana, Cali 2000. Contadora Pública. Pontificia Universidad Javeriana, Cali. 1992. Administradora de Empresas. Universidad Santiago de Cali. 1984. Cargo: Universidad ICESI. 2008- Actualidad – Directora de Programa Contaduría Pública y Finanzas Internacionales. Profesora de tiempo completo. Departamento de Estudios Contables y Financieros.

Carlos Soto González. - Ecuatoriano. Doctorando en Empresa, Economía y Sociedad (Universidad de Alicante – España) Ingeniero Comercial, Magister en Auditoría y Contabilidad por la Universidad Técnica de Machala. Profesor Titular Auxiliar Nivel 1, Grado 1, Docente Investigador de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA.

Néstor Gutiérrez Jaramillo. - Ecuatoriano tiempo completo. Departamento de Estudios Contables y Financieros. Doctorando en Ciencias Contables (Universidad Nacional Mayor de San Marcos), Licenciado En Contabilidad y Auditoría Contador Público Auditor por la Universidad Técnica Particular de Loja, Economista con Mención En Gestión Empresarial, Especialización Finanzas por la Escuela Superior Politécnica Del Litoral, Magister En Administración De Empresas Mención En Negocios Internacionales por la Universidad de Guayaquil. Profesor Titular Auxiliar Nivel 1, Grado 1, Docente Investigador de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA.

la normativa tributaria como Ingresos Gravados e Ingresos Exentos. Asimismo, el estudio de las cuentas que sirven de contabilización y control de los costos y gastos, relacionados con los criterios contables y las regulaciones que mantiene para el efecto la administración tributaria.

Adicional, se estudiará los resultados producto de la operación de la entidad: ganancias o pérdidas. Cómo debe ser su tratamiento contable y tributario, una correlación por la parte contable y fiscal, el establecimiento de impuesto a la renta, mediante la conciliación tributaria, y el cálculo del anticipo de impuesto a la renta. Finalmente, se ilustran los temas mediante casos prácticos para un mejor entendimiento de la temática.

Los resultados económicos

Para (Medina, Gallegos, & Lara (2008)

La sociedad actual no puede ser concebida solamente como un mercado sino que está constituida por un conjunto de personas que participan de forma cooperativa y competitiva en la comunidad, que tienen determinadas motivaciones y que actúan colectivamente, coordinando sus acciones según los objetivos de sus empresas, en la búsqueda de alcanzar sus propias expectativas. (pág. 1214)

Entre estas perspectivas de las organizaciones se encuentra la de conseguir ganancias, en las que puedan ese conjunto de personas que interactúan, satisfacer y cumplir sus motivaciones.

Los ingresos de las empresas están determinados por las ventas y éstas a su vez se consiguen a través del precio por las unidades vendidas y/o por la concreción de la prestación de servicios; adicionalmente, la obtención de éstas trae consigo la generación de costos y gastos, consecuentemente si los costos y gastos son mayores a los ingresos la entidad alcanza una pérdida, y por otra parte, si costos y gastos son

menores a los ingresos se consigue una utilidad, la cual al concretarse en la empresa, permite alcanzar la consecución de los planes financieros planteados y los ratios económicos y financieros previstos por la organización activa.

Incluso, Perea, & Valderrama 2016, citando a International Accounting Standards Board, (2014) revela que:

(...) la información reportada por las organizaciones debe ayudar a realizar predicciones sobre el comportamiento futuro de la entidad. Ante ello, explica en su párrafo OB3: Las expectativas de inversores, prestamistas y otros acreedores sobre rentabilidades dependen de su evaluación del importe, calendario e incertidumbre sobre (las perspectivas de) la entrada de efectivo neta futura a la entidad. Por consiguiente, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información que les ayude a evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura a la entidad. (pág. 133).

De modo que, la elaboración del Estado de Resultado de la organización es preciso como instrumento de la gestión de la entidad. Asimismo, hay que justipreciar si estos resultados son fortuitos o expresan una propensión efectiva de la labor de la empresa. Por ello, con el propósito de estudiar con más pormenores el Estado de Resultados se partirá del enfoque contable – financiero – tributario.

El estado de resultados

El estado de resultados, también se conoce como estado de rendimiento económico, es un estado financiero que muestra de manera ordenada y detallada cómo la entidad obtuvo el resultado del ejercicio durante un periodo determinado. El procedimiento de su elaboración radica en desglosar los ingresos, costos y gastos en distintas categorías para así obtener el resultado antes y después de impuestos.

Otra conceptualización en similitud con la aseveración anteriormente manifestada, es la difundida por Marcotrigiano, (2013):

Estado de resultados, es el estado financiero, que muestra el resultado de las operaciones llevadas a cabo por la entidad y la rentabilidad de sus operaciones. En él, se presentan los ingresos y los gastos de la entidad, en un periodo determinado, por sus operaciones ordinarias o accesorias. La relación entre los ingresos y los gastos (o egresos), en una entidad se denomina rendimiento. (pág. 60)

Este estado financiero es cerrado, porque que comprende un período durante el cual deben identificarse el ingreso, los costos y gastos que dieron origen al mismo. Por otra parte, las cuentas contables que intervienen deben aperturarse al inicio del período y cerrarse al finalizar éste, es decir su saldo debe culminar en cero. Consecuentemente, debe emplearse al inicio del periodo contable para que la información proveniente sea útil y confiable para la toma de decisiones.

Este estado es un instrumento de forzosa instauración por parte de las empresas, conjuntamente con el Estado de Situación Financiera, pues entre ellos, son complementarios, para convertirse en un evaluador de la gestión financiera de la entidad.

El estado de resultados integrales

La Norma Internacional de Contabilidad referente a la presentación de los estados financieros (NIC N.º 1), tiene como objetivo recomendar la base de presentación de dichos estados, de tal forma que se genere información comparable entre estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, y también comparables con estados de otras entidades. Esta norma es aplicable a todas las compañías, ya sea que presenten estados financieros consolidados o estados financieros separados o individuales. (Gallego & Rodríguez (2017) dice: “Esta norma con-

tiene instrucciones acerca de la estructura que deben tener los estados financieros, y uno de ellos es el estado de resultados.” (pág. 76)

Según Peña Molina (2013)

La NIC 1, Presentación de estados financieros, y la Sección 5 de la NIIF para las PYMES, estado de resultado integral y estado de resultados, establecen las bases para presentar el estado de resultado integral.

Ambas normas establecen dos tratamientos alternativos para la presentación, la primera establece que el estado de resultado se presente como un único cuerpo mostrando los resultados integrales totales. La segunda, que el estado de resultado se presente en dos cuerpos. Ambas normas establecen lo que constituye los resultados integrales, y expresa que es la sumatoria de los resultados del periodo más los otros resultados integrales.

Los resultados del periodo se determinan a partir de la comparación entre los ingresos devengados y los gastos causados, mientras que otros resultados integrales contiene los ingresos y gastos no devengados ni causados aún. (pág. 146)

Disgregando lo antes citado, las entidades que aplican Normas Internacionales Información Financiera, NIIF, Completa conforme la Norma Internacional de Contabilidad 1: Presentación de estados financieros /Norma Internacional de Contabilidad 7: Estados de Flujo de Efectivo, con respecto al Estado de Resultados Integrales tiene dos alternativas de presentación; mientras que, las entidades que aplican NIIF para las PYMES tienen una alternativa permitida – Las entidades que no tengan partidas que deban clasificarse en el ORI (Otros Resultados Integrales), pueden no presentar el estado de resultados integrales y el estado de cambios en el patrimonio, y reemplazarlo por un estado de resultados y ganancias acumuladas.

La Sección N° 5 de la NIIF para Pymes trata acerca del Estado de resultados integrales indica que:

- Admite un único estado o dos estados separados.
- Se deben desagregar las operaciones discontinuadas en el caso de que existiesen.
- Se debe presentar el subtotal de ganancias y pérdidas, cuando la entidad tenga partidas de Otros Resultados Integrales, ORI.
- La última línea concierne al resultado de la entidad antes de la participación de los socios controladores (estados financieros consolidados).

Estructura

Los elementos directamente relacionados con la medición de la utilidad y que por ende son parte del estado del resultado son los ingresos y los gastos. Es emitido por las entidades lucrativas, y está integrado básicamente por los siguientes elementos: ingresos, costos y gastos, excepto aquéllos que, por disposición expresa de alguna norma particular, forman parte de las otras partidas integrales.

En el cuadro siguiente refleja un modelo de estado de resultados de manera esquemática

Cuadro 1.1: Estado de Resultado Integral

Estado del resultado integral	
+	Ingresos por actividades ordinarias
+	Otros Ingresos
-	Costo de ventas
-	Costos de distribución
-	Gastos de administración
-	Costos financieros
=	Ganancia antes de impuestos
-	Gasto por impuestos a las ganancias
=	Ganancia del año
	Otro resultado integral:
+/-	Diferencias de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos
-	Cambio en el valor razonable de instrumentos de cobertura, neto de impuestos
-	Pérdidas reclasificadas sobre el instrumento de cobertura a resultados
=	Otro resultado integral del año, neto de impuestos
=	RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO

Fuente: Elaboración propia (2018)

En concordancia con Fundación IFRS (2010) como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del periodo:

- (a). Ingresos de actividades ordinarias.
- (b). Costos financieros.
- (c). Participación en el resultado de las inversiones en asociadas y entidades controladas de forma conjunta que se contabilicen utilizando el método de la participación.
- (d). El gasto por impuestos, sin incluir los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h) a continuación
- (e). Un único importe que comprenda el total de:

- (i). El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y
- (ii). La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.
- (f). El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta partida).
- (g). Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza.
- (h). La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación.
- (i). El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta partida tal como resultado). (pág. 6).

Clasificación de los ingresos desde el ámbito contable

Los ingresos desde un enfoque contable se clasifican en:

- Ingresos Ordinarios
- Ingresos No Ordinarios

Ingresos ordinarios

IFRS Foundation (2014) precisa lo que:

La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes requiere que una entidad mida los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes por la contraprestación a la que espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos. Por ejemplo, el importe de ingresos de actividades ordinarias reconocidos refleja cualesquiera descuentos comerciales y rebajas por volumen de ventas que permita la

entidad. Una entidad lleva a cabo, en el curso de sus actividades ordinarias, otras transacciones que no generan ingresos de actividades ordinarias sino que son accesorias con respecto a las actividades principales que generan estos ingresos. Una entidad presentará los resultados de estas transacciones compensando los ingresos con los gastos relacionados que genere la misma operación, siempre que dicha presentación refleje el fondo de la transacción u otro suceso. Por ejemplo:

(a) una entidad presentará las ganancias y pérdidas por la disposición de activos no corrientes, incluyendo inversiones y activos de operación, deduciendo del importe recibido importe de la contraprestación por dicha disposición el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes; y

(b) una entidad podrá compensar los desembolsos relativos a las provisiones reconocidas de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, que hayan sido reembolsados a la entidad como consecuencia de un acuerdo contractual con otra parte (por ejemplo, un acuerdo de garantía de productos cubierto por un proveedor) con los reembolsos relacionados. (pág. A877)

Para un mejor entendimiento, se ha precisado compartir lo que (Montes, Montilla, & Mejía, 2006), afirman: “La definición de ingreso incluye tanto a los ingresos ordinarios como a las ganancias; al generarse un ingreso pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos” (pág. 76). Este aserto es concordante con la de los estándares internacionales de contabilidad.

Temas selectos en la inmunología actual
Edición digital 2017 - 2018.
www.utmachala.edu.ec

Redes

Redes es la materialización del diálogo académico y propositivo entre investigadores de la UTMACH y de otras universidades iberoamericanas, que busca ofrecer respuestas glocalizadas a los requerimientos sociales y científicos. Los diversos textos de esta colección, tienen un espíritu crítico, constructivo y colaborativo. Ellos plasman alternativas novedosas para resignificar la pertinencia de nuestra investigación. Desde las ciencias experimentales hasta las artes y humanidades, Redes sintetiza policromías conceptuales que nos recuerdan, de forma empeñosa, la complejidad de los objetos construidos y la creatividad de sus autores para tratar temas de acalorada actualidad y de demanda creciente; por ello, cada interrogante y respuesta que se encierra en estas líneas, forman una trama que, sin lugar a dudas, inervará su sistema cognitivo, convirtiéndolo en un nodo de esta urdimbre de saberes.



UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA
Editorial UTMACH
Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.investigacion.utmachala.edu.ec / www.utmachala.edu.ec

ISBN: 978-9942-24-125-2



9 789942 241252