

# **UNIVERSIDAD DE CUENCA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**“APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) EN LA EMPRESA  
CONSTRUCCIONES VIALES”.**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCION  
DEL TITULO DE CONTADOR AUDITOR**

**AUTORES:**

FLOR MOROCHO ESPINOZA

LUIS ALBERTO QUIROLA APOLO

**DIRECTOR:**

ECON. ELIZABETH TACURI

**UNIVERSIDAD DE CUENCA**

**CUENCA – ECUADOR**

**2011**

## **AGRADECIMIENTO**

Principalmente queremos agradecer a Dios por las bendiciones que nos ha dado cada día, a nuestros padres ya que ellos han sido nuestro pilar de apoyo incondicional. De manera especial queremos agradecer a la Economista Elizabeth Tacuri ya que durante el desarrollo de la presente tesis nos supo guiar de manera excepcional.

Al Ing. Edgar Ochoa Maldonado gerente de Construcciones Viales, quien nos brindo su apoyo y nos abrió las puertas de su empresa, proporcionado la información requerida para el adecuado desarrollo del presente documento.

A la Universidad de Cuenca por la oportunidad de estudiar en tan prestigiosa institución. Y finalmente a todas y cada una de las personas que estuvieron apoyándonos en esta tan ardua tarea.

Flor Morocho

Luis Alberto Quirola

## **DEDICATORIA**

Dedico esta tesis a mi pequeño Ezequiel Alessandro, quien es la razón de mi vida, también se la quiero dedicar a mis padres y esposo quienes fueron mi apoyo incondicional para el desarrollo del presente trabajo.

A mis hermanos, hermanas y amigos quienes han estado junto a mí desde siempre apoyándome en todo momento.

Flor Morocho

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo principalmente a mis padres quienes me han apoyado durante este largo proceso, a mis hermanos, a mis amigos y a todas las personas que me han brindado su apoyo incondicional para que esta obra se haga realidad, a mi primo Eduardo (+) que lamentablemente no pudo culminar con sus propósitos en la vida y a mi abuelito Lucho (+) que en sus últimos suspiros me pidió que siga adelante y termine con éxito mi carrera.

Luis Alberto Quirola Apolo.

## **RESUMEN**

La información financiera tiene diferentes usuarios tanto internos como externos y es por esta razón que se trata de universalizar la misma mediante la implementación de las NIIF.

Esta investigación tiene como finalidad conocer la Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la empresa Construcciones Viales, la aplicación de las NIIF se llevo a acabo dentro del periodo enero – junio del 2010, debido a que se tuvo un acceso total a esta información.

El objetivo principal de este trabajo es mostrar la manera en la que se debe aplicar las NIIF en Construcciones Viales, los cambios en la presentación de los estados financieros, así como también analizar las variaciones en la contabilización y valoración de los activos fijos, así también se analiza la manera en la que se cambian las cuentas de la contabilidad en base a las NEC con la contabilidad en base al Plan General de Cuentas según las NIC.

Palabras clave: NIIF, NIC, NEC, Construcción, estados financieros, contabilidad.

## **SUMMARY**

The financial information has different internal and external users and for this reason try it universal through the implementation of IFRS.

This research try it examine the Application of International Financial Reporting Standards (IFRS) in road construction company, the application of IFRS was carried out with in the period from January to June 2010, because they had full access to this information.

The main objective of this paper is to show the way in which to apply IFRS in road construction, the changes in financial statement presentation, as well as analyzing the changes in the accounting and valuation of fixed assets, so discusses how the accounts are changed accounting based on the NEC to accounting based on the General Plan of Accounts under IAS.

## ÍNDICE:

<b>INTRODUCCIÓN</b>	Pág. 1
<b>CAPÍTULO 1:</b>	Pág. 3
<b>1. ANTECEDENTES DE LA EMPRESA</b>	Pág. 3
<b>1.1. Marco Jurídico</b>	Pág. 3
1.1.1. Historia	Pág. 3
1.1.2. Visión	Pág. 4
1.1.3. Misión	Pág. 4
1.1.4. Objetivos	Pág. 4
1.1.5. Políticas Internas	Pág. 4
1.1.5.1. Contabilidad	Pág. 4
1.1.5.2. Compras	Pág. 4
1.1.5.3. Recursos Humanos	Pág. 5
1.1.5.4. Producción	Pág. 6
1.1.6. Actividades	Pág. 6
1.1.7. Logotipo	Pág. 6
<b>1.2. Estructura Organizacional</b>	Pág. 7
1.2.1. Organigrama	Pág. 7
1.2.2. Análisis F.O.D.A	Pág. 7
1.2.2.1. Factores Internos	Pág. 7
1.2.2.1.1. Fortalezas	Pág. 7
1.2.2.1.2. Debilidades	Pág. 7
1.2.2.2. Factores Externos	Pág. 8
1.2.2.2.1. Oportunidades	Pág. 8
1.2.2.2.2. Amenazas	Pág. 8
<b>1.3. Entorno Empresarial</b>	Pág. 9
1.3.1. Concepto	Pág. 9
1.3.2. Clasificación del entorno	Pág. 9
1.3.2.1. Entorno Físico	Pág. 9
1.3.2.2. Entorno Económico	Pág. 9

1.3.2.2.1.	Capital	Pág. 10
1.3.2.2.2.	Trabajo	Pág. 10
1.3.2.2.3.	Niveles de precios	Pág. 10
1.3.2.2.4.	Políticas Fiscales y Tributarias	Pág. 10
1.3.2.2.5.	Clientes	Pág. 11
1.3.2.2.6.	Proveedores	Pág. 11
1.3.2.2.7.	Competencia	Pág. 12
1.3.2.3.	Entorno Tecnológico	Pág. 12
1.3.2.4.	Entorno Socio - Cultural	Pág. 13
1.3.2.5.	Entorno Político - Jurídico	Pág. 13
1.3.2.5.1.	Ambiente Político	Pág. 13
1.3.2.5.2.	Ambiente Legal	Pág. 14
1.3.2.6.	Entorno Ético	Pág. 14
<b>CAPÍTULO 2:</b>		Pág. 16
<b>2. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA</b>		Pág. 16
2.1. Introducción		Pág. 16
2.2. Marco conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros.		Pág. 17
2.2.1. Usuarios de los Estados Financieros		Pág. 17
2.2.1.1.	Inversionistas	Pág. 17
2.2.1.2.	Empleados	Pág. 17
2.2.1.3.	Financistas	Pág. 18
2.2.1.4.	Proveedores	Pág. 18
2.2.1.5.	Clientes	Pág. 18
2.2.1.6.	Organismos Públicos	Pág. 18
2.2.1.7.	Público en general	Pág. 18
2.2.2. Objetivos del Marco Conceptual		Pág. 18
2.2.3. Alcance del Marco Conceptual		Pág. 19
2.3. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)		Pág. 27



2.3.1.	Introducción	Pág. 27
2.3.2.	Concepto	Pág. 28
2.3.3.	Definición de las Normas Internacionales de Información Financiera	Pág. 29
2.3.3.1.	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera	Pág. 29
2.3.3.2.	Pagos basados en acciones	Pág. 42
2.3.3.3.	Combinaciones de negocios	Pág. 48
2.3.3.4.	Contratos de seguro	Pág. 51
2.3.3.5.	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas	Pág. 54
2.3.3.6.	Exploración y Evaluación de recursos minerales	Pág. 56
2.3.3.7.	Instrumentos Financieros: Información a revelar	Pág. 58
2.3.3.8.	Segmentos de explotación	Pág. 59
2.3.4.	Análisis de cuentas contables acorde a las NIIF	Pág. 61
2.3.4.1.	Activos Fijos Tangibles (Inmovilizado Material)	Pág. 61
2.3.4.1.1.	Concepto	Pág. 61
2.3.4.1.2.	Valoración	Pág. 66
2.3.4.1.2.1.	Modelo del Costo	Pág. 66
2.3.4.1.2.2.	Modelo de Revaluación	Pág. 66
2.3.4.1.3.	Vida Útil	Pág. 69
2.3.4.1.4.	Amortización	Pág. 69
2.3.4.1.4.1.	Método de Amortización	Pág. 69
2.3.4.1.4.1.1.	Método Lineal o constante	Pág. 69
2.3.4.1.4.1.2.	Método del porcentaje constante sobre el valor en libros	Pág. 70
2.3.4.1.4.1.3.	Métodos basados en la actividad	Pág. 70
2.3.4.1.5.	Revelación en los Estados Financieros	Pág. 71
2.3.4.2.	Activos Fijos Intangibles	Pág. 71
2.3.4.2.1.	Concepto	Pág. 71

2.3.4.2.2.	Valoración	Pág. 73
2.3.4.2.3.	Vida Útil	Pág. 79
2.3.4.2.3.1.	Vida Útil Finita	Pág. 79
2.3.4.2.3.2.	Vida Útil Indefinida	Pág. 80
2.3.4.3.	Inventarios y costo de ventas	Pág. 80
2.3.4.3.1.	Concepto	Pág. 80
2.3.4.3.2.	Valoración	Pág. 82
2.3.4.3.2.1.	Costo	Pág. 82
2.3.4.3.2.2.	Valor Neto Realizable	Pág. 84
2.3.4.3.3.	Fórmulas del Costo	Pág. 85
2.3.4.3.3.1.	Método Primeras en entrar, primeras en salir PEPS	Pág. 85
2.3.4.3.3.2.	Método Promedio Ponderado	Pág. 86
2.3.4.4.	Ingresos, cuentas por cobrar y cuentas por pagar	Pág. 86
2.3.4.4.1.	Concepto	Pág. 86
2.3.4.4.1.1.	Ingresos	Pág. 86
2.3.4.4.1.2.	Cuentas por cobrar (Activos financieros)	Pág. 87
2.3.4.4.1.3.	Cuentas por pagar (Pasivos financieros)	Pág. 88
2.3.4.4.2.	Reconocimiento	Pág. 88
2.3.4.4.2.1.	Ingresos por la venta de bienes	Pág. 88
2.3.4.4.2.2.	Ingresos por la prestación de servicios	Pág. 88
2.3.4.4.2.3.	Activos y Pasivos Financieros	Pág. 89
2.3.4.4.3.	Valoración	Pág. 90
2.3.4.4.3.1.	Ingresos	Pág. 90
2.3.4.4.3.2.	Activos y Pasivos Financieros	Pág. 91
2.3.4.4.4.	Revelación en los Estados Financieros	Pág. 92
2.3.4.5.	Provisiones y contingencias	Pág. 93
2.3.4.5.1.	Concepto	Pág. 93
2.3.4.5.1.1.	Activos Contingentes	Pág. 94
2.3.4.5.1.2.	Pasivos Contingentes	Pág. 94

2.3.4.5.1.3.	Provisiones y otros pasivos	Pág. 95
2.3.4.5.2.	Reconocimiento	Pág. 96
2.3.4.5.2.1.	Reglas de reconocimiento y valoración	Pág. 97
2.3.4.5.3.	Información a revelar en los Estados Financieros	Pág. 98
2.3.4.6.	Arrendamientos	Pág. 99
2.3.4.6.1.	Concepto	Pág. 99
2.3.4.6.2.	Clasificación	Pág. 99
2.3.4.6.2.1.	Arrendamiento Financiero	Pág. 99
2.3.4.6.2.2.	Arrendamiento Operativo	Pág. 100
2.3.4.6.3.	Características	Pág. 100
2.3.4.6.3.1.	Arrendamiento Financiero	Pág. 100
2.3.4.6.3.2.	Arrendamiento Operativo	Pág. 101
2.3.4.6.4.	Tratamiento contable	Pág. 101
<b>CAPÍTULO 3:</b>		Pág. 106
<b>3. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS NIIF</b>		Pág. 106
3.1.	Aplicación de las NIIF en el proceso contable de Construcciones Viales	Pág. 106
3.1.1.	Inmovilizado Material	Pág. 106
3.1.1.1.	Amortización	Pág. 112
3.1.1.2.	Superávit por revaluación e impuestos diferidos	Pág. 119
3.1.1.3.	Deterioro de valor en el Inmovilizado	Pág. 120
3.1.2.	Inmovilizado Inmaterial	Pág. 122
3.1.2.1.	Amortización	Pág. 123
3.1.3.	Inventarios y costo de ventas	Pág. 125
3.1.4.	Ingresos, cuentas por cobrar y cuentas por pagar	Pág. 127
3.1.5.	Provisiones y contingencias	Pág. 129
3.1.6.	Arrendamientos	Pág. 130
3.2.	Preparación y presentación de Estados Financieros	Pág. 134
3.2.1.	Balance General	Pág. 134

3.2.1.1.	Según NEC	Pág. 134
3.2.1.2.	Según NIIF	Pág. 138
3.2.2.	Estado de Resultados / Cuenta de Pérdidas y Ganancias	Pág. 144
3.2.2.1.	Según NEC	Pág. 144
3.2.2.2.	Según NIIF	Pág. 148
3.2.3.	Estado de Flujos de Efectivo	Pág. 153
3.2.3.1.	Según NEC	Pág. 153
3.2.3.2.	Según NIIF	Pág. 154
<b>CAPÍTULO 4:</b>		Pág. 156
4.1 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		Pág. 156
4.1.1	Conclusiones	Pág. 156
4.1.2	Recomendaciones	Pág. 158
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>		Pág. 161

## INTRODUCCIÓN

Como es de nuestro conocimiento, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es aquella reforma contable que se ha generado en todo el mundo, motivada por el proceso de globalización e integración de los mercados. Por esta razón se hizo necesaria la armonización de la información financiera para que las entidades de los diferentes países la proporcionen a sus inversores, analistas y cualquier tercero interesado.

Nuestro país no debe ser la excepción y es por ello que la Superintendencia de Compañía elaboró desde ya un cronograma de implementación de dichas Normas Internacionales, para que nuestras empresas puedan brindar información que pueda ser entendible y comparable a nivel mundial. Cabe recordar que dicho proceso ha sido iniciado por las entidades de la Unión Europea (UE) a partir del año 2005.

Particularmente, esta tesis aporta en la aplicación de esta normativa internacional en la empresa “Construcciones Viales” cuya actividad es precisamente construir obras civiles y prestar servicios de ingeniería civil. Para este extenso trabajo, se ha realizado un texto en el cual se encontrarán definiciones globales concernientes a esta normativa, así como también la aplicación práctica de aquellas normas que le afectan exclusivamente a la empresa, en un lenguaje dinámico y de muy fácil entendimiento. En el capítulo N° 1, abordamos a manera general los antecedentes de la empresa: visión, misión, objetivos, políticas, etc. Se detalla básicamente la información de “Construcciones Viales”, se realiza también un análisis FODA, y se expone la estructura organizativa de la misma.

En el capítulo N° 2, observamos la Fundamentación Teórica, en la cual se expone los principales conceptos contables de los temas que son relevantes en el desarrollo de la presente tesis, los estados financieros y sus usuarios, así como también los objetivos de los mismos.

Se aborda también un análisis de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):

- NIIF 1: Aplicación por primera vez de las NIIF.
- NIIF 2: Pagos Basados en acciones.
- NIIF3: Combinaciones de negocios.
- NIIF 4: Contratos de seguro.

- NIIF 5: Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.
- NIIF 6: Exploración y evaluación de recursos minerales.
- NIIF 7: Instrumentos financieros: Información a revelar.
- NIIF 8: Segmentos de explotación.

Poniendo énfasis en las que se aplican en “Construcciones Viales”, se expone la forma en la que se deben presentar los estados financieros como son: el Balance General, el Estado de Pérdidas y Ganancias, el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujo de Efectivo. La forma de contabilizar los activos fijos tangibles e intangibles, así como también los inventarios y costo de ventas, los ingresos, cuentas por cobrar y cuentas por pagar, las provisiones y contingencias y los arrendamientos.

En el capítulo N° 3 se detalla la aplicación práctica en “Construcciones Viales”, la manera de contabilizar las cuentas según lo que exponen las NIIF y a su vez se reflejan los cambios en los estados financieros. Los principales cambios que se presentan son en la revalorización de los activos fijos, se presenta el superávit por revaluación y la pérdida por deterioro de los bienes. Se explica como se ha realizado cada contabilización con ejemplos prácticos.

En el capítulo N° 4 se presentan las conclusiones y recomendaciones que se realizan basándonos en la práctica realizada en “Construcciones Viales”

El presente trabajo presenta la teoría y práctica de la aplicación de las NIIF en la empresa “Construcciones Viales”.

## **CAPÍTULO # 1**

### **1. ANTECEDENTES DE LA EMPRESA**

#### **1.1 Marco Jurídico**

##### **1.1.1 Historia**

Construcciones Viales nace a partir de la lucha del dueño como el sueño de formar una gran empresa y poder brindar trabajo a muchas personas que necesitan.

Esta empresa se dedica a la construcción de obras civiles, es decir, trabaja en la construcción y mantenimiento de vías, obras sanitarias y demás mejoras que realiza el sector público para las comunidades y pueblos.

En la actualidad ha incursionado y ampliado su mercado, ya que se está dedicando a la provisión de mezcla asfáltica, esto es un producto derivado del petróleo, el mismo que es abastecido por Petrocomercial. Esto se conoce como asfalto en las vías, pero para poder colocarlo en las mismas debe primero pasar por un proceso de mezcla con diferentes materiales.

Construcciones Viales inicia sus actividades como tal a partir de agosto del 2008, cabe recalcar que el Ing. Edgar Ochoa anteriormente a esta empresa manejaba ya sus contratos con el estado de manera independiente, lo que implica que la experiencia es bastante amplia y esto se hace constar ya que en las licitaciones, la experiencia del oferente es un factor importante para adjudicar los contratos, y mucho mas ahora con el nuevo Sistema Nacional de Contratación Pública.

Construcciones Viales ha tenido que ir superando muchos obstáculos que se le fueron presentando y deberá mantenerse en pie frente a los que vendrán. Con el nuevo método de contratación pública le ha tocado asistir a seminarios de capacitación y contar con Internet propio todo el tiempo, a su vez también es importante señalar que el recurso humano es escaso en varios ámbitos en los que se desempeña, por ejemplo para el caso de los operadores de las diferentes maquinarias camineras que se requiere en estas obras le ha tocado recurrir inclusive a contratar personal que son de diferentes provincias del Ecuador.

### **1.1.2 Visión**

“Ser líderes en la prestación de servicios de ingeniería civil y comercialización de mezcla asfáltica, cumpliendo los estándares de seguridad, calidad y productividad, que nos permita ser reconocidos a nivel nacional tanto por nuestros clientes, competidores, trabajadores y la sociedad en general”.

### **1.1.3 Misión**

“Trabajamos cumpliendo el tiempo y presupuesto de los contratos otorgados, brindando productos y servicios de calidad a nuestros clientes”.

### **1.1.4 Objetivos**

- Lograr un incremento en las ventas de un 20% en el 2010 con respecto al año anterior.
- Cumplir los contratos otorgados en tiempo y presupuesto establecidos.
- Promover el desarrollo nacional.
- Brindar mejores servicios a la comunidad y al país.
- Fortalecer las empresas constructoras ecuatorianas.
- Promover el desarrollo técnico, económico y ético de sus asociados y empleados.

### **1.1.5 Políticas internas**

Las Políticas de Construcciones Viales se han designado para cada departamento, siendo estas las siguientes:

#### ***1.1.5.1 Contabilidad***

- Los pagos se realizan los días viernes.
- Todo desembolso se realiza con cheque y previa revisión de facturas y reportes.
- Todo cheque superior a \$500.00 (quinientos dólares americanos), que sea para pago a proveedores debe ser cruzado.
- Todo pago o desembolso debe ser autorizado y aprobado por oficina central.

#### ***1.1.5.2 Compras***

- Los requerimientos de materiales y suministros se deben realizar con anticipación de mínimo 3 días para poder realizar las debidas cotizaciones y compra.



- Las compras realizadas por un valor significativo (\$1000.00 o más), deben ser previamente cotizadas en por lo menos 3 proveedores diferentes.
- Los proveedores que nos ofrezcan mayores facilidades y calidad en los productos, se mantendrán, sin embargo deberán realizarse cotizaciones por temporadas prudenciales, para saber si los precios se mantienen o si nos sigue otorgando los mismos beneficios.
- El consumo telefónico celular mensual para cada empleado es de \$10.00 a través de un plan contratado. Las llamadas son estrictamente necesarias y concretas.

### ***1.1.5.3 Recursos Humanos***

- El horario de trabajo en las obras es de 7am a 5pm, horas extras se inician a partir de las 6 de la tarde. En oficina se trabaja desde las 8:30am hasta las 13:00pm y de 14:30pm a 18:00pm.
- No se otorgaran anticipos a los empleados, salvo casos especiales o de fuerza mayor.
- Los permisos de enfermedad son válidos únicamente con atención del IESS, y el descanso obligatorio será el designado por las regulaciones nacionales y en caso de enfermedad el que designe el IESS.
- Los contratos de trabajo para el personal de la oficina será por temporada de prueba (3 meses) y subsiguientemente, por un año con renovación anual.
- Los contratos para el personal de las obras será por obra, y por el tiempo que dure la misma.
- El tiempo para entregar una liquidación a los empleados es de 2 meses.
- Los pagos al personal se realizaran de manera mensual.
- Las horas extras se tomaran en cuenta solamente cuando se aplique la reciprocidad en la obra. Es decir; los días de lluvia que no se trabajen se deberán descontar y se hará balance con las horas extras.
- Los roles deberán ser entregados como fecha máxima el 1 de cada mes máximo hasta las 5 de la tarde. Caso contrario tardará una semana más.
- El día de pago será entre el 3 y 4 de cada mes.
- Los roles deberán entregarse firmados máximo un día después de haberse realizado el pago.

#### **1.1.5.4 Producción**

- Toda herramienta entregada podrá ser cambiada únicamente cuando se encuentre en estado deteriorado.
- Toda herramienta debe ser controlada y devuelta una vez terminada la obra.
- Los capataces o jefes de obra son los responsables de las herramientas a su cargo, en caso de no entregar las mismas, se les descontara de su salario.
- Los controles diarios de obra deben ser más específicos con sus respectivas medidas diarias, materiales utilizados y personal. (entregar semanalmente a oficina central).
- Los formularios entregados por oficina deben ser llenados de forma clara, diariamente y entregados cada semana.
- El Ing. Residente o Superintendente de obra tendrá la obligación de elaborar y presentar las planillas en las empresas contratantes, en los 4 primeros días de cada mes.
- Las multas asignadas por causa de entrega de planillas fuera de tiempo son de responsabilidad del Ing. Residente o superintendente.

#### **1.1.6 Actividades**

Construcciones Viales se basa en la realización de 2 actividades:

- Actividades de ingeniería civil.
- Venta de mezcla asfáltica.

#### **1.1.7 Logotipo**

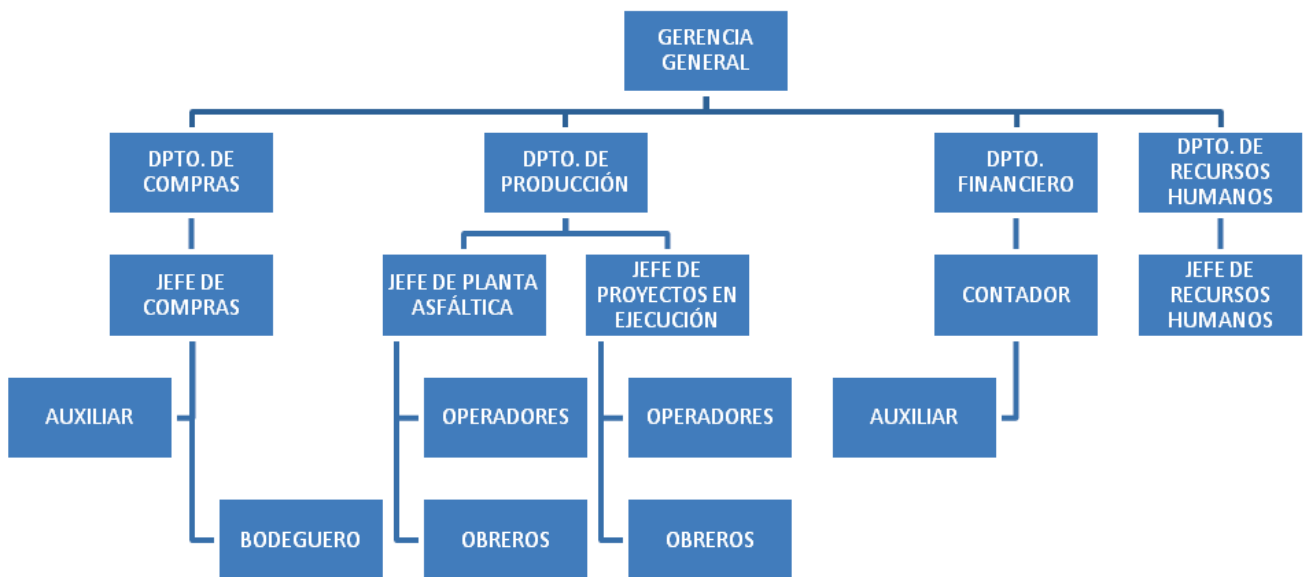
El logotipo de Construcciones Viales ha sido diseñado de acuerdo a las actividades de la empresa. Este logotipo muestra la combinación de ambas actividades, lo cual da como resultado una carretera en óptimas condiciones que satisface las necesidades de los usuarios, y de esta manera se contribuye al desarrollo de la nación.



## 1.2 Estructura Organizacional

### 1.2.1 Organigrama

El organigrama de Construcciones Viales aprobado por Gerencia General es el siguiente:



### 1.2.2 Análisis FODA

#### 1.2.2.1 Factores internos:

##### 1.2.2.1.1 Fortalezas:

- Maquinaria propia en gran parte.
- Personal capacitado para todas las áreas.
- Tecnología actual.
- Experiencia amplia en las obras.
- Se encuentra registrado en el Portal de Compras Públicas.

##### 1.2.2.1.2 Debilidades:

- La maquinaria requerida para los contratos no es suficiente.
- Falta de Organización.

- Inoportuna toma de decisiones.
- Falta de reglamento interno establecido.
- Las políticas con las que cuenta la empresa son insuficientes y a además no son aplicadas correctamente.

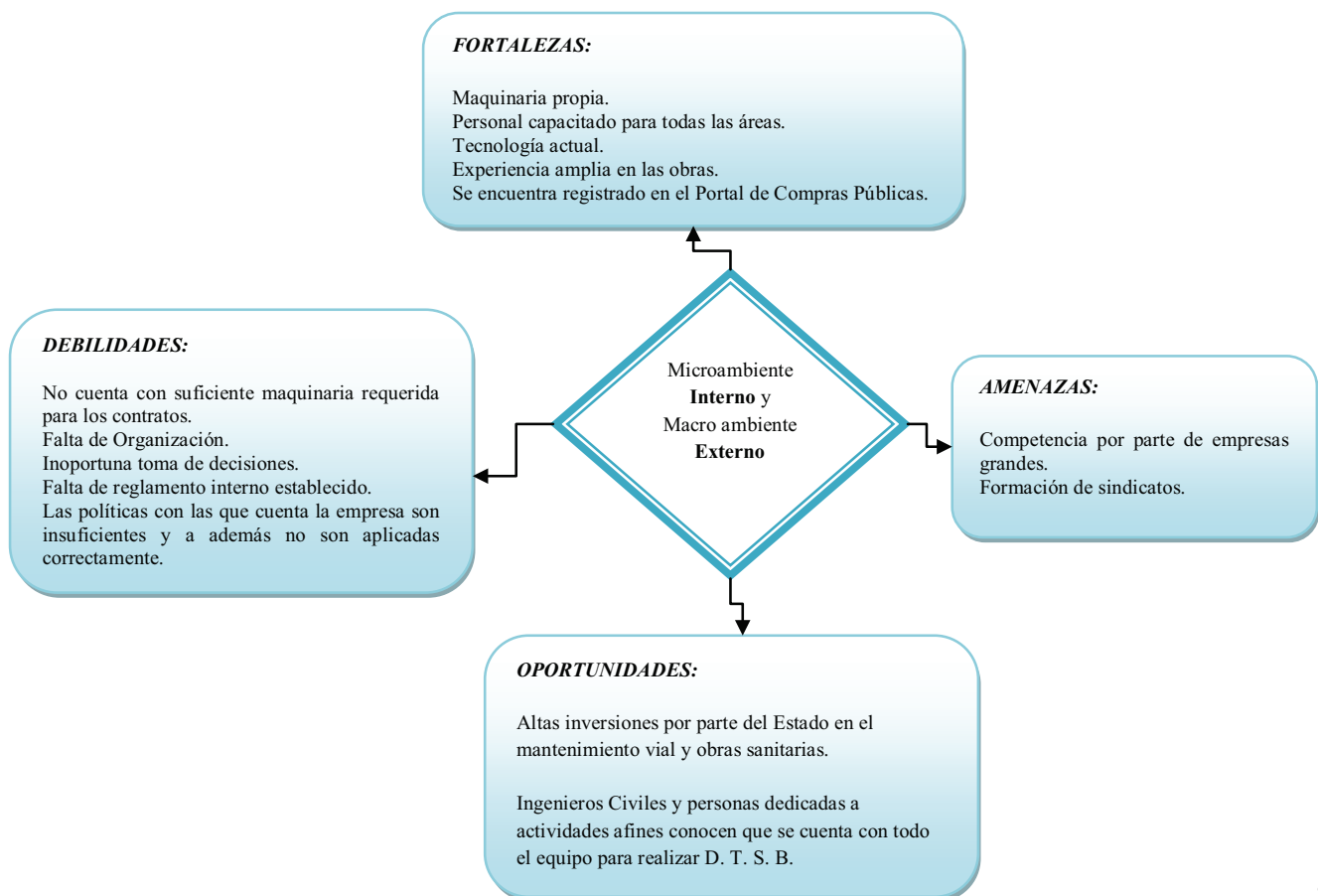
### 1.2.2.2 Factores externos:

#### 1.2.2.2.1 Oportunidades:

- Altas inversiones por parte del Estado en el mantenimiento vial y obras sanitarias.
- Ingenieros Civiles y personas dedicadas a actividades afines conocen que se cuenta con todo el equipo para realizar Doble Tratamiento Superficial Bituminoso. (D. T. S. B.)

#### 1.2.2.2.2 Amenazas:

- Competencia por parte de empresas grandes.
- Formación de sindicatos.



## **1.3 Entorno Empresarial**

### **1.3.1 Concepto**

El entorno de la empresa son todos los elementos ajenos a la organización que son relevantes para su funcionamiento.

El administrador eficaz hace frente al medio externo. Cada vez que los administradores hacen planes, deben tomar en cuenta las necesidades y los deseos de los miembros de la sociedad externa de la empresa, así como las necesidades de recursos materiales y humanos, tecnología y otros requerimientos que provienen del ambiente que los rodea.

### **1.3.2 Clasificación del entorno**

#### ***1.3.2.1 Entorno físico***

El entorno físico se refiere a los recursos naturales que rodean a la empresa, tales como: el régimen de lluvias, las plagas, la especial capacidad de la tierra para un determinado producto, la topografía, el potencial de pesca, el potencial hidroeléctrico. Tales recursos se aprovecharán acorde a las actividades de la empresa.

Para Construcciones Viales este factor es de mucha importancia, debido a que se trabaja siempre a exposición del clima y en gran parte dependemos de éste. Es decir, para la colocación de mezcla asfáltica se requiere que no haya llovido el día anterior y tampoco que llueva el día que se va a colocar dicha mezcla, ya que la misma no se adhiere bien en suelo mojado.

Igualmente la capacidad de la tierra nos ayuda para que el trabajo quede bien hecho ya que en donde existan fallas geológicas no va a quedar bien por más empeño y recursos que se empleen.

#### ***1.3.2.2 Entorno económico***

Condiciones y tendencias generales de la economía que pueden ser factores relevantes en las actividades de la organización.

Como parte del entorno económico podemos encontrar los siguientes: Capital, trabajo, niveles de precios, políticas fiscales y tributarias, clientes, proveedores, competencia.

#### **1.3.2.2.1 Capital**

Casi todas las organizaciones necesitan capital como maquinaria, edificios, inventarios de bienes, equipos de oficina, herramientas de todo tipo y efectivo. Existen organizaciones que son capaces de producir su propio capital, por ejemplo cuando una empresa construye su propia maquinaria. También se pueden producir dentro de la organización recursos en efectivo para comprar bienes de capital en el exterior.

Las empresas organizadas generalmente resuelven sus necesidades de capital con diversos proveedores, cuyo trabajo es producir los materiales y otros bienes de capital que requiere la organización para operar.

Es decir todas las clases de operaciones dependen de la disponibilidad y de los precios de los bienes de capital que necesitan.

#### **1.3.2.2.2 Trabajo**

Otro insumo importante del medio económico es la disponibilidad, la calidad y el precio de la fuerza laboral.

El precio de la mano de obra es un factor económico importante para la empresa, aunque la automatización disminuye los altos costos.

#### **1.3.2.2.3 Niveles de precios**

Los cambios de precios no sólo desequilibran a las empresas, sino que también distorsionan todo tipo de organizaciones por sus efectos sobre los costos de la mano de obra, los materiales y otros artículos.

#### **1.3.2.2.4 Políticas fiscales y tributarias**

Repercuten económicamente en gran manera sobre todas las empresas. El control gubernamental de la disponibilidad de créditos mediante su política fiscal tiene efectos significativos no sólo sobre los negocios sino también sobre operaciones que no se le relacionan. En forma similar la política de impuestos de gobierno afecta cada segmento de la sociedad.

#### **1.3.2.2.5 Clientes**

El factor más importante para que una empresa tenga éxito son sus clientes, sin ellos el negocio no puede existir.

Los principales clientes con los que cuenta Construcciones Viales, son los siguientes:

- ETAPA
- MUNICIPIO DE CUENCA
- GOBIERNO PROVINCIAL DEL AZUAY
- MUNICIPIO DE BIBLIAN
- COANDES
- ING. TEODORO ALVAREZ
- ING. FRANCISCO FERNANDEZ DE CORDOVA
- MINISTERIO DE TRANSPORTE Y OBRAS PÚBLICAS

Es evidente que las expectativas de la demanda de diversos públicos a quienes atienden las empresas reciben la influencia de factores económicos y no económicos. Las principales son las actitudes, los deseos y las expectativas de las personas muchas de las cuales son producto de patrones culturales del ambiente social.

#### **1.3.2.2.6 Proveedores**

Son las personas naturales o jurídicas que suministran los productos necesarios para que la empresas puedan revenderlos o dar un valor agregado a los mismos, para sacar al mercado un producto de alta calidad.

Los principales proveedores que mantienen relaciones comerciales con Construcciones Viales, son los siguientes:

- CONCIV
- REPSOL
- COMERCIAL ORDOÑEZ TAPIA
- MINERA ROKAAZUL
- HORMICRETO
- IDEAL ALAMBREC
- NOVACERO

- CANTERA ALTO SANTA ANA
- SERVICIOS MINEROS
- EL HIERRO
- FERRETERIA CONTINENTAL
- LA CASA DEL FILTRO
- ASEGURADORA DEL SUR
- SEGUROS EQUINOCCIAL
- CONFIANZA SEGUROS

#### **1.3.2.2.7 Competencia**

Es la concurrencia en el mercado de una pluralidad de vendedores en condiciones de libre competencia que ofertan el mismo producto o productos muy similares.

La principal competencia de Construcciones Viales es la siguiente:

- COANDES
- CONSTRUCTORA DE CAMINOS
- CONSTRUCTORA CARVALLO
- ING. JAIME OCHOA
- CONSTRUCTORA INMOCAYAS
- CONSTRUCTORA ARGUDO
- CONSTRUCTORA HIDALGO & ENRIQUEZ

#### **1.3.2.3 Entorno tecnológico**

Uno de los factores de mayor efecto sobre el ambiente es la tecnología. La ciencia proporciona el conocimiento y la tecnología lo usa.

Tecnología se refiere a la suma total del conocimiento que se tiene de las formas de hacer las cosas. Sin embargo su principal influencia es sobre la forma de hacer las cosas, cómo se diseñan, producen, distribuyen y venden los bienes y los servicios.

La repercusión de la tecnología se manifiesta en nuevos productos, nuevas máquinas, nuevas herramientas, nuevos materiales y nuevos servicios. Algunos beneficios de la tecnología son: mayor



productividad, estándares más altos de vida, más tiempo de descanso y una mayor variedad de productos.

Para Construcciones Viales es de vital importancia el manejo de la tecnología, debido a que con las nuevas formas de contratación es imprescindible contar con internet todo el tiempo y con maquinaria adecuada para poder ofertar.

El internet es importante porque como se menciona con la nueva forma de contratación pública, se maneja todo vía internet, con el portal de compras públicas y además de ello la comunicación se vuelve más rápida y confiable. Por el tipo de actividad que desempeña se vuelve necesaria la utilización de los celulares a nivel de oficina y planta ya que los proyectos se desarrollan en diferentes partes del país y la comunicación más rápida es vía celular.

La maquinaria requerida para la adjudicación de cada proyecto hace que la empresa cada vez adquiera maquinaria nueva.

#### ***1.3.2.4 Entorno socio – cultural***

El ambiente social se compone de actitudes, formas de ser, expectativas, grados de inteligencia y educación, creencias y costumbres de las personas de un grupo o sociedad determinados.

Para Construcciones Viales es importante que su personal tenga una formación universitaria para que el mismo pueda estar en capacidad de resolver problemas y tomar oportunas decisiones.

#### ***1.3.2.5 Entorno Político – Jurídico***

Se encuentra estrechamente entrelazado con el entorno social. En general las leyes se aprueban como resultado de las presiones y los problemas sociales.

##### ***1.3.2.5.1 Ambiente político***

Las actitudes y las acciones de los legisladores y líderes políticos y gubernamentales cambian con el flujo y reflujo de las demandas y creencias sociales.

El gobierno afecta prácticamente a todas las empresas y todos los aspectos de la vida. En cuanto a lo referente a los negocios, desempeña dos papeles principales: los fomenta y los limita. Cabe también mencionar que el gobierno también es el mayor cliente, pues compra bienes y servicios.

#### ***1.3.2.5.2 Ambiente legal.***

El otro papel del gobierno es restringir y regular los negocios. Todo gerente de esta rodeado de una maraña de leyes, reglamentos y jurisprudencia, no sólo a nivel nacional sino también estatal y municipal. Es relativamente poco lo que puede hacer el gerente de cualquier empresa que no esté en cierta forma relacionado y con frecuencia, controlado por una ley o norma.

Numerosas leyes y normas son necesarias, aunque muchas se vuelven obsoletas. Pero representan un ambiente complejo para todos los administradores. Se espera que conozcan las restricciones y requisitos legales aplicables a sus acciones. Por lo tanto, es comprensible que los administradores de toda clase de organizaciones, en especial en los negocios y en el gobierno, tengan cerca de ellos un experto legal para tomar decisiones.

Los administradores perceptivos no sólo deben responder a las presiones sociales sino también necesitan prever y hacer frente a las políticas e incluso a las posibles presiones legales. Por lo tanto es evidente que no es una tarea fácil para ningún administrador.

Para Construcciones Viales las leyes se deben cumplir ya que en el ambiente en el que se desenvuelve, la empresa está sujeta a varios cuerpos legales que están relacionados al personal, tributos, manejo ambiental, etc. Y es por estas razones que siempre debe estar en constante actualización con los mismos.

#### ***1.3.2.6 Entorno ético***

La ética en los negocios se relaciona con la verdad y la justicia y tiene diversos aspectos, tales como las expectativas de la sociedad, la competencia justa, la publicidad, las relaciones públicas, las responsabilidades sociales, la autonomía del consumidor y la conducta corporativa en el país de origen así como en el extranjero.

Ética se puede definir como: la disciplina que se relaciona con lo bueno y lo malo y con el deber y la obligación moral.

Generalmente entre clientes y proveedores se divulga la ética y capacidad de otras personas, el buen manejo de la verdad y la ética ayudan a las empresas a tener un buen concepto entre los demás, esto ayuda a fortalecer las relaciones y negocios, y es precisamente por esta razón que Construcciones Viales intenta manejarse siempre bajo la ética y el profesionalismo.

Lo mencionado anteriormente ayuda de la misma forma a mantener e incrementar a proveedores y clientes.

## **CAPÍTULO# 2**

### **2. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA**

#### **2.1 Introducción**

Las Normas Internacionales de Información Financiera se publicaron el 13 de Octubre del 2003 en el Diario Oficial de las Comunidades para su aplicación dentro del ámbito europeo. Dicha publicación surge como consecuencia de la aprobación del Reglamento 1606-2002 por el que se obliga a ciertos grupos de empresas a presentar su información consolidada atendiendo a lo establecido en tales normas, a partir del año 2005.

Los retos a las que se enfrentan las empresas en general son de gran relevancia, ya que el nuevo entorno va mucho más lejos de lo que puede suponer una simple modificación de criterios contables utilizados hasta la fecha. Las novedades vienen dadas por diferentes cambios, muchos de los cuales son los propios cimientos que sustentan a la contabilidad. Por ello, la información financiera empresarial debe tener en cuenta este nuevo entorno, y plantear la forma en la que se deben presentar y analizar los Estados Financieros.

Uno de los aspectos que se considera más positivo con la implementación de las normas internacionales es el hecho de que se espera que las empresas obtengan importantes beneficios al permitírseles competir, en términos de igualdad, por el mercado global de recursos financieros. Alcanzar dicho mercado supone conseguir beneficios económicos reales y menor costo de capital para las empresas. Ahora bien, el mercado, por su parte, también impone una serie de reglas que hay que cumplir. Entre ellas destacamos las nuevas exigencias informativas, plasmadas en una mayor transparencia y en una mayor calidad informativa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se basan en el denominado Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros, en el que se detallan los objetivos y los elementos informativos que deben regir la información contable. Dicho marco no tiene valor normativo, pero permite que a partir de él se puedan elaborar normas concretas; es decir en el Marco Conceptual encontramos los conceptos necesarios para elaborar y presentar la información financiera empresarial, que va a ser utilizada por los usuarios externos. En él no se explican cuestiones concretas ni se establecen reglas de aplicación general sino fundamentos contables básicos.

Las normas del IASB, suponen una plasmación práctica del desarrollo normativo del denominado Marco Conceptual, cuya misión consiste en explicar el objetivo de la información financiera empresarial dentro de un entorno económico basado en la libertad de mercado, y en la idea de que la información debe fluir para tomar decisiones de forma correcta.

## **2.2 Marco conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros**

El marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros es de suma importancia, ya que el mismo está conformado por una amplia gama de definiciones, el reconocimiento y medición de los elementos de los estados financieros, lo que conlleva al mejor entendimiento de los mismos por parte de la empresa emisora de los estados financieros y sus usuarios externos.

### **2.2.1 Usuarios de los Estados Financieros**

Tales estados financieros se preparan y presentan al menos anualmente, y se dirigen a cubrir las necesidades comunes de información de una amplia gama de usuarios. Los principales usuarios de los estados financieros y las necesidades prioritarias que ellos satisfacen con la información contenida en éstos, se mencionan a continuación:

#### ***2.2.1.1 Inversionistas***

Los suministradores de capital y sus asesores están preocupados por el riesgo inherente a las actividades de la empresa emisora de los estados financieros, es por ello que necesitan saber la información contenida en los mismos, que les ayude a decidir si deben reinvertir, mantener o vender sus inversiones. Los accionistas también están interesados en la capacidad que tiene la empresa para pagar sus dividendos, de la misma manera por ser propietarios de la empresa emisora de estados financieros, les compete evaluar la administración de la gerencia para determinar si continúan o no con ese mismo grupo de trabajo.

#### ***2.2.1.2 Empleados***

Los trabajadores en general están interesados en conocer la situación financiera de la empresa (estabilidad), y la capacidad que tiene la misma para pagar las remuneraciones y demás beneficios que la Ley otorga.

### ***2.2.1.3 Financistas***

Son los proveedores de recursos ajenos a los propietarios de la empresa, y necesitan saber la capacidad que tiene la misma para hacer frente al pago de su capital con los intereses respectivos a la fecha de vencimiento.

### ***2.2.1.4 Proveedores***

Son los que suministran materia prima o productos terminados para que la empresa realice sus actividades cotidianas, y están interesados en la estabilidad y rentabilidad de la misma, que determine si las deudas que tiene la empresa con ellos se pagarán o no, de acuerdo a los plazos establecidos.

### ***2.2.1.5 Clientes***

Están interesados en conocer la continuidad de la empresa, especialmente si dependen comercialmente de ella.

### ***2.2.1.6 Organismos públicos***

Necesitan de la información contenida en los estados financieros de las empresas, para fijar políticas tributarias de acuerdo a las actividades de las mismas, así como preparar sus estadísticas nacionales macroeconómicas.

### ***2.2.1.7 Público en general***

Todas las personas ya sea de forma directa o indirecta estamos afectadas por las actividades que realizan las empresas, por ello se nos hace imprescindible conocer su posición geográfica, financiera y rentable, para decidir por ejemplo si nos conviene laborar para ellas, o medir sus resultados para saber cuan rentable o no es crear una empresa con similares características.

## **2.2.2 Objetivos del marco conceptual**

Como lo dijimos anteriormente, el marco conceptual reconoce, define y mide los elementos de los estados financieros, y, a más de eso, tiene como objetivos los siguientes:

- *“Ayudar al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en el desarrollo de futuras Normas Internacionales de Contabilidad, y en la revisión de las ya existentes.*
- *Ayudar al IASC a promover la armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la presentación de estados financieros, mediante el suministro de una*

*base para la reducción del número de tratamientos contables alternativos permitidos por las Normas Internacionales de Contabilidad.*

- *Ayudar a los elaboradores de los estados financieros en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, y en el tratamiento de materias que no han sido todavía objeto de una Norma Internacional de Contabilidad.*
- *Ayudar a los auditores en el proceso de formarse una opinión sobre si los estados financieros se preparan de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad.*
- *Ayudar a los usuarios de los estados financieros en la interpretación de la información contenida en estados financieros preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad.*
- *Suministrar, a todos aquellos interesados en la labor del IASC, información acerca de su enfoque para la formulación de las Normas Internacionales de Contabilidad”<sup>1</sup>.*

Queremos resaltar que la información antes detallada, la hemos tomado del marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros, con excepción del literal (c), ya que debemos centrarnos únicamente en la normativa internacional.

### **2.2.3 Alcance del marco conceptual**

El marco conceptual comprende lo siguiente:

- a) El objetivo de los estados financieros,
- b) Las características cualitativas que deben tener los estados financieros,
- c) La definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros, y,
- d) Los conceptos de capital y mantenimiento de capital.

#### **a) El objetivo de los estados financieros**

El objetivo de los estados financieros es proporcionar información útil a sus usuarios ya sean internos o externos, acerca de la situación financiera y sus cambios, y sus resultados para que dichos usuarios puedan tomar las mejores decisiones.

---

<sup>1</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífico S.A; Pág. 113.

Las decisiones de la mayoría de los usuarios de los estados financieros recaen sobre la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo, es por ello que se hace importante reflejar la información financiera de forma transparente. Cuando hablamos de capacidad para generar efectivo, debemos revisar 2 conceptos esenciales, como son la liquidez y la solvencia. *“La liquidez se refiere a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de haber considerado el pago de los compromisos financieros del período. Solvencia se refiere a la disponibilidad de efectivo con una perspectiva a largo plazo, para cumplir con los compromisos financieros según vayan venciendo las obligaciones”*.<sup>2</sup>

Estos 2 conceptos pueden ser realidad si la empresa es rentable; es decir si el desempeño que tienen sus recursos económicos, les permite generar flujos de efectivo.

La información relacionada a la situación financiera de la empresa es suministrada por el Estado de Situación Financiera o Balance General, el mismo está conformado esencialmente por recursos, y obligaciones que hacen efectiva la compra de dichos recursos, los cuales están encargados de generar flujos de efectivo. La información acerca del desempeño de la empresa es suministrada por el Estado de Resultados, cuya función es mostrar los ingresos y egresos derivados de la actividad de la empresa; mientras que el Estado de Cambios en la Posición Financiera (Estado de Flujos de Efectivo) es aquel que suministra información relacionada con los diversos tipos de flujos de efectivo que la empresa puede generar dependiendo de su actividad (financiación, inversión y operación).

Todos los Estados Financieros a los que hicimos mención anteriormente guardan relación entre sí porque reflejan diferentes aspectos de las mismas transacciones que han afectado a la empresa, es por ello que se hace imprescindible tener en cuenta todos estos Estados al momento de analizar a la empresa.

Los Estados Financieros también contienen notas u otra información que se considere relevante para las necesidades de los usuarios, ésta información puede incluir aquellos riesgos que afectan a la empresa, el efecto sobre los cambios en los precios (inflación), etc.

## **b) Características cualitativas de los Estados Financieros**

- **Comprensibilidad:** Ésta característica hace referencia a que la información suministrada por los Estados Financieros debe ser entendible por sus usuarios, suponiendo que éstos tienen un

---

<sup>2</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífico S.A; Pág. 117.



conocimiento razonable de las actividades económicas, de su contabilidad y del mundo de los negocios en general. No obstante, puede existir información que sea difícil de comprender por sus usuarios y no debe quedar excluida por ninguna razón.

- **Connotación o Relevancia:** Para que la información que es suministrada por los Estados Financieros sea relevante, ésta debe ser importante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios, ayudándoles a evaluar hechos pasados que les permitan predecir la capacidad que tendría la empresa en el futuro. *“La información es de importancia relativa, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los Estados Financieros”.*<sup>3</sup>
- **Fiabilidad:** Para que la información sea útil debe estar libre de error significativo y de sesgo o prejuicio y debe representar fielmente las transacciones y demás hechos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Así mismo, para que la información se presente con fiabilidad, debe prevalecer la esencia sobre la forma, la neutralidad, la prudencia y la integridad.
- **Comparabilidad:** Ésta característica significa que los Estados Financieros emitidos por una entidad deben reflejar que las transacciones y demás hechos quedaron asentados de manera uniforme por la empresa de un período a otro, y de manera consistente entre diferentes empresas, todo esto con el fin que estos Estados Financieros puedan ser comparables entre sí, de tal manera que ayude a los usuarios a hacer el respectivo análisis que más le convenga para poder predecir la situación financiera y desempeño que tendrá la entidad a lo largo del tiempo.

### **c) La definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros**

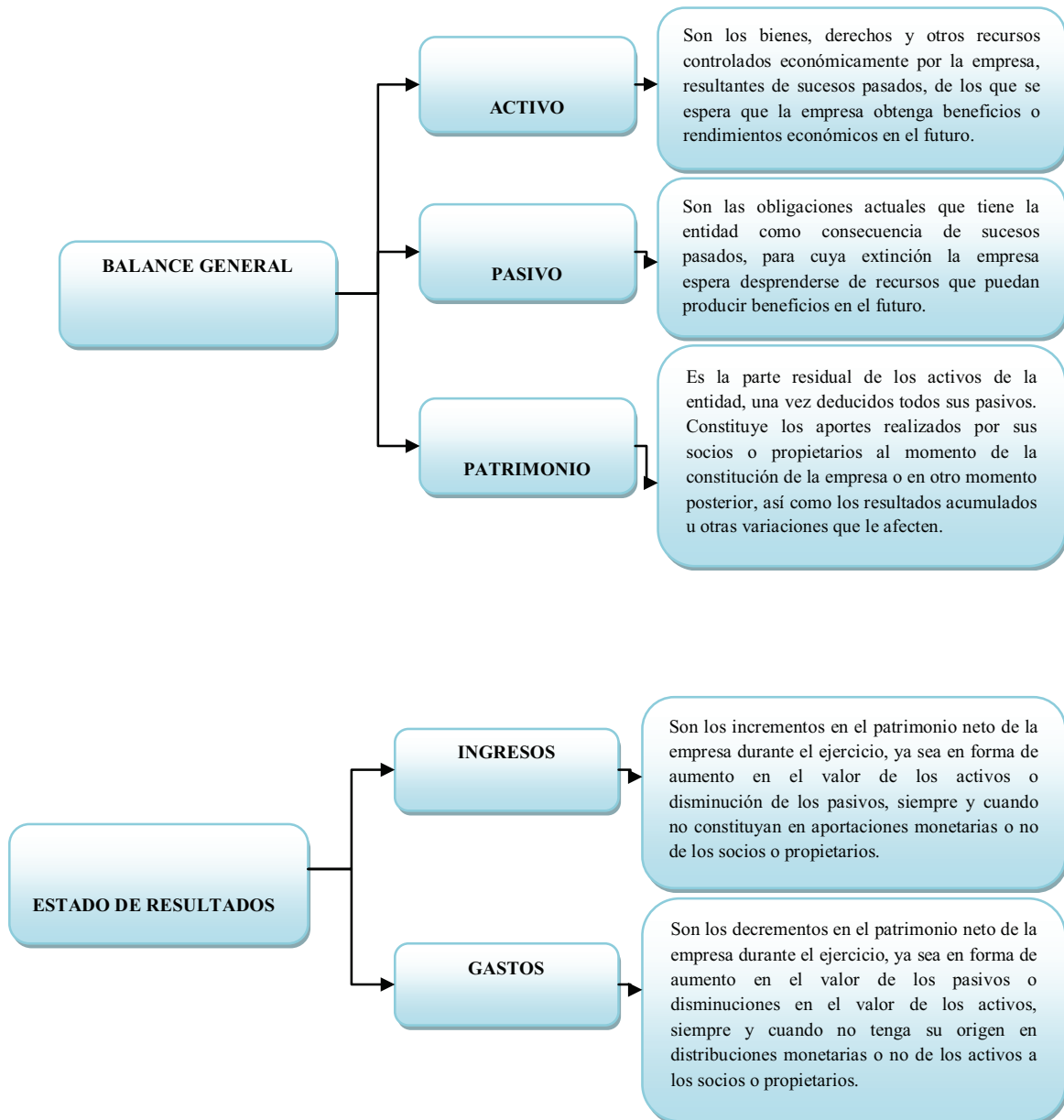
Los elementos de los Estados Financieros son agrupaciones de cuentas que se clasifican de acuerdo al balance en cuestión; es decir el Balance General está conformado por los Activos, Pasivos y Patrimonio neto, estos elementos están encargados de reflejar la posición financiera en la que se encuentra la entidad. El Estado de Resultados está conformado por los ingresos y gastos, estos elementos están encargados de reflejar el desempeño de la entidad. El Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros no identifica ningún elemento exclusivo para el Estado de

---

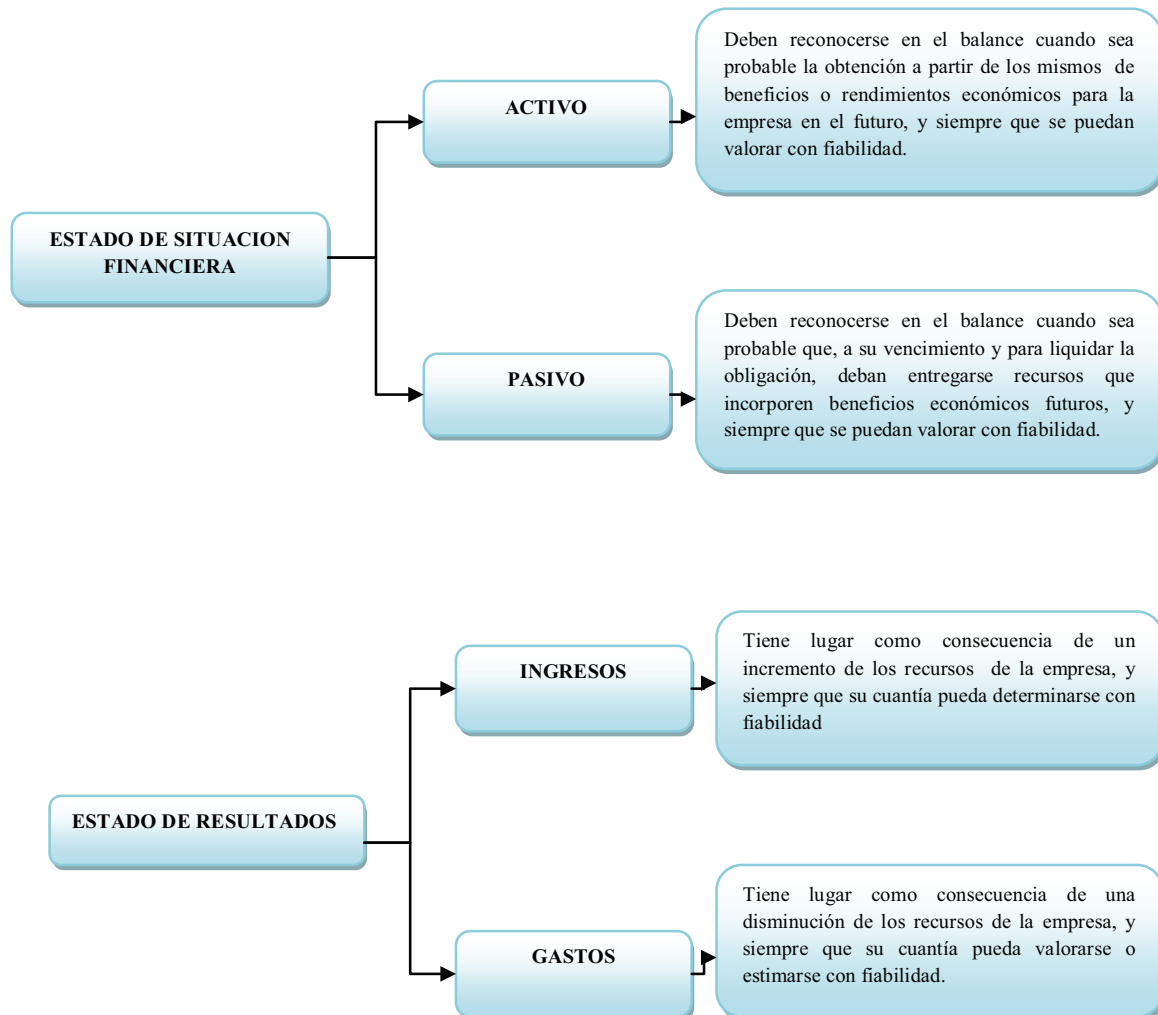
<sup>3</sup> Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros. Párrafo #30

Cambios en la Posición Financiera, por cuanto éste emplea elementos del Balance General y del Estado de Resultados.

- **Definiciones de los elementos de los Estados Financieros**



- **Reconocimiento de los elementos de los Estados Financieros**



- **Medición o valoración de los elementos de los Estados Financieros**

La valoración o medición es el proceso por el cual se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos o cuentas que componen los Estados Financieros.

Podemos valorar estos elementos de la siguiente manera:

1. **Costo histórico o coste**

El costo histórico de un activo es su precio de adquisición o costo de producción.

*El precio de adquisición* es el importe en efectivo o una cuenta pendiente de pago más el valor razonable de las demás contraprestaciones (de ser el caso) que hagan que el activo entre en funcionamiento.

*El costo de producción* es la sumatoria del costo de las materias primas, la mano de obra empleada y la fracción de los gastos de fabricación, empleados en la elaboración de un producto.

## **2. Valor razonable**

Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen transacciones en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costos de transacción en los que pudiera incurrirse su venta, y se calculará con referencia a un valor fiable de mercado activo, en el que los bienes y servicios sean homogéneos, existan compradores y vendedores, y los precios sean accesibles para el público.

## **3. Valor neto realizable**

Es el importe que una empresa puede obtener por la venta de un activo, una vez deducidos los costos para poder llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en proceso, los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

## **4. Valor actual**

Es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal del negocio, según se trate de un activo o pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado; es el caso cuando queremos llevar a valor presente una deuda (pagar una deuda que en el inicio de la negociación fue diferida), en ese sentido, el descuento que obtendríamos será evitar pagar los intereses que se iban a incurrir durante el plazo que inicialmente se negoció.

## **5. Valor en uso**

*“El valor en uso de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización en el curso normal del negocio y, en su caso, de su*

*enajenación u otra forma de disposición, teniendo en cuenta su estado actual y actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo".<sup>4</sup>*

#### **6. Costos de venta**

Son los costos que se incrementan directamente a la venta de un activo, excluidos los gastos financieros e impuestos. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

#### **7. Costo amortizado**

El costo amortizado de un instrumento financiero es el importe al que inicialmente fue valorado un activo o pasivo financiero, menos los reembolsos de capital que se hubieran producido, más o menos según proceda, la parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias.

#### **8. Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero**

Son los costos directamente atribuibles a la compra, emisión o enajenación de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero. Ejemplo: honorarios, comisiones pagadas a agentes, asesores e intermediarios tales como las de corretaje, gastos de intervención de fedatario público, etc.

#### **9. Valor contable o en libros**

El valor contable o en libros es el importe neto de los activos y pasivos que se encuentran registrados en el Balance general, una vez deducidos en el caso de los activos, la amortización acumulada y cualquier corrección por deterioro.

#### **10. Valor residual**

Es el importe que la entidad podría obtener al momento de vender un activo, tomando en cuenta la vida útil del mismo.

La vida útil es el período durante el cual la empresa espera utilizar el activo amortizable o el número de unidades de producción que espera obtener del mismo.

---

<sup>4</sup> Plan General de Contabilidad. Pág. 27

#### **d) Los conceptos de capital y mantenimiento de capital.**

- ***Conceptos de capital***

La mayoría de las empresas adoptan un concepto *financiero* del capital al presentar sus Estados Financieros. Desde esta concepción, el capital es sinónimo de activos netos (activos totales – pasivos totales) o patrimonio neto y hace referencia al dinero invertido por parte de los propietarios de la entidad para que la misma adquiera sus bienes, derechos y obligaciones. Sin embargo, la entidad puede adoptar un concepto de capital desde el punto de vista *físico*, el mismo que se traduce en la capacidad productiva de la entidad, al tomar en consideración por ejemplo, el número de unidades producidas diariamente.

La selección de cualquiera de los 2 conceptos antes indicados, deberá estar basada en las necesidades de los usuarios de los Estados Financieros.

- ***Mantenimiento del capital***

Siguiendo los 2 conceptos de capital antes mencionados (financiero y físico), el mantenimiento de los mismos sería el siguiente:

***Mantenimiento de capital financiero:*** Este mantenimiento surge cuando el importe financiero o monetario de los activos netos al final del período es equivalente al importe financiero o monetario de los activos netos al inicio del mismo una vez excluidas las aportaciones de capital que pudieran hacer los propietarios en ese período.

***Mantenimiento de capital físico:*** Bajo este concepto se mantiene el capital sólo cuando la capacidad productiva en términos físicos (o capacidad productiva) de la entidad al final del período (o los fondos necesarios para conseguir esa capacidad) es equivalente a la capacidad productiva en términos físicos al inicio del período una vez excluidas las aportaciones de capital que pudieran hacer los propietarios en ese período.

Para ambos tipos de mantenimiento de capital, cuando exista una cantidad de capital al final del período por encima de la requerida para mantener el capital del principio del período, se considera ganancia.

## **2.3 Normas Internacionales de Información Financiera**

### **2.3.1 Introducción**

La necesidad de adoptar un único grupo de normas para la elaboración de los Estados Financieros nace con la globalización de la economía, que se evidencia mediante el gran número de importaciones y exportaciones diarias de productos, la agrupación de países en mercados comunes, la internacionalización de las Bolsas de Valores, etc. Este tipo de negociaciones constantes con empresas que están ubicadas en otros países, crea la necesidad de un cuerpo normativo que permita utilizar un lenguaje financiero común, de tal manera que se pueda comparar la información de entidades ubicadas en países diferentes.

Este cuerpo normativo al cual hemos hecho mención, son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que surgen de las constantes negociaciones internacionales que realizan las entidades, las mismas que se hallaban en la necesidad de que se establezca una armonización de las normas contables y financieras con el objetivo de poder lograr progresos enfocados a sus clientes y beneficios a sus propietarios practicando estándares contables y financieros que sean aceptados universalmente.

Por esta razón, la Superintendencia de Compañías mediante resolución N°. 08.G.DSC.010 ha establecido en el Ecuador un cronograma para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), el mismo que surtirá efecto en las empresas a partir del 1 de Enero del 2010, teniendo en cuentas los siguientes 3 períodos de aplicación a los cuales deberán someterse los siguientes grupos de empresas:

- 1) Aplicarán las NIIF a partir del 1 de Enero del 2010: Las compañías y entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejerzan actividades de auditoría externa. Se establece el año 2009 como período de transición.
  
- 2) Aplicarán las NIIF a partir del 1 de Enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a \$4'000.000 al 31 de Diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedora de acciones; las compañías de economía mixta y las que bajo forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador. Se establece el año 2010 como período de transición.

- 3) Aplicarán las NIIF a partir del 1 de Enero del 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. Se establece el año 2011 como período de transición.

Es necesario recalcar que ésta resolución reemplazó a la del 21 de Agosto del 2006, la misma que determinaba la aplicación obligatoria de las NIIF en las entidades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías a partir del año 2009, pero por motivos de permitir a los empresarios enfrentar de mejor manera los impactos de la crisis financiera global, se prorrogó su aplicación conforme a los tres períodos que vimos anteriormente.

Particularmente creemos que es de suma importancia que no se den más prórrogas a la aplicación de las NIIF por cuanto nos urge a las empresas entrar lo más pronto posible a ese mundo globalizado que hoy en día exige información de acuerdo a este nuevo marco legal emitido por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), para poder establecer relaciones comerciales con países ubicados en cualquier parte del mundo. El simple hecho de hablar un mismo lenguaje financiero con empresas de otros países nos abre muchas puertas con grandes oportunidades, como por ejemplo: Poder captar clientes en el extranjero, obtener créditos financieros del exterior, etc. Todo esto acompañado de buenas políticas fiscales que ayuden a ubicar productos en otros países a precios competitivos.

### **2.3.2 Concepto**

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son un conjunto de normas que se están implementando a nivel mundial cuyo objetivo es proporcionar las bases para que los Estados Financieros preparados y presentados por una entidad sean comparables en todo sentido con Estados Financieros que han sido preparados y presentados por entidades domiciliadas en el mismo país o en cualquier otro país del mundo, dependiendo de la actividad y magnitud de las empresas sujetas a la comparación, logrando de esta manera tomar las mejores decisiones.

El término “Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)”, comprende:

- Todas las Normas Internacionales de Información Financiera aplicables
- Las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF)
- Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
- Las interpretaciones del Comité de Interpretaciones Permanente (SIC)



### 2.3.3 Definición de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

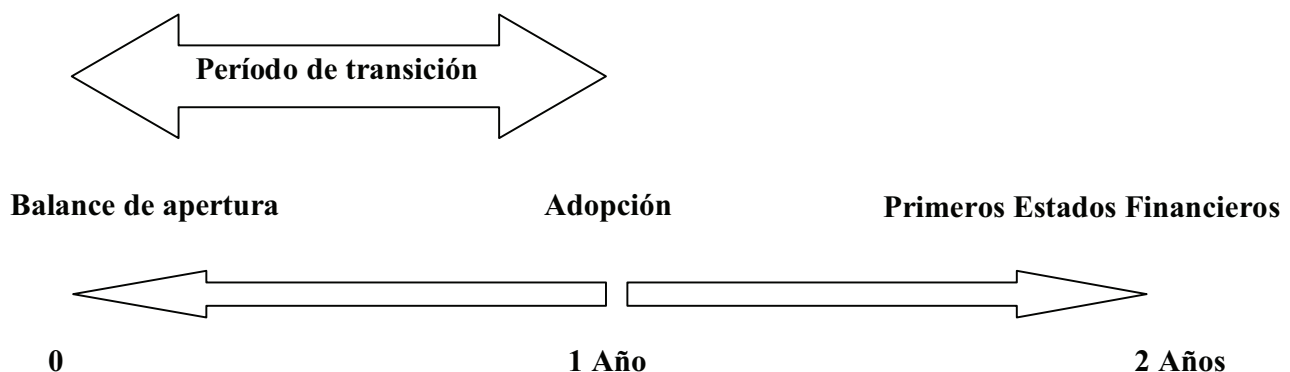
#### 2.3.3.1 NIIF 1: Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Hemos considerado analizar en este apartado todo lo que se refiere a la aplicación por primera vez de las NIIF por cuanto se constituye en el punto partida para poder llevar a cabo la contabilidad de una entidad. Para ello es imprescindible la aplicación de la NIC 1 y la NIIF 1 porque nos dan las pautas necesarias para poder estructurar los Estados Financieros, así como también saber bajo qué condiciones debemos presentar los mismos.

El tema resulta de importancia porque para que una entidad pueda declarar que sus estados financieros se han elaborado bajo las Normas Internacionales de Información Financiera, debe haber aplicado en algún momento la NIIF 1.

En el párrafo 2 de la citada norma, se indica que se aplicará la NIIF 1 en los primeros estados financieros que emita la entidad con arreglo a las NIIF. Esta condición hace que nos preguntemos ¿Si nunca hemos aplicado en nuestra empresa la NIIF 1, podemos declarar en los estados financieros que estos fueron elaborados sobre una base NIIF? La respuesta es que no se puede declarar la aplicación de NIIF si la entidad nunca ha aplicado la NIIF 1. Los primeros estados financieros sobre una base NIIF, son los primeros estados financieros anuales en los cuales se hace una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NIIF.

El proceso de aplicación por primera vez de las NIIF, inicia con la preparación de un balance de apertura con arreglo a las NIIF. Este proceso de aplicación por primera vez tiene una duración de 2 años, en donde al final se obtendrán los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.



Como podemos darnos cuenta, la entidad adoptará oficialmente las NIIF el año siguiente de haber cumplido con su *período de transición*. Al inicio del período de transición, la entidad deberá elaborar un Balance de Apertura, que no es más que un Estado de Situación Financiera ajustado a la nueva normativa internacional. El Balance de Apertura es el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

### **¿Qué es el período de transición?**

Es el período anual en el cual debe presentarse información comparativa entre los Estados Financieros preparados bajo NIIF con los Estados Financieros preparados según los Principios de Contabilidad anteriores, el cual debe presentar a su inicio el efecto cualitativo y a su final el efecto cuantitativo que surge por la implementación de las NIIF.

Este Balance de Apertura debe cumplir con todas y cada una de las NIIF aplicables a la entidad, con dos tipos de excepciones:

- a) Las exenciones (opcionales) para ciertos requerimientos contenidos en otras NIIF, contenidas en el capítulo 13 de la NIIF 1.
- b) La prohibición obligatoria de la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF, contenida en el capítulo 26 de la NIIF 1.

Para el balance de apertura, se requiere explicar para cada una de las partidas, el saldo de acuerdo a los principios contables con que fueron preparados, el ajuste aplicado conforme a las políticas contables sobre una base NIIF, y el saldo del balance ajustado a NIIF.

Como información a revelar, el ente debe preparar una nota explicativa, de cómo la transición ha afectado a lo reportado anteriormente en la información presentada en el Balance General, Estado de Resultados y Flujos de Efectivo.

Una vez obtenido el balance de apertura, se aplicará en forma consistente las políticas contables adoptadas bajo normas NIIF.

*“Las políticas contables son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus Estados Financieros”*<sup>5</sup>

Una entidad podrá cambiar sus políticas contables cuando:

- a) Sea requerido por una Norma o Interpretación
- b) Lleve a los Estados Financieros a presentar información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

Los principios contables están incluidos en el término de políticas contables, por ende, un cambio en un principio contable es un cambio en una política contable. En ese sentido, al aplicar las NIIF podremos observar algunos de estos cambios, entre otros citamos a los siguientes:

- Cambio en los métodos de valoración de inventarios;
- Revalorización del activo fijo, entre otros.

Es indudable decir que al cambiar nuestros Estados Financieros tradicionales a NIIF, existirán algunos cambios en políticas contables. Es por ello, que necesitamos conocer el tratamiento contable que se debe hacer al experimentar un cambio en una política contable.

Cuando una entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una norma o interpretación; o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente. La aplicación retroactiva consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones y otros eventos, como si ésta se hubiera aplicado siempre. Luego, las diferencias de saldo al aplicar una nueva política contable, se deben ajustar contra los resultados acumulados, afectando al Patrimonio.

**Ejemplo: La compañía ABC ha utilizado el método de amortización acelerada hasta el 31 de Diciembre del 2008, y desea sustituirlo por el método de línea recta en el 2009. ¿Qué tipo de cambio contable implica y como se debe contabilizar este ajuste?**

---

<sup>5</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009, Edit. Textos del Pacífico S.A; pág. 140.

Este sin duda es un cambio en una política contable. La compañía determina que si el método de línea recta hubiese estado siempre en aplicación, la entidad hubiera presentado en años anteriores una utilidad adicional por \$100.000,00. Éstos \$100.000,00 son el efecto acumulado (retroactivo). El ajuste que se debe hacer en el año 2009 sería el siguiente:

CUENTAS	DEBE	HABER
Amortización acumulada	100.000,00	
Resultados acumulados		100.000,00

Como podemos darnos cuenta en el año 2009 el valor del activo ascenderá en \$100.000,00 y en vez de registrar gastos por amortización en el 2008, se registrarán ganancias en el 2009 por el mismo valor. Cabe indicar que una vez hecho este cambio de política contable, el gasto por amortización derivado del método de línea recta, se deberá calcular desde el año 2009 en adelante como si siempre hubiera sido aplicado.

Una vez conocidas algunas definiciones claves para conocer desde cuando y como deberá aplicarse la NIIF 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*, es necesario conocer el objetivo de esta norma y la estructura de los Estados Financieros contenidos en la NIC 1, ya que, como lo dijimos anteriormente, se deberá reportar cómo la transición ha afectado al Balance General, Estado de Resultados y Flujos de Efectivo mediante una nota explicativa.

### **Objetivo de la NIIF 1**

El objetivo de esta norma consiste en asegurar que los primeros Estados Financieros con arreglo a las NIIF, así como los informes financieros intermedios, presenten información de alta calidad que:

- a) Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten
- b) Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las NIIF; y
- c) Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios

Una vez conocido el objetivo de esta norma es imprescindible conocer la estructura de los Estados Financieros que nos brinda la NIC 1 y la NIC 7:

- **Estado de Situación Financiera o Balance General**

El Estado de Situación Financiera presenta la situación financiera de una entidad en un momento concreto; es decir, refleja el resultado de las cuentas de activos, pasivos y patrimonio, presentando las cuentas en forma ordenada en función del orden que exige las NIIF. Este orden es el siguiente:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**

**BALANCE GENERAL**

**DEL 01 DE ENERO AL 30 DE JUNIO DEL 20XX**

<b><u>ACTIVO</u></b>		
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	
I. Inmovilizado intangible		XXX
II. Inmovilizado material		XXX
III. Inversiones inmobiliarias		XXX
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo		XXX
V. Inversiones financieras a largo plazo		XXX
VI. Activos por impuesto diferido		XXX
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	
I. Activos no corrientes mantenidos para la venta		XXX
II. Existencias		XXX
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar		XXX
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo		XXX
V. Inversiones financieras a corto plazo		XXX
VI. Periodificaciones a corto plazo		XXX
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes		XXX
<b>TOTAL ACTIVO (A+B)</b>	<b>XXX</b>	
<b><u>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</u></b>		
<b>A) PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	
A-1 Fondos propios		XXX

I. Capital		XXX
II. Prima de emisión		XXX
III. Reservas		XXX
IV. (Acciones y participaciones en patrimonio propias)		XXX
V. Resultados de ejercicios anteriores		XXX
VI. Otras aportaciones de socios		XXX
VII. Resultado de ejercicio		XXX
VIII. (Dividendo a cuenta)		XXX
IX. Otros instrumentos de patrimonio neto		XXX
A-2 Ajustes por cambios de valor		XXX
I. Activos financieros disponibles para la venta		XXX
II. Operaciones de cobertura		XXX
III. Otros		XXX
A-3 Subvenciones, donaciones y legados recibidos		XXX
<b>B) PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	
I. Provisiones a largo plazo		XXX
II. Deudas a largo plazo		XXX
III. Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo		XXX
IV. Pasivos por impuesto diferido		XXX
V. Periodificaciones a largo plazo		XXX
<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	
I. Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta		XXX
II. Provisiones a corto plazo		XXX
III. Deudas a corto plazo		XXX
IV. Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo		XXX
V. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar		XXX
VI. Periodificaciones a corto plazo		XXX
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b>	<b>XXX</b>	

Como podemos darnos cuenta en la estructura del Balance General, según el ordenamiento de las NIIF, ya no se organizan las cuentas de acuerdo al grado de liquidez. Sin embargo, es posible hacerlo si se tiene certeza que la estructura del Balance General de acuerdo al grado de liquidez es fiable.

- **La Cuenta de Resultados o Estado de Resultados**

También conocido como Estado de Pérdidas y Ganancias, es aquel Estado en el que figurarán los resultados de la entidad, detallando los ingresos y gastos que lo han originado.

Dentro del Estado de Resultados se distinguen 2 grandes grupos: El resultado derivado de las operaciones continuadas y el correspondiente a las operaciones interrumpidas.

En las operaciones continuadas se consideran 2 tipos de resultados: Los resultados de explotación y los resultados financieros. Los resultados de explotación son aquellos beneficios o pérdidas de la empresa derivados de su actividad normal; es decir este grupo de resultados está conformado por compras, ventas, sueldos, alquileres, etc. Los resultados financieros expresan aquellos excedentes o déficit provenientes de la realización de operaciones financieras. En cuanto a las operaciones interrumpidas, éstas se consideran un componente de una empresa que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta.

La estructura del Estado de Resultados es el siguiente:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**AL 30 DE JUNIO DEL 20XX**

<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS</b>	<b>XXX</b>			
A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)		<b>XXX</b>		
1. Importe neto de la cifra de negocios			<b>XXX</b>	
a) Ventas				<b>XXX</b>
b) Prestaciones de servicios				<b>XXX</b>
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación			<b>XXX</b>	
3. Trabajos realizados por la empresa para su activo			<b>XXX</b>	
4. Aprovisionamientos			<b>XXX</b>	

a) Consumo de mercaderías			XXX
b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles			XXX
c) Trabajos realizados por otras empresas			XXX
d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			XXX
5. Otros gastos de explotación			XXX
a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente			XXX
b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio			XXX
6. Gastos de personal			XXX
a) Sueldos, salarios y asimilados			XXX
b) Cargas sociales			XXX
c) Provisiones			XXX
7. Otros gastos de explotación			XXX
a) Servicios exteriores			XXX
b) Tributos			XXX
c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales			XXX
d) Otros gastos de gestión corriente			XXX
8. Amortización del inmovilizado			XXX
9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras			XXX
10. Excesos de provisiones			XXX
11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado			XXX
a) Deterioros y pérdidas			XXX
b) Resultados por enajenaciones y otras			XXX
A.2 RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)		XXX	
12. Ingresos financieros			XXX
a) De participaciones en instrumentos del patrimonio			XXX



a1) En empresas del grupo y asociadas				XXX
a2) En terceros				XXX
b) De valores negociables y otros instrumentos financieros			XXX	
b1) En empresas del grupo y asociadas				XXX
b2) En terceros				XXX
13. Gastos financieros			XXX	
a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas				XXX
b) Por deudas con terceros				XXX
c) Por actualización de provisiones				XXX
14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros			XXX	
a) Cartera de negociación y otros				XXX
b) Imputación al resultado				XXX
15. Diferencias de cambio			XXX	
16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros			XXX	
a) Deterioros y pérdidas				XXX
b) Resultados por enajenaciones y otras				XXX
<b>A.3 RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)</b>			<b>XXX</b>	
17. Impuestos sobre beneficios			XXX	
<b>A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+17)</b>			<b>XXX</b>	
<b>B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS</b>	<b>XXX</b>			
18. Resultado del ejercicio procedentes de operaciones interrumpidas neto de impuestos			XXX	
<b>A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18)</b>			<b>XXX</b>	

● **Estado de cambios en el Patrimonio Neto**

El Estado de cambios en el Patrimonio Neto refleja los movimientos de las partidas que engloban el patrimonio neto durante el ejercicio. Este estado informa, entre otras, las variaciones habidas en el patrimonio neto como consecuencia de:

- a) El resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
- b) El importe de los ingresos y gastos reconocidos en el patrimonio neto

Para ilustrar lo antes dicho, citamos el siguiente ejemplo:

La compañía CONSTRUCCIONES VIALES inicia en el año 2009 con un capital social de \$15000,00. El 31 de Diciembre del mismo año recibe una donación de \$5000,00, los mismos que son destinados para financiar una maquinaria, que se paga de contado. La maquinaria empieza a amortizarse desde el 1 de Enero del 2010. Presentar la composición del pasivo y el patrimonio neto del balance, así como el estado de cambios en el patrimonio neto al 31 de Diciembre de 2010.

El impacto en el Balance General sería el siguiente:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**

**BALANCE GENERAL**

**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010**

Activo	Importe	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	Importe
		A) PATRIMONIO NETO	
		A-1 Fondos propios	
		I. Capital	\$ 15.000,00
		A-3 Subvenciones, donaciones y legados recibidos	\$ 5.000,00

Como lo dijimos anteriormente, el Estado de Cambios en el patrimonio reconocerá el importe de los ingresos y gastos reconocidos en el patrimonio neto. Como consecuencia de la donación, debemos registrar lo siguiente:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**  
**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010**

<b>ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS</b>	<b>AÑO 2010</b>
A) Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias	
B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto	
Subvenciones, donaciones y legados	\$ 5.000,00
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto	\$ 5.000,00
C) Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias	
Total transferencias a la cuenta de Pérdidas y ganancias	
<b>Total de ingresos y gastos reconocidos A+/-B+/-C</b>	<b>\$ 5.000,00</b>

La estructura del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, tomando en cuenta los datos antes mencionados, sería el siguiente:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**  
**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO**  
**EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2010**

	Capital	Prima de emisión	Reservas	(Acciones y participaciones en patrimonio propias)	Resultados de ejercicios anteriores	Otras aportaciones de socios	Resultado del ejercicio	(Dividendo a cuenta)	Otros instrumentos de patrimonio neto	Ajustes por cambios de valor	Subvenciones, donaciones y legados recibidos	TOTAL
A. SALDO FINAL DEL AÑO 2009	No exigido											\$ 15.000,00
	\$ 15.000,00											\$ 15.000,00
I. Ajustes por cambios de criterio 2009 y anteriores												
II. Ajustes por errores 2008 y anteriores												
B. SALDO AJUSTADO INICIO DEL AÑO 2010												
I. Total de ingresos y gastos reconocidos											\$ 5.000,00	\$ 5.000,00
II. Operaciones con socios o propietarios												
1. Aumentos de capital												
2. (-) Reducciones de capital												
3. Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto												
4. (-) Distribución de dividendos												
5. Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)												
6. Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios												
7. Otras operaciones con socios o propietarios												
III. Otras variaciones del patrimonio neto												
C. SALDO FINAL DEL AÑO 2010												\$ 20.000,00

- **El Estado de Flujos de Efectivo**

*“El estado de flujos de efectivo informa sobre el origen y la utilización de los activos monetarios representativos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, clasificando los movimientos por actividades e indicando la variación neta de dicha magnitud en el ejercicio.”<sup>6</sup>*

Las actividades a las que antes hicimos mención, son las siguientes:

**Flujos de efectivo por actividades de explotación:** Son los flujos de efectivo derivados de la actividad normal del negocio, así como aquellos flujos de efectivo que no puedan ser clasificados en los 2 grupos restantes (inversión y financiación).

**Flujos de efectivo por actividades de inversión:** Son los pagos que se originan en la adquisición de activos no corrientes, tales como inmovilizados intangibles, materiales, inversiones inmobiliarias o inversiones financieras, así como los cobros procedentes de su enajenación o su amortización al vencimiento.

**Flujos de efectivo por actividades de financiación:** Comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos-valores emitidos por la empresa o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación, así como los pagos realizados por amortización o devolución de las cantidades por ellos aportadas.



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**

**ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO**

**EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010**

	NOTAS	2010	2009
A) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACION			
1. Resultado del ejercicio antes de impuestos			
2. Ajustes de resultado			
3. Cambios en el capital corriente			

<sup>6</sup> CERVERA Mercedes & GONZÁLEZ Ángel & ROMANO Javier; Contabilidad Financiera; 3ra edición. Edit. CEDRO, España.

4. Otros flujos de efectivo de las actividades de explotación			
5. Flujos de efectivo de las actividades de explotación			
<b>B) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>			
6. Pagos por inversiones(-)			
7. Cobros de desinversiones (+)			
8. Flujos de efectivo de las actividades de inversión			
<b>C) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN</b>			
9. Cobros y pagos por instrumentos de patrimonio			
10. Cobros y pagos por instrumentos de pasivo financiero			
11. Pagos por dividendos y remuneración y otros instrumentos de patrimonio			
12. Flujos de efectivo de las actividades de financiación			
<b>D) EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO</b>			
<b>E) AUMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES (+/-5+/-8+/-12+/-D)</b>			

### 2.3.3.2 NIIF 2: Pagos basados en acciones

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que ha de incluir una entidad cuando lleve a cabo una *transacción con pagos basados en acciones*. En concreto, requiere que la entidad refleje en el resultado del período y en su posición financiera, los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo los gastos asociados a las transacciones en las que se conceden opciones sobre acciones a los empleados.

Esta norma especifica que la empresa reconozca las transacciones por pagos basados en acciones en sus estados financieros, incluyendo las transacciones con los empleados o con terceros que vayan a ser liquidadas en efectivo, con otros activos o con instrumentos de patrimonio de la entidad.

La NIIF 2 se aplica a las transacciones con pagos basados en acciones en las que la entidad adquiere o recibe bienes o servicios. Entre estos “bienes” se incluyen las existencias, los consumibles, los elementos de propiedades, planta y equipo, los activos intangibles y otros activos no financieros. La NIIF 2 se aplica a todas las transacciones en las que la entidad recibe activos no financieros o servicios a cambio de la emisión de instrumentos de patrimonio de ella. Esta NIIF, se aplica también a las transacciones en las que la entidad incurre en pasivos, por los bienes o servicios recibidos, cuyo

importe se base en el precio (o en el valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma.

*La entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones, en el momento de la obtención de dichos bienes o cuando dichos servicios sean recibidos. La entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio neto, si los bienes o servicios hubiesen sido recibidos en una transacción con pagos basados en acciones que se liquiden en instrumentos de patrimonio, o reconocerá un pasivo si los bienes o servicios hubieran sido adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo<sup>7</sup>.*

Sin embargo, en algunos casos puede ser difícil para la empresa demostrar que los bienes o servicios han sido (o serán) recibidos. Por ejemplo, una entidad podría donar acciones a una organización no lucrativa sin contraprestación. Generalmente, no será posible identificar los bienes o servicios específicos recibidos a cambio en este tipo de transacciones. Podrían darse situaciones similares en transacciones con terceros.

En estos casos cabe la pregunta: ¿La empresa podría aplicar esta NIIF en el caso en que no se pueda especificar con seguridad de que tipo de bien o servicio se trata? Esto a su vez lleva a otra pregunta: si la entidad hubiese realizado un pago basado en acciones y la contraprestación identificable recibida (si existiese) fuese inferior al valor razonable del pago basado en acciones, ¿indicaría esta situación que se han recibido bienes o servicios aunque no se hayan podido identificar de forma específica y debería, por lo tanto, aplicarse la NIIF 2?

Esto también se aplicará a transferencias con instrumentos de patrimonio de la controladora de la entidad, o con instrumentos de patrimonio de otra entidad perteneciente al mismo grupo, realizadas con terceros que hayan suministrado bienes o servicios a la entidad.

La NIIF establece principios de medición y requerimientos específicos para tres tipos de transacciones de pago basadas en acciones:

- (a) **Transacciones de pago basadas en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio neto**, en cuyo caso la entidad recibe bienes o servicios como contrapartida por los instrumentos de patrimonio de la entidad (incluyendo acciones u opciones sobre acciones);

---

<sup>7</sup> NIIF 2 Pág. 26.

Para las transacciones basadas en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio, la NIIF requiere que la entidad valore los bienes o servicios recibidos, y el correspondiente aumento del patrimonio neto, directamente al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que dicho valor razonable no pueda ser estimado con fiabilidad. Si la entidad no pudiera estimar fiablemente el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, estará obligada a medir su valor, y el correspondiente aumento en el patrimonio neto, de forma indirecta, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Además:

- a. Para transacciones con los empleados y otros terceros que suministren servicios similares, la entidad está obligada a medir el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, porque habitualmente no es posible estimar fiablemente el valor razonable de los servicios recibidos de los empleados. El valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se determina en la fecha en que se otorgan.
- b. Para transacciones con sujetos distintos de los empleados (y terceros que suministren servicios similares), existe una presunción refutable por la que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos puede ser estimado con fiabilidad. Ese valor razonable se determina en la fecha en la que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta los servicios. En los raros casos en que la presunción sea refutada, la transacción se medirá por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, valorados en la fecha en la que la entidad recibe los bienes o la contraparte presta los servicios.
- c. Para los bienes o servicios medidos por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, la NIIF especifica qué condiciones de consolidación (o irrevocabilidad) del derecho, distintas de las condiciones referidas al mercado, no se tendrán en cuenta en la estimación del valor razonable de las acciones o de las opciones en la fecha relevante de valoración (según se ha especificado más arriba). En cambio, las condiciones de consolidación se tendrán en cuenta a través del ajuste del número de instrumentos de patrimonio incluidos en la valoración del importe de la transacción de forma que, en última instancia, el importe reconocido para los bienes o los servicios recibidos como contrapartida de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en el número de instrumentos de patrimonio que eventualmente se consolidarán. Por ello, no se reconocerá ningún importe acumulado por los bienes o servicios recibidos si los instrumentos de patrimonio concedidos



no se han consolidado, porque no se haya cumplido la condición de consolidación de los mismos (distinta de una condición referida al mercado)

- d. La NIIF requiere que el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en precios de mercado, si están disponibles, y que se tengan en cuenta los plazos y condiciones sobre los que tales instrumentos de patrimonio fueron concedidos. A falta de precios de mercado, se estimará el valor razonable empleando alguna técnica de valoración para estimar cuál habría sido el precio de dichos instrumentos de patrimonio, en la fecha de valoración, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas.
- e. La NIIF también establece requerimientos en caso de que se modifiquen los plazos y condiciones de una opción o una acción concedida (por ejemplo si se fija nuevamente el precio de la opción) o si una determinada concesión es cancelada, recomprada o reemplazada por otra concesión de instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, al margen de cualquier modificación, cancelación o liquidación de una concesión de instrumentos de patrimonio a los empleados, la NIIF generalmente requiere que la entidad reconozca, como mínimo, los servicios recibidos, medidos por el valor razonable en la fecha de la emisión de los instrumentos de patrimonio ofrecidos.

Debe notarse que la expresión “el valor razonable de los pagos basados en acciones” se refiere al valor razonable del pago basado en acciones de que se trate. Por ejemplo, una entidad puede ser requerida por la legislación nacional para que emita parte de sus acciones a ciudadanos de un país determinado, y que ellas sólo puedan transferirse a ciudadanos de ese país. Esta restricción en la transferencia puede afectar al valor razonable de las acciones a que se refiere, y por lo tanto esas acciones pueden tener un valor razonable inferior al valor razonable de otras acciones idénticas que no llevan aparejadas tales restricciones. En esta situación, si la pregunta del párrafo 4 surgiera en el contexto de las acciones con restricciones la frase “el valor razonable de los pagos basados en acciones” se referiría al valor razonable de las acciones con restricciones, no al valor razonable de otras acciones sin restricciones.

- (b) **Transacciones de pago basadas en acciones liquidadas con efectivo**, en las que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de dichos bienes o servicios, por

importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma;

Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo, la NIIF requiere que la entidad valore, tanto los bienes y servicios adquiridos como el pasivo incurrido, por el valor razonable del pasivo. Hasta que el pasivo no sea liquidado, la entidad estará obligada a volver a medir el valor razonable del pasivo en cada fecha en la que presente información, así como en la fecha de liquidación, debiendo reconocer los cambios en el valor en el resultado del período.

Para las transacciones con pagos basados en acciones en las que los términos del acuerdo proporcionan, a la entidad o al proveedor de los bienes o de los servicios, la elección acerca de si la entidad liquida la transacción con efectivo o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, la entidad estará obligada a contabilizar esa transacción, o los componentes de la misma, como si fuera una transacción con pagos basados en acciones liquidada con efectivo si, y en la medida en que, la entidad haya incurrido en un pasivo para liquidar en efectivo (o con otros activos), o como una transacción de pagos basados en acciones liquidada con instrumentos de patrimonio si, y en la medida que, no haya incurrido en tal pasivo.

La NIIF prescribe varios requerimientos sobre la información a revelar para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender:

- a. La naturaleza y alcance de los acuerdos de pagos basados en acciones que hayan existido durante el período;
  - b. Cómo se determinó el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, o el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, durante el ejercicio; y
  - c. El efecto de las transacciones de pagos basados en acciones sobre el resultado del período y sobre la situación financiera de la entidad.
- (c) **Transacciones en las que la entidad recibe o adquiere bienes o servicios**, y los términos del acuerdo proporcionan a la entidad o al proveedor de bienes o servicios la opción de decidir que la entidad liquide la transacción con efectivo o emitiendo instrumentos de patrimonio.

Por lo tanto:

- Esta NIIF es aplicable a las transacciones en las que se reciban bienes o servicios, tales como transacciones en las que la entidad reciba bienes o servicios a cambio de instrumentos de patrimonio de ella. Esto incluye las transacciones en las que la entidad no pueda identificar de forma específica algunos o ninguno de los bienes o servicios recibidos.
- Cuando no se puedan identificar específicamente los bienes o servicios, otras circunstancias podrían indicar que éstos se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso la NIIF 2 es aplicable. En particular, si la contraprestación identificable recibida (si existiese) parezca ser inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o del pasivo incurrido, esta circunstancia indicará normalmente que se ha recibido (o se recibirá) otra contraprestación (esto es, bienes o servicios no identificados).
- La entidad medirá los bienes o servicios identificados y recibidos de acuerdo con lo establecido en esta NIIF.
- La entidad medirá los bienes o servicios no identificados recibidos (o por recibir) como la diferencia entre el valor razonable de los pagos basados en acciones y el valor razonable de cualquier bien o servicio identificable recibido (o por recibir).
- La entidad medirá los bienes o servicios no identificados recibidos en la fecha de concesión. No obstante, para las transacciones a ser liquidadas en efectivo, el pasivo se recalculará en cada fecha en que se presente información, hasta que se lo cancele.

Esta NIIF no se aplicará a las transacciones con pago basados en acciones en las que la entidad reciba o adquiera bienes o servicios, según un contrato que este dentro del alcance de los párrafos 8 a 10 de la NIC 32 que se detallan a continuación:

- *Esta Norma se aplicará a aquellos contratos de compra o venta de partidas no financieras que se liquiden por el importe neto, en efectivo o en otro instrumento financiero, o mediante el intercambio de instrumentos financieros, como si dichos contratos fuesen instrumentos financieros, con la excepción de los contratos que se celebraron y se mantienen con el objetivo de recibir o entregar una partida no financiera, de acuerdo con las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad.*<sup>8</sup>

Es importante señalar que para el caso de Construcciones Viales no se aplica esta NIIF, debido a que se trata de una empresa de un solo dueño, en la cual no existen socios y por lo tanto no existen acciones. Hasta la fecha la empresa tampoco ha recibido pagos basados en acciones.

---

<sup>8</sup> NIC 32, párrafo 8.

### 2.3.3.3 NIIF 3: Combinaciones de negocios

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera a revelar por una entidad cuando lleve a cabo una combinación de negocios.

Una combinación de negocios es la unión de entidades o negocios agrupados en una única entidad que emite información financiera. El resultado de casi todas las combinaciones de negocios es que una entidad, la adquirente, obtiene el control de uno o más negocios distintos, las entidades adquiridas. Si una entidad obtuviese el control de una o más entidades que no son negocios, la reunión de esas entidades no será una combinación de negocios.

La entidad adquirente es aquella participante que, en la fecha de adquisición obtiene el control del resto de entidades o negocios participantes en la combinación. La fecha de adquisición es aquella en la que la entidad adquirente obtiene efectivamente el control sobre la adquirida.

En las NIC el control significa el poder para dirigir las políticas financieras y de explotación de una entidad o negocio, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Cuando existan dificultades para identificar a la entidad adquirente en una combinación de negocios, se analizarán entre otros, los siguientes aspectos:

- Tamaño de las entidades participantes en la combinación: La de mayor tamaño probablemente será la entidad adquirente.
- Forma de pago: La entidad adquirente en principio, es la que entrega efectivo u otros activos.
- Personas encargadas de la administración de la entidad resultante de la combinación: La adquirente probablemente será las que cuyos directivos están encargados de la gestión de la entidad resultante de la combinación.

#### **Esta NIIF:**

- Requiere que todas las combinaciones de negocios dentro de su alcance se contabilicen aplicando el método de adquisición.

El método de adquisición es el que obligatoriamente se tiene que aplicar en todas las combinaciones de negocios, las etapas para su aplicación son las siguientes:

- Identificar la entidad adquirente.
- Valorar el costo de la combinación de negocios.
- Distribuir, en la fecha de adquisición, el costo de la combinación de negocios entre los activos adquiridos, los pasivos y los pasivos contingentes asumidos.

- Requiere que la adquirente reconozca por separado, en la fecha de adquisición, los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida que satisfagan los siguientes criterios de reconocimiento a esa fecha, con independencia de si han sido o no reconocidos previamente en los estados financieros de la adquirida:
  - En el caso de un activo distinto de un activo intangible, si es probable que la adquirente reciba los beneficios económicos futuros relacionados con el mismo, y su valor razonable se pueda medir en forma fiable.
  - En el caso de un pasivo que no sea contingente, que sea probable que se requiera una salida de recursos que impliquen beneficios económicos para liquidar la obligación, y que se pueda medir fiablemente su valor razonable.
  - En el caso de un activo intangible o un pasivo contingente, si sus valores razonables pueden ser medidos de forma fiable.
- Requiere que los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables, que satisfagan los anteriores criterios de reconocimiento, sean medidos inicialmente por la adquirente por sus valores razonables en la fecha de adquisición, con independencia de que haya o no intereses minoritarios.
- Requiere que la adquirente reconsidere la identificación y medición de los activos y pasivos identificables, y pasivos contingentes de la adquirida, así como del costo de la combinación de negocios, siempre que la participación de la adquirente en el valor razonable de las partidas antes descritas exceda al costo de la combinación. Los eventuales excesos que permanezcan, tras haber efectuado la reconsideración, deben reconocerse inmediatamente en el resultado.

- Requiere revelar información que permita a los usuarios de los estados financieros de la entidad evaluar la naturaleza y efecto financiero de:
  - Las combinaciones de negocios que haya efectuado durante el período.
  - Las combinaciones de negocios que hayan tenido efecto después de la fecha de balance, pero antes de que los estados financieros fueran autorizados para su emisión.
  - Algunas combinaciones de negocios que fueron efectuadas en períodos anteriores.
  
- Requiere revelar información que permita a los usuarios de los estados financieros de una entidad evaluar los cambios, durante el período, en el importe en libros de la plusvalía comprada.

Una combinación de negocios puede suponer más de una transacción de intercambio, por ejemplo cuando tiene lugar mediante compras sucesivas de acciones. Si esto sucediese, cada transacción de intercambio se tratará de forma separada por la entidad adquirente, utilizando la información sobre el costo de la transacción y el valor razonable, en la fecha de cada intercambio, para determinar el importe de cualquier plusvalía comprada asociado con dicha transacción. Esto supondrá realizar, en cada una de las etapas, una comparación entre el costo de las inversiones correspondientes y la participación de la adquirente en los valores razonables de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la entidad adquirida.

Si la contabilización inicial de una combinación de negocios pudiera determinarse sólo de forma provisional, al final del período en que la misma se efectúe, ya sea porque los valores razonables que se asignen a los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la entidad adquirida o el costo de la combinación pudieran determinarse sólo provisionalmente, la entidad adquirente contabilizará la combinación utilizando dichos valores provisionales. La adquirente reconocerá, a los efectos de completar la contabilización inicial, cualquier ajuste que se realice a esos valores provisionales:

- Dentro de los 12 meses a la fecha de adquisición.
- Desde la fecha de adquisición

En Construcciones Viales, hasta la presente fecha, esta NIIF no es aplicable por cuanto no se ha adquirido ninguna otra empresa para que se dé la combinación de negocios.

#### 2.3.3.4 NIIF 4: Contratos de seguro

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que debe ofrecer, sobre los *contratos de seguro*, esta NIIF requiere:

- a) Realizar un conjunto de mejoras limitadas en la contabilización de los contratos de seguro por parte de las aseguradoras.
- b) Revelar información que identifique y explique los importes de los contratos de seguro en los estados financieros de la aseguradora, y que ayude a los usuarios de dichos estados a comprender el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros procedentes de dichos contratos.

Un contrato de seguro es un contrato en el que una de las partes (la aseguradora) acepta un riesgo de seguro significativo de la otra parte (el tenedor de la póliza, el asegurado), acordando compensar al tenedor si ocurre un evento futuro incierto (el evento asegurado) que afecta de forma adversa al tenedor del seguro.

Esta NIIF se aplica a todos los contratos de seguro (incluyendo los contratos de reaseguro) que haya emitido la entidad, así como a los contratos de reaseguro que posea, pero no se aplica a los contratos específicos cubiertos por otras NIIF. No se aplica a otros activos o pasivos de la aseguradora, tales como los activos financieros y los pasivos financieros que entran dentro del alcance de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Además, no trata la contabilización a realizar por los tenedores de pólizas de seguro.

La NIIF exime temporalmente a las aseguradoras (esto es, durante la fase I de este proyecto) de cumplir ciertos requerimientos de otras NIIF, entre los que se incluye la obligación de considerar el Marco Conceptual al seleccionar políticas contables para los contratos de seguro. No obstante, la NIIF:

- a) Prohíbe las provisiones para posibles reclamaciones por contratos que no existen en la fecha de los estados financieros (tales como las provisiones para catástrofes o para estabilización).
- b) Requiere una prueba de la adecuación de los pasivos por seguros que se han reconocido, así como una prueba de deterioro de activos por contratos de reaseguro.
- c) Requiere que la aseguradora mantenga los pasivos por contratos de seguro en su balance hasta que se liquiden o cancelen, o hayan caducado, y que presente los pasivos por seguros sin compensarlos con los activos por reaseguro conexos.

La NIIF permite que la aseguradora cambie las políticas contables relativas a los contratos de seguro sólo cuando, a consecuencia de ello, sus estados financieros presentan información que es más relevante pero no menos fiable, o bien más fiable pero no menos relevante. En particular, la aseguradora no podrá introducir ninguna de las siguientes prácticas, aunque pueda continuar usando las políticas contables que tienen que ver con ellas:

- a) Medir los pasivos derivados de contratos de seguro sin proceder a descontar los importes.
- b) Medir los derechos contractuales relativos a futuras comisiones de gestión de inversiones por un importe que exceda su valor razonable, obtenido por comparación con las comisiones que actualmente cargan otros participantes en el mercado por servicios similares.
- c) Utilizar políticas contables no uniformes para los pasivos por seguros de subsidiarias.

La NIIF permite introducir una política contable que suponga volver a medir de forma uniforme, en cada período, ciertos pasivos por seguro, para reflejar las tasas de interés actuales de mercado (y, si la aseguradora lo elige así, otras estimaciones e hipótesis actuales utilizadas). Sin esta autorización, la aseguradora hubiera estado obligada a aplicar el cambio en las políticas contables uniformemente a todos los pasivos similares. La NIIF requiere revelar información que ayude a los usuarios a comprender:

- a) Los importes que, en los estados financieros de la aseguradora, corresponden a los contratos de seguro.
- b) El importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros que proceden de los contratos de seguro.

Esta norma es aplicable para las compañías de seguros. La aseguradora:

- No reconocerá como pasivos las provisiones por siniestros ocurridos, pero no declarados si dichos siniestros se derivan de contratos de seguro que no existen en la fecha de los estados financieros.
- Llevará a cabo la prueba de adecuación de los pasivos\*.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> \* Prueba de adecuación de los pasivos.- La entidad aseguradora evaluará, en cada fecha del balance, la adecuación de los pasivos derivados de contratos de seguros que haya reconocido, utilizando las estimaciones más actuales de los flujos de efectivo futuros procedentes de sus contratos de seguro. Si la evaluación mostrase que el importe en libros de sus pasivos derivados de contratos de seguros (menos los costes de adquisición diferidos y los activos intangibles que se relacionen con ellos) no es adecuado, considerando los flujos de efectivo estimados, el importe total de la diferencia que se haya producido se reconocerá en el resultado del ejercicio. NIIF 4



- Eliminará un pasivo derivado de contrato de seguro (o una parte del mismo) de su balance cuando, y solo cuando, se extinga; cuando la obligación especificada en el contrato sea liquidada o cancelada, o bien expire su exigibilidad.
  
- No compensará:
  - Activos derivados de contrato de reaseguro con los pasivos derivados de contrato de seguro que se relacionen con ellos; o
  - Gastos o ingresos procedentes de contratos de reaseguro con los ingresos o gastos, respectivamente, de los contratos de seguro que se relacionen con ellos.
  - Considerará si se ha deteriorado el valor de sus activos derivados de contrato de reaseguro.

En algunos modelos contables de las entidades aseguradoras, el ajuste correspondiente en el pasivo por contratos de seguro (o en los costos de adquisición diferidos o en los activos intangibles) se reconocerá en otro resultado integral si, y sólo si, las ganancias o pérdidas no realizadas se reconocen en otro resultado integral. Esta práctica se denomina en ocasiones “contabilización tácita”.

### **Información a Revelar**

La aseguradora revelará, en sus estados financieros, información que ayude a los usuarios de la misma a identificar y explicar los importes que procedan de sus contratos de seguro. Así como también información que les permita evaluar la naturaleza y el alcance de los riesgos que surjan.

Para Construcciones Viales, no es aplicable esta NIIF, debido a que se dirige a las empresas aseguradoras, y la naturaleza de la empresa es otra.

#### **2.3.3.5 NIIF 5: Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas**

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las operaciones discontinuadas. En particular, esta NIIF requiere que:

- Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, así como que cese la amortización de dichos activos.

- Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, se presenten de forma separada en el balance, y que los resultados de las operaciones discontinuadas se presenten por separado en el estado de resultados.

**Esta NIIF:**

- Adopta la clasificación de “mantenidos para la venta”.
- Introduce el concepto de grupo en desapropiación, que es un grupo de activos de los que la entidad quiere desapropiarse, ya sea por venta o de otro modo, en conjunto como grupo, mediante una única transacción en que también se transfieren los pasivos asociados directamente con dichos activos.
- La NIIF clasifica una operación como discontinuada en la fecha en que la operación cumple los requisitos para ser clasificada como mantenida para la venta o cuando la entidad ha vendido o dispuesto por otra vía la operación.

Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo en desapropiación) como mantenido para venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o el grupo en desapropiación) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos en desapropiación), y su venta debe ser altamente probable.

Para que la venta sea altamente probable, la gerencia, debe estar comprometida por un plan para vender el activo (o grupo en desapropiación), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar el plan. Además, la venta del activo (o grupo en desapropiación) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debería esperarse que la venta quedase cualificada para su reconocimiento completo dentro del año siguiente a la fecha de clasificación.

Una operación discontinuada es un componente de la entidad que ha sido vendido o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta, y:

- Representa una línea del negocio o un área geográfica que es significativa y puede considerarse separada del resto.

- Forma parte de un plan individual y coordinado para deshacerse de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o:
- Es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

Un componente de una entidad comprende las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera. En otras palabras, un componente de una entidad habrá constituido una entidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras haya estado en uso.

Una entidad no clasificará como mantenido para la venta a un activo no corriente (o a un grupo en desapropiación) que vaya ser abandonado, es decir aquel activo en el que su importe en libros vaya a ser recuperado, principalmente a través de su uso continuado.

Durante el lapso de tiempo de Enero a Junio del 2010 (periodo de aplicación de nuestra tesis), Construcciones Viales no experimentó la necesidad de clasificar un activo no corriente para la venta, sin embargo lo ha hecho en los años anteriores, es por ello que es importante dar a conocer la manera en la que debía haberse reclasificado tanto en el Balance General como en la Cuenta de Resultados:

**Ejemplo:** En el caso de que Construcciones Viales decida mantener para la venta un Rodillo BOMAG, cuyo valor en libros sea de \$28000,00; el mismo debe reconocerse en el Balance General y en la Cuenta de Resultados de la siguiente manera:

<b>BALANCE GENERAL</b>	<b>CUENTA DE RESULTADOS</b>
<b>58</b> Activos no corrientes mantenidos para la venta y activos y pasivos asociados.	<b>77</b> Beneficios procedentes de activos no corrientes e ingresos excepcionales.
<b>580</b> Inmovilizado	<b>771</b> Beneficios procedentes del inmovilizado material

### 2.3.3.6 NIIF 6: Exploración y evaluación de recursos minerales

El objetivo de esta NIIF es especificar la información financiera relativa a la exploración y evaluación de recursos minerales.

Desembolsos efectuados por una entidad en relación con la exploración y la evaluación de recursos minerales, antes de que se pueda demostrar la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales. La búsqueda de recursos minerales, incluyendo minerales, petróleo, gas natural y recursos similares no renovables, realizada una vez que la entidad ha obtenido derechos legales para explorar en un área determinada, así como la determinación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales.

Gastos de exploración y evaluación reconocidos como activos de acuerdo con las políticas contables de la entidad

La NIIF:

- Permite que una entidad desarrolle una política contable para activos para la exploración y evaluación sin considerar específicamente los requisitos de los párrafos 11 y 12 de la NIC 8. De este modo, una entidad que adopte la NIIF 6 puede continuar usando las prácticas contables aplicadas inmediatamente antes de adoptar la NIIF. Esto incluye la continuación del empleo de las prácticas de reconocimiento y medición que son parte de esas prácticas contables.
- Exige que las entidades que reconocen activos para la exploración y evaluación realicen pruebas de deterioro de valor sobre ellos, cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de los activos excede a su importe recuperable.

- Requiere que el reconocimiento del deterioro de valor se haga de una manera distinta a la prevista en la NIC 36, pero lo mide de acuerdo con esa Norma una vez que tal deterioro ha sido identificado.

Una entidad establecerá una política contable para asignar los activos para exploración y evaluación a unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo, con la finalidad de comprobar si tales activos han sufrido un deterioro en su valor. Ninguna unidad generadora de efectivo, o grupo de unidades a las que se impute un activo de exploración y evaluación podrá ser mayor que un segmento determinado de acuerdo con la NIIF 8 *Segmentos Operativos*.

Se evaluará el deterioro del valor de los activos para exploración y evaluación cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de un activo para exploración y evaluación puede superar a su importe recuperable. Cuando esto suceda, la entidad medirá, presentará y revelará cualquier pérdida por deterioro del valor resultante de acuerdo con la NIC 36, excepto por lo dispuesto en el párrafo 21 siguiente: *Si no hubiese razón para creer que el valor de uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costes de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para ser enajenado o para disponer de él por otra vía. Esto es así porque el valor de uso de un activo que se mantiene para ser enajenado o para disponer de él por otra vía consistirá, principalmente, en los ingresos netos de la venta o disposición por otra vía, ya que los flujos de efectivo futuros, derivados de su utilización continuada hasta la enajenación o disposición por otra vía, probablemente resulten insignificantes a efectos del cálculo<sup>10</sup>.*

Uno o más de los siguientes hechos y circunstancias indican que la entidad debería comprobar el deterioro del valor de los activos para exploración y evaluación (la lista no es exhaustiva):

- El término durante el que la entidad tiene el derecho a explorar en un área específica ha expirado durante el período, o lo hará en un futuro cercano, y no se espera que sea renovado.
- No se han presupuestado ni planeado desembolsos significativos para la exploración y evaluación posterior de los recursos minerales en esa área específica.
- La exploración y evaluación de recursos minerales en un área específica no han conducido al descubrimiento de cantidades comercialmente viables de recursos minerales, y la entidad ha decidido interrumpir dichas actividades en la misma.

---

<sup>10</sup> NIC 36 párrafo 21

- Existen datos suficientes para indicar que, aunque es probable que se produzca un desarrollo en un área determinada, resulta improbable que el importe en libros del activo para exploración y evaluación pueda ser recuperado por completo a través del desarrollo exitoso o a través de su venta.

### **Información a revelar**

Una entidad revelará la información que permita identificar y explicar los importes reconocidos en sus estados financieros que procedan de la exploración y evaluación de recursos minerales.

Esta NIIF, tampoco se aplica para el caso de Construcciones Viales, debido a que para el desarrollo de sus actividades compra los áridos y todos los insumos necesarios, mas no los explota.

#### **2.3.3.7 NIIF 7: Instrumentos financieros: Información a revelar**

*“Un instrumento financiero es un contrato que da lugar a un activo financiero en una empresa y, simultáneamente, a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra empresa. La regulación de estos elementos patrimoniales, desde el punto de vista contable, se desarrolla en la norma de registro y valoración 9na del PGC, Instrumentos financieros.”<sup>11</sup>*

El objetivo de esta NIIF es requerir a las entidades que, en sus estados financieros, revelen información que permita a los usuarios evaluar:

- La relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la entidad, y:
- La naturaleza y el alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad se haya expuesto durante el período y en la fecha de presentación, así como la forma de gestionar dichos riesgos. La información cualitativa a revelar describe los objetivos, las políticas y los procesos de la gerencia para la gestión de dichos riesgos. Las informaciones cuantitativas a revelar dan información sobre la medida en que la entidad está expuesta al riesgo, basándose en información provista internamente al personal clave de la dirección de la entidad. Juntas, estas informaciones a revelar dan una visión de conjunto del uso de instrumentos financieros por parte de la entidad y de la exposición a riesgos que éstos crean.

---

<sup>11</sup> CERVERA Mercedes, GONZALEZ Ángel & ROMANO Javier, *Contabilidad financiera*, Edit. CEF. Pág.#265

La NIIF se aplica a todas las entidades, incluyendo a las que tienen pocos instrumentos financieros (por ejemplo, un fabricante cuyos únicos instrumentos financieros sean partidas por cobrar y acreedores comerciales) y a las que tienen muchos instrumentos financieros (por ejemplo, una institución financiera cuyos activos y pasivos son mayoritariamente instrumentos financieros).

Cuando esta NIIF requiera que la información se suministre por clases de instrumentos financieros, una entidad los agrupará en clases que sean apropiadas según la naturaleza de la información a revelar y que tengan en cuenta las características de dichos instrumentos financieros. Una entidad suministrará información suficiente para permitir la conciliación con las partidas presentadas en el balance.

Para Construcciones Viales si es aplicable esta NIIF, como en cualquier empresa, debido a que los instrumentos financieros se dan en cualquier actividad económica. Las actividades de la empresa se desarrollan en el mercado donde se realizan negociaciones, y por lo tanto se generan activos y pasivos financieros, así como también instrumentos de patrimonio.

#### **2.3.3.8 NIIF 8: Segmentos de explotación**

*“Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de las actividades de negocio que desarrolla y los entornos económicos en los que opera.*

*Esta NIIF se aplicará a:*

*a) Los estados financieros separados o individuales de una entidad:*

- a. Cuyos instrumentos de deuda o de patrimonio neto se negocien en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo los mercados locales y regionales), o*
- b. Que registre, o esté en proceso de registrar, sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumento en un mercado público; y*

*b) Los estados financieros consolidados de un grupo con una entidad controladora:*

- a. Cuyos instrumentos de deuda o de patrimonio neto se negocien en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo los mercados locales y regionales), o*

- b. *Que registre, o esté en proceso de registrar, los estados financieros consolidados en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumento en un mercado público*".<sup>12</sup>

Un segmento de explotación es un componente de una entidad:

- Que desarrolla actividades de negocios de las que puede obtener ingresos e incurrir en gastos (incluidos los ingresos y los gastos por transacciones con otros componentes de la misma entidad),
- Cuyos resultados de operación son revisados de forma regular por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación de la entidad, para decidir sobre los recursos que deben asignarse al segmento y evaluar su rendimiento; y
- En relación con el cual se dispone de información financiera diferenciada.

La NIIF especifica la manera en que una entidad debe proporcionar información sobre sus segmentos de explotación en los estados financieros anuales y, como una modificación correspondiente a la NIC 34 Información Financiera Intermedia, requiere que una entidad proporcione información específica sobre sus segmentos de explotación en la información financiera intermedia. También establece los requerimientos para la revelación de información relacionada sobre productos y servicios, áreas geográficas y principales clientes.

La NIIF requiere que una entidad proporcione información financiera y descriptiva acerca de los segmentos sobre los que debe informar. Estos son los segmentos de operación o agregaciones de los mismos que cumplen criterios específicos. Los segmentos de operación son componentes de una entidad sobre la que se dispone de información financiera separada que es evaluada regularmente por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación para decidir cómo asignar recursos y para evaluar el rendimiento. Generalmente, se requiere que la información financiera se proporcione sobre la misma base que la usada internamente para evaluar el rendimiento de los segmentos de operación y para decidir cómo asignarles recursos.

La NIIF requiere que una entidad proporcione una medición del resultado de los segmentos de operación y de los activos de los segmentos. También requiere que una entidad suministre una medida de los pasivos de los segmentos y partidas concretas de ingresos y gastos cuando tales medidas se facilitan regularmente a la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación. La norma requiere conciliaciones entre los totales correspondientes a los ingresos de las actividades

---

<sup>12</sup> NIIF 8



ordinarias, resultado, activos, pasivos y otros importes revelados acerca de los segmentos sobre los que se informa y los importes correspondientes de los estados financieros de la entidad.

La NIIF requiere que una entidad proporcione información sobre los ingresos procedentes de sus productos o servicios (o grupos de productos similares y servicios), sobre los países en los que obtiene ingresos de las actividades ordinarias y mantiene activos, y sobre los clientes más importantes, con independencia de que esa información sea utilizada por la gerencia en la toma de decisiones sobre las operaciones. Sin embargo, la NIIF no requiere que una entidad proporcione información que no se prepare para uso interno si la información necesaria no está disponible y el costo de obtenerla podría ser excesivo.

La NIIF también requiere que una entidad facilite información descriptiva sobre la forma en que se determinan los segmentos de explotación, los productos y servicios proporcionados por los segmentos, las diferencias entre las mediciones utilizadas al proporcionar la información financiera segmentada y la utilizada en los estados financieros de la entidad, y los cambios en la medición de los importes de los segmentos de un período a otro.

## **2.3.4 Análisis de cuentas contables acorde a las NIIF**

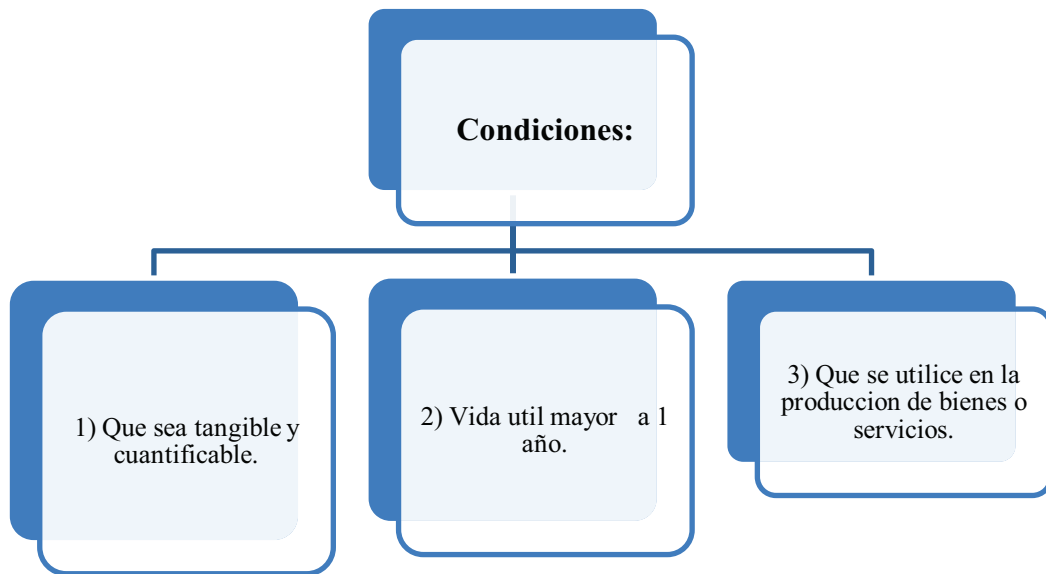
### **2.3.4.1 Activos Fijos Tangibles (Inmovilizado Material)**

#### **2.3.4.1.1 Concepto**

Queremos mencionar que para reconocer las cuentas contables, éstas deben cumplir con dos exigencias básicas:

- Que la entidad obtenga beneficios económicos futuros y
- Que se pueda valorar con fiabilidad el costo del bien.

Antes de iniciar con la aplicación contable del tratamiento que se debe dar a los activos fijos, vamos a mencionar determinados conceptos y características de los mismos que nos van a servir para nuestro mejor entendimiento.



De las características mencionadas anteriormente, podemos conceptualizar a los Activos Fijos como el conjunto de elementos patrimoniales adscritos a la empresa, pertenecientes a los Activos no corrientes de la misma, cuya finalidad es producir beneficios económicos a través de su utilización.

Una vez que se tenga identificado a los activos fijos la valoración inicial será al costo. Vamos a analizar los componentes del costo.

- Comprende el costo de adquisición, que incluye todos los impuestos no recuperables menos todos los descuentos y rebajas que se hayan aplicado al mismo.
- Cualquier costo en el que se incurra hasta poner al activo fijo en funcionamiento, entre estos podemos mencionar al transporte del bien, honorarios profesionales para su funcionamiento adecuado, los costos de entrega, la preparación del espacio físico para su adecuado funcionamiento, etc.
- *La estimación inicial de los costes de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurra la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado período, propósitos distintos que no sea la producción de mercadería durante tal período.*<sup>13</sup>

<sup>13</sup> NIIF Teoría y Práctica. Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera. Hansen – Hola, Pág. 196.



*El reconocimiento de los costos en el monto en libros de un elemento de activo fijo finalizará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar por la forma prevista por la dirección. Por ello, los costos incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento no se incluirán en el saldo según libros del elemento correspondiente.<sup>14</sup>*

Cuando una entidad construya o fabrique activos, el costo de los mismos se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de activo fijo adquirido, de igual forma si la empresa fabrica activos para la venta el costo del activo será el mismo que tengan los otros productos para la venta. Y por lo tanto se eliminará cualquier ganancia interna para obtener el costo de adquisición de mencionados activos.

No se incluirán en el costo de producción del activo, las cantidades que excedan de los rangos normales de consumo en materiales, mano de obra u otros factores. Según lo establecido en la NIC 23 Costos por intereses.

El párrafo 1 de la NCI 23 dice: Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos.

<sup>14</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 197.

Cuando los préstamos para activos fijos son por períodos menores a un año, éstos forman parte del costo del activo fijo, mientras que cuando exceden del año se consideran gastos por préstamos.

*“La entidad determinará si una permuta tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros como consecuencia de dicha transacción. Una transacción de intercambio tendrá carácter comercial si:*

- *La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo cedido; o*
- *El valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la permuta se ve modificado como consecuencia del intercambio; y además.*
- *La diferencia identificada en los literales anteriores resulta significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.*

*Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la transacción, deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede quedar claro sin necesidad de que la entidad deba realizar cálculos detallados”.<sup>15</sup>*

Traemos a consideración un ejemplo de la contabilización de un activo fijo. Una empresa que se dedica a la construcción de vías adquiere un rodillo vibratorio liso por un monto de \$90.000,00, se estima una vida útil de 10 años. Además de ello al final del sexto año requerirá un cambio de motor cuyo valor asciende a 40.000,00.

El primer paso es determinar si se trata de un activo fijo y lo más importante es determinar si el nuevo motor debe ser reconocido como activo.

El motor nuevo va a contribuir a obtener beneficios futuros para la empresa, el valor es fácilmente cuantificable y su vida útil es mayor a un año.

---

<sup>15</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 199.

El primer paso es obtener el valor de la tasa de descuento, un porcentaje razonable sería de 5% a seis años atrás sería así:

Se toma el 5% considerando el porcentaje de variación en la tasa pasiva de interés.

$$40.000(1+0.05)^{-6}= 29.849$$

De igual modo el párrafo 70 de la NIC 16 expresa que:

*Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconociera dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera amortizado de forma separada. Si no fuera practicable para la entidad determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál era el costo del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido.*

Bajo este requisito de la NIC 16, nos proponemos a sacar la tasa de descuento que es lo indica que se practique ya que el repuesto fue adquirido juntamente con el activo fijo. Y este va a ser el indicativo del costo de la sustitución. La contabilización quedaría de la siguiente manera.

<b>CUENTAS</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
Amortización acumulada	29,849	
Activo fijo		29,849
Activo fijo	40,000	
Bancos		40,000

El nuevo costo histórico del activo fijo sería el siguiente:  $(90,000-29,849+40,000)=100,151$

La amortización acumulada del bien sería

$$(90,000/10\text{años}*6\text{años})= 54,000$$

Por lo tanto el valor según libros sería de

$100,151-54,000=46,151$ . Valor que deberá restarse durante los cuatro años siguientes.

#### **2.3.4.1.2 Valoración**

Puede darse el caso de que a cambio de un activo fijo se entregue uno o varios activos no monetarios o a su vez una combinación de activos monetarios y no monetarios, en este caso se trata de una permuta o cambio, y para estas transacciones el costo de dicho activo fijo será medido por su valor razonable, a menos de que no sea de carácter comercial, o a su vez en el caso de que este valor no pueda medirse con fiabilidad se medirá por el valor según libros del activo entregado.

##### ***Valoración posterior al reconocimiento:***

Existen dos formas de valorar:

1. Modelo del costo.
2. Modelo de revaluación.

##### **2.3.4.1.2.1 Modelo del costo**

Es el registro tradicional, en el que se relaciona el costo histórico menos la amortización acumulada y el saldo acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

##### **2.3.4.1.2.2 Modelo de Revaluación**

Es el valor razonable del activo en el momento de la transacción, menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas que haya sufrido. Cuando la valoración se da posteriormente al reconocimiento del activo, es necesario e importante que las revaluaciones se hagan con suficiente regularidad para asegurar que el valor en libros no difiera significativamente del que se pueda llegar a determinar utilizando el valor razonable (valor del mercado) en la fecha del balance. Por otro lado no serán insignificantes las revaluaciones periódicas para aquellos elementos de activos fijos con variaciones mínimas en su valor razonable.

Al revalorizar un elemento de activo fijo la amortización acumulada puede ser tratada de las siguientes maneras:

- Restada contra el valor bruto en libros del activo, de tal forma que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, que debe ser igual al valor revalorizado del activo (valor de la transacción). De esta manera, la amortización acumulada no sufre ningún ajuste solamente el costo histórico del bien.
- Reexpresada proporcionalmente al cambio en valor en libros bruto del activo, de manera que el saldo en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su valor revaluado. En este

caso se ajustan tanto el costo histórico como la amortización acumulada, mediante un factor de proporcionalidad.

En cualquier caso el modelo que adopte la empresa, debe mantenerse a lo largo de la vida de la entidad, para cumplir con el principio de consistencia.

### ***Tratamiento de la cuenta patrimonial “Superávit por Revaluación”***

Dentro del modelo de Revaluación, al adoptar las NIIF tenemos dos enfoques para el tratamiento de la cuenta Superávit por revaluación.

1. Utilizar cuentas de valuación (contracuentas), y no hacerlo directamente contra la cuenta evaluada.
2. La cuantificación de todos los cambios en Políticas Contables o correcciones de errores se ajustaran contra los resultados acumulados.

*Es decir; en el período de transición, que es cuando se ajustan por primera vez todas las cuentas contables de acuerdo a las NIIF, no utilizaremos cuentas de valuación, sino que todo ajuste se llevará contra Resultados Acumulados. Este enfoque permite ajustar de manera razonable y consistente en los estados financieros, como si la entidad “volviese a nacer”, dejando todas sus cuentas listas para ser valoradas según demande la nueva normativa en los siguientes períodos.<sup>16</sup>*

De esta manera la cuenta Superávit por Revaluación funciona como cuenta de valuación, es decir, cuando se adopte por primera vez esta política de valoración de activos fijos, la entidad no utilizará esta cuenta, debido a que se ajustará contra resultados acumulados, sin embargo la entidad en la revaluación siguiente si el activo que se revalorizó anteriormente aumenta de valor, se ajustará éste aumento en el patrimonio con el uso de la cuenta Superávit por Revaluación.

*Específicamente, cuando se incremente el valor en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas de revaluación, dentro del patrimonio. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida*

---

<sup>16</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 204.

*en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo (la contracuenta “Provisión por deterioro en el valor), que fue reconocida previamente.”<sup>17</sup>*

El valor de un activo se deteriora cuando su valor en libros exceda a su valor recuperable o valor residual.

Es recomendable ir incrementando los resultados acumulados de manera parcial, transfiriendo el saldo del superávit por revaluación, solamente se podrá transferir la proporción correspondiente que se ha depreciado de la revaluación, de tal manera que pueda ser compensada con el gasto por amortización realizado durante el período.

#### ***Amortización del activo fijo revaluado.***

En el caso de que no se haya ajustado la amortización luego de la revaluación y la restamos contra el costo histórico ajustado, para calcular el gasto por amortización en el ejercicio siguiente aplicamos la siguiente fórmula:

**Valor razonable revaluado / vida útil**

Esta fórmula también se puede utilizar cuando después de la revaluación se ajusta tanto la amortización como el costo histórico de acuerdo al factor de proporcionalidad, de tal modo que el valor neto sea igual al de la tasación. Bajo este método de proporciones podemos también calcular el gasto por amortización del próximo período, multiplicando el costo histórico ajustado por la tasa de amortización anual. En cualquier caso el resultado será el mismo.

*Al utilizar el modelo de revaluación debemos tomar en cuenta que vamos a tener un mayor valor de amortización para asignar a los gastos operativos o imputarles a los inventarios.”<sup>18</sup>*

Es importante anotar que las NIIF destacan el uso de estimaciones de vida útil en base a la capacidad o desempeño físico del bien, independiente de los períodos de amortización determinados pro la normativa fiscal, que muchas de las veces se adoptan, pero no representan el verdadero uso del activo.

<sup>17</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 205.

<sup>18</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 206.



### **2.3.4.1.3 Vida útil**

Es la extensión del servicio que la empresa espera recibir por el uso o servicio del bien, la vida útil puede ser expresada en años, unidades de producción, kilómetros, horas, o cualquier otra medida. La vida útil tiene relación directa con el porcentaje de depreciación de los activos, con la aplicación de las NIIF, se puede dar una vida útil en base al criterio del contador, con la aplicación de las NEC debíamos regirnos a las tablas de los porcentajes de depreciación que se exponen en las mismas.

### **2.3.4.1.4 Amortización**

Se puede definir como la disminución del valor de los activos, el mismo que se va desgastando gradualmente, el valor de la amortización se encuentra en función de los años de vida útil.

Ésta disminución del valor de los activos dependen de varios factores; el principal es el uso del bien, entre otros se encuentran la obsolescencia, el paso del tiempo, etc.

#### **2.3.4.1.4.1 Métodos de amortización**

Mediante el método de amortización podemos establecer las cuantías de amortización que se van a imputar como gastos en cada ejercicio económico.

Los métodos de amortización son los siguientes:

##### **2.3.4.1.4.1.1 Método Lineal o constante**

Es el método más sencillo y el más comúnmente usado, se basa en el supuesto que la amortización es una función del tiempo y no del uso. De este modo se supone que los servicios potenciales del inmovilizado declinan en igual cuantía en cada ejercicio, y que el costo de los servicios es el mismo, independientemente del grado de utilización.

La fórmula para su cálculo es la siguiente:

$$\text{Cuota anual} = \frac{\text{Precio de adquisición}}{\text{Vida útil}}$$

Si existe valor residual, solo se amortiza la diferencia entre el precio de adquisición y el valor residual.

$$\text{Cuota anual} = \frac{\text{Precio de adquisición} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil}}$$

#### 2.3.4.1.4.1.2 Método del porcentaje constante sobre el valor en libros

“Con este método se obtienen unas cuotas de amortización decrecientes, mediante la aplicación de un tanto por ciento constante sobre el valor contable de comienzos del período a que se haga referencia. Dado que se aplica un tanto por ciento sobre el valor contable en la fecha de su cálculo, una vez finalizada la vida útil del inmovilizado quedará una parte del inmovilizado pendiente de amortización, es decir; que el propio método genera su valor residual”<sup>19</sup>. La fórmula para su cálculo es la siguiente:

$$\% \text{ depreciación anual} = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Valor residual}}{\text{Valor inicial}}}$$

- n = Número de años de vida útil

#### 2.3.4.1.4.1.3 Métodos basados en la actividad

Este método considera la amortización en función de la utilización o de la actividad, y no del tiempo. Por lo tanto, la vida útil del activo se basará en función del rendimiento y del número de unidades que produce, de horas que trabaja, o del rendimiento considerando estas dos opciones juntas. La fórmula para su cálculo es la siguiente:

$$\text{Cuota de amortización} = \frac{(\text{Precio de adquisición} - \text{Valor residual}) * \text{Horas trabajadas en el año}}{\text{Total de horas de vida útil}}$$

#### 2.3.4.1.5 Revelación en los Estados Financieros

En el caso de los activos revaluados, cualquier disminución, primero se compensa contra el excedente de revaluación que exista por el mismo activo y posteriormente, se carga a la utilidad operativa.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> CERVERA, Mercedes & GONZÁLEZ, Ángel & ROMANO, Javier, 2009<sup>3</sup>, Contabilidad financiera, Edit. Cedro, España. Pág. 153

<sup>20</sup> HANSEN-HOLM; 2009; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 214.

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

De ser necesario, la vida útil y el método de amortización deben revisarse a la fecha del balance con el objetivo de asegurar que los mismos sean consistentes con el beneficio económico y las expectativas de vida de los activos.

### **2.3.4.2 Activos Fijos Intangibles (Inmovilizado Inmaterial)**

#### **2.3.4.2.1 Concepto**

El activo intangible, también llamado activo inmaterial, es un activo que pertenece al grupo del inmovilizado intangible, el mismo que pertenece a los activos no corrientes porque son aquellos que contribuirán con la empresa en la realización de actividades desarrolladas por la misma por una duración superior al año. Se caracterizan por ser de sustancia física y no ser monetarios. *“Son activos monetarios tanto el dinero en efectivo como otros activos, por los que se van a recibir unas cantidades fijas o determinables de dinero”*.<sup>21</sup>

Cabe indicar que los activos intangibles pueden estar contenidos en, o contener un soporte de naturaleza o apariencia física, como es el caso de programas informáticos, películas, cuyo contenido puede observarse a través de un disco compacto, memorias, etc. Igual caso tendrán las licencias o patentes cuyo soporte estará en la documentación legal emitida para que tenga efecto.

El soporte que tendremos al desarrollar este tema, será la NIC 38, la misma que es de aplicación, entre otros elementos, a la formación del personal, comienzo de la actividad o de la entidad, arrendamiento financiero (en caso de adquirir un activo intangible), marcas, patentes y a los correspondientes a las actividades de investigación y desarrollo, actividades que suele emplear nuestra empresa objeto de la tesis “Construcciones Viales”.

Para que un activo intangible sea considerado como tal, debe cumplir con los siguientes criterios:

#### 1) Identificabilidad

---

<sup>21</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 220.

- 2) Control sobre el recurso
- 3) Beneficios económicos futuros

**Identificabilidad:** Un activo satisface este criterio cuando:

- Sea separable; es decir que pueda ser vendido, cedido, entregado para su explotación arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con otros activos y pasivos con los que guarde relación.
- Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones.

**Control sobre el recurso:** Una empresa puede tener control sobre sus recursos cuando a través de éstos, se obtengan beneficios económicos futuros. Además puede restringir el acceso de estos beneficios a terceras personas por medio de derechos de tipo legal que son exigidos ante los tribunales. No obstante una empresa puede controlar que terceras personas no se beneficien de algún activo intangible creado o comprado por la misma, aplicando algún otro tipo de control no necesariamente legal. **Ejemplo:** Si Construcciones Viales a través de su experiencia logra *desarrollar* una mezcla asfáltica mucho más duradera independientemente de condiciones climáticas adversas, podrá controlar y proteger este recurso por medio de derechos legales, tales como la propiedad intelectual, el derecho de copia, o cualquier otro mecanismo que ayude a no divulgar “la receta” por parte de los empleados de la entidad.

**Beneficios económicos futuros:** Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible, se incluyen los ingresos ordinarios procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo.

*“Una entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la dirección respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo”.*<sup>22</sup>

El reconocimiento de los costos en el valor en libros de un activo intangible finalizará cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la dirección. Por ello, los costos soportados por la utilización o por la reprogramación del uso de un activo intangible no se incluirán en el valor en libros de un activo intangible. Por ejemplo:

---

<sup>22</sup> HANSEN-HOLM; **Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009;** Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 222.

- Costos soportados cuando el activo, capaz de operar de la forma prevista por la dirección, no ha comenzado a utilizarse.
- Pérdidas operativas iniciales, como las generadas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el activo.

#### **2.3.4.2.2 Valoración**

Un activo intangible se valorará inicialmente por su costo de adquisición o su costo de producción (en caso de empresas productoras). Posteriormente el valor original irá disminuyendo como consecuencia de las amortizaciones y pérdidas por deterioro que puedan surgir.

#### ***Costo del Activo Intangible***

Podemos determinarlo de 4 maneras:

- Por medio de una adquisición independiente*
- Como parte de una combinación de negocios*
- Por medio de una subvención oficial*
- Generado internamente*

**Costo de un Activo Intangible adquirido de forma independiente:** Este costo podemos determinarlo considerando:

- El precio de adquisición más los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de haber deducido los descuentos comerciales y rebajas;
- Cualquier costo atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

#### **Los costos atribuibles pueden ser:**

- Remuneraciones a empleados
- Formación del personal directamente involucrado en la explotación del Activo Intangible
- Honorarios profesionales
- Costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente

De la misma forma que existen costos que forman parte de un Activo Intangible, existen desembolsos que no forman parte del mismo, citamos lo siguientes:

- Costos de introducción al mercado de un nuevo producto (incluyen costos de actividades promocionales y publicitarias);
- Costos de apertura del negocio en una nueva localización, dirigido a una nueva clientela (incluyen costos de formación del personal);
- Costos de administración y otros costos indirectos generales.

**Costo de un Activo Intangible adquirido como parte de una combinación de negocios:** El costo de este activo intangible denominado también Fondo de Comercio, se lo obtiene cuando una empresa adquiere a otra, y se lo determina a través de la siguiente fórmula:

$$\text{Fondo de comercio} = \text{Precio pagado} - \text{Valor de los activos netos adquiridos}$$

El fondo de comercio es un activo intangible importante y solo puede surgir cuando se trata con un grupo de compañías. Se produce cuando una compañía adquiere a otra. **Ejemplo: La compañía A compra la compañía B por \$5000,00 en efectivo. Los balances de las dos compañías se muestran a continuación:**

COMPAÑÍA A			
<b>ACTIVOS</b>	<b>\$ 20.000,00</b>	<b>patrimonio neto</b>	<b>\$ 5.000,00</b>
		<b>pasivos corrientes</b>	<b>\$ 15.000,00</b>
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 20.000,00</b>	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 20.000,00</b>

COMPAÑÍA B			
<b>ACTIVOS</b>	<b>\$ 10.000,00</b>	<b>patrimonio neto</b>	<b>\$ 4.000,00</b>
		<b>pasivos corrientes</b>	<b>\$ 6.000,00</b>
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 10.000,00</b>	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 10.000,00</b>

La manera de determinar el precio de una compañía es el valor que surge de deducir los pasivos totales de los activos totales de una compañía; es decir, estamos hablando de los activos netos, también llamado patrimonio neto.

Siguiendo con el ejemplo, vemos que la compañía A compra a la B en \$5000,00, pero la compañía B cuenta con activos netos equivalentes a \$4000,00. Entonces surge la siguiente pregunta: ¿Por qué la compañía A estaría dispuesta a pagar \$1000,00 más del valor de los activos netos de la compañía B? Existen muchas razones: la compañía B podría tener activos intangibles tales como marcas, patentes que, aunque poseen valor, no aparecen en el balance; la compañía A puede querer obtener el beneficio de tener el equipo de la gerencia de la compañía B con su olfato para los negocios, su experiencia y profesionalismo; o puede sentirse atraída por las corrientes potenciales de utilidades que podría generar B.

El fondo de comercio solo puede surgir en el momento de la adquisición, y no se recalcula en cada ejercicio.

Por la razón que fuera, la compañía A decide que \$5000.00 es un precio aceptable para pagar por B, cuyo valor de activos netos es \$4000,00. Entonces el fondo de comercio lo obtendríamos a través de la formula antes indicada:

$$\text{Fondo de comercio} = \text{Precio pagado} - \text{Valor de los activos netos adquiridos}$$

$$\text{Fondo de comercio} = \$5000,00 - \$4000,00$$

$$\text{Fondo de comercio} = \$1000,00$$

<b>COMPAÑÍA A'</b>			
<b>ACTIVOS</b>	\$ 19.000,00	<b>patrimonio neto</b>	\$ 5.000,00
<b>Fondo de comercio</b>	\$ 1.000,00	<b>pasivos corrientes</b>	\$ 15.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 20.000,00</b>	<b>TOTAL</b>	<b>\$ 20.000,00</b>

En resumen podemos decir que, los activos que ahora figuran en el balance de la compañía A (\$19000,00) están integrados por: los \$20000,00 que inicialmente tenía la compañía A, menos \$5000,00 en efectivo desembolsados para la adquisición de B y más \$4000,00 que constituían el patrimonio neto de B y que desde ahora forman parte del activo de A.

Una vez que la compañía A cuente con una inversión de \$4000,00 (el que fuera patrimonio neto de B), se procederá a reconocer de forma independiente del fondo de comercio un Activo Intangible de la entidad adquirida, siempre que el valor razonable del activo en cuestión pueda ser valorado de forma fiable. Esto quiere decir que la entidad adquirente A, reconocerá un Activo Intangible (que

podría ser una marca o un proyecto), siempre y cuando cumpla con la definición de activo intangible y su valor razonable pueda determinarse con fiabilidad.

**Costo de un Activo Intangible adquirido mediante una subvención oficial:** Se refiere a que el Activo Intangible puede ser adquirido gratis, o a un precio simbólico, mediante una subvención oficial, tales como derechos sobre los terrenos de un aeropuerto, licencias para explotar emisoras de radio o televisión, licencias de importación, etc.

**Subvención oficial:** La NIC 10 en su párrafo 3, la define como:

Una ayuda procedente del sector público en forma de transferencias de recursos a una empresa en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado, de ciertas condiciones relativas a sus actividades de explotación. Se excluyen aquellas formas de ayudas públicas a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con las Administraciones Públicas que no puedan distinguirse de las demás operaciones normales de la empresa.

**Costo de un Activo Intangible generado internamente:** Este costo se constituye por la suma de los desembolsos destinados a adquirir los elementos necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la dirección. Los costos de esos elementos pueden ser los siguientes:

- *Los costos de materiales y servicios utilizados en la generación del Activo Intangible.*
- *Los costos de las remuneraciones a empleados.*
- *Los honorarios para registrar los derechos legales.*
- *La amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar el Activo Intangible.*
- *Los costos por intereses que, en este caso, surjan de la adquisición de algún material o servicio antes indicado, que ayude a la generación interna del Activo Intangible. Estos costos por intereses deberán ser capitalizados (Según NIC 23, párrafo 11).*

No son considerados como componentes del costo de los Activos Intangibles generados internamente, los siguientes:

- Los gastos administrativos, de venta u otros gastos indirectos de carácter general, salvo que los mismos sean atribuidos directamente en la elaboración del Activo Intangible.
- Las ineficiencias claramente identificadas.
- Los gastos de formación de personal que ha de trabajar con el activo.

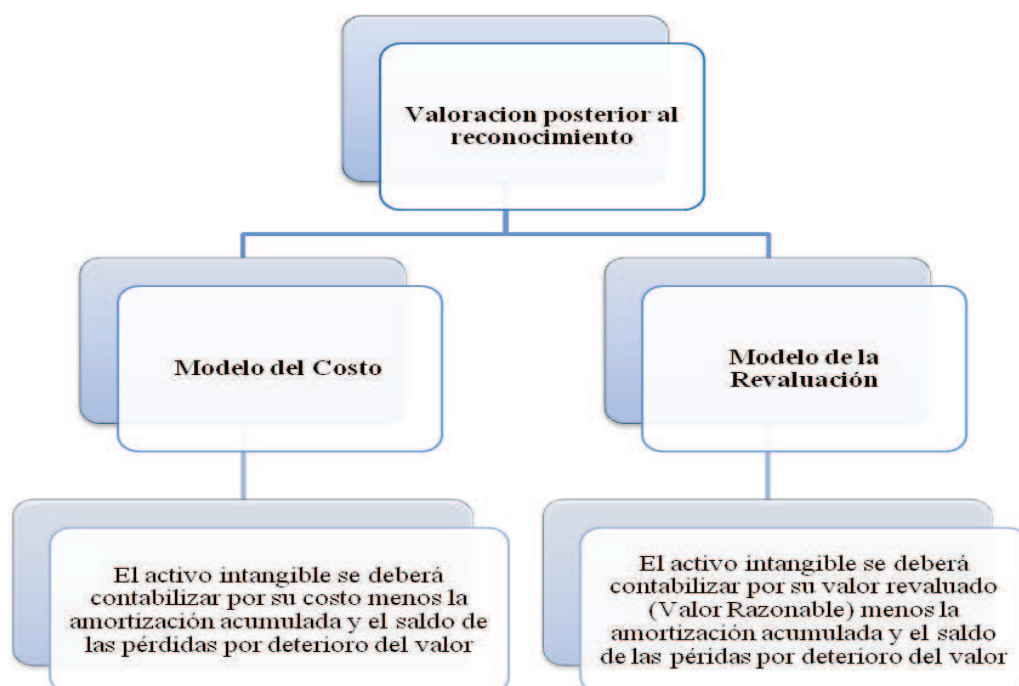


## Reconocimiento como gasto

Existen a menudo, costos que la entidad incurre con el propósito de generar beneficios futuros, pero no cumplen los requerimientos necesarios para ser considerados como activos. En este caso la empresa los reconocerá como gastos del ejercicio en el que incurran. Ejemplos de gastos pueden ser los gastos de establecimiento, que son aquellos gastos legales para que la empresa obtenga personalidad jurídica o bien costos para el lanzamiento de nuevos productos, otros gastos los de actividades formativas, gastos de publicidad, en fin, todo aquel costo que no cumpla con las condiciones que se necesitan para ser activo, deben ser reconocidos como gasto.

## Valoración posterior al reconocimiento

La empresa podrá elegir como política contable entre: El Modelo de costo o el Modelo de revaluación.



Como lo exponemos en el cuadro, cuando se valora un activo aplicando el modelo de revaluación, se lo deberá hacer a su valor razonable, esto implica que el activo intangible en cuestión se debe calcular por referencia a un valor fiable de mercado. He aquí lo complicado, ya que es poco común la existencia de un mercado para los activos intangibles, porque la mayoría de los mismos tienen particularidades que los hacen únicos. No obstante podrían aplicarse otros modelos y técnica de valoración como el empleo de referencias a transacciones recientes, así como referencias al valor razonable de otros activos que sean sustancialmente iguales.

Cuando corresponda aplicar la valoración por el valor razonable, los activos que no puedan valorarse de manera fiable, ya sea por referencia a valor de mercado o mediante la aplicación de los modelos o técnicas de valoración antes señalados, se valorarán según proceda, por su costo amortizado, su costo de adquisición o costo de producción, minorado en su caso, por las cuentas correctoras de su valor.

*“Cuando se revalúe un Activo Intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de revaluación puede ser tratada de dos maneras:*

- a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado; o*
- b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo”.*<sup>23</sup>

Cuando se incremente el valor en libros de un Activo Intangible como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas de revaluación (Superávit por Revaluación), dentro del Patrimonio.

Cuando se reduzca el valor en libros de un Activo Fijo sea este intangible o tangible como consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio, cargando directamente al Patrimonio contra cualquier reserva de revaluación reconocida previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda del saldo de la citada cuenta de reservas de revaluación.

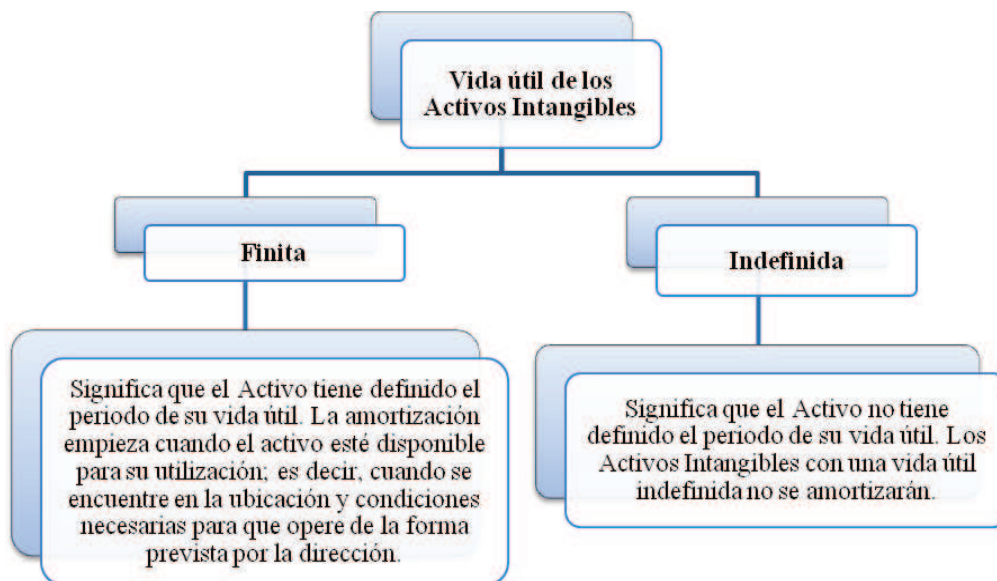
#### **2.3.4.2.3 Vida Útil**

La vida útil de un Activo refleja el nivel de los desembolsos para los mantenimientos futuros necesarios para preservar el activo en su nivel normal de rendimiento, valorado en la fecha en la que se estima la vida útil del Activo, así como la capacidad de la entidad y su intención de alcanzar dicho nivel.

La vida útil de un Activo Intangible puede ser finita o indefinida.

---

<sup>23</sup> IASB, Norma Internacional de Contabilidad #38. Pág. 15. Párrafo #80.



#### 2.3.4.2.3.1 Vida Útil Finita

En el caso de la vida útil finita de los activos intangibles, la amortización podrá conocerse aplicando cualquiera de los siguientes métodos:

- a) Amortización lineal
- b) Porcentaje constante sobre el valor en libros
- c) Unidades producidas

El método que escoja la entidad para cada activo, deberá aplicarse de forma uniforme en cada ejercicio. De esta manera la amortización derivada del método a aplicarse, deberá reconocerse en el resultado del ejercicio. No obstante, en ocasiones, los beneficios económicos futuros incorporados a un activo, pueden ser absorbidos por la entidad y servir para producir otros activos. En estos casos, el cargo por amortización formará parte del costo de esos otros activos producidos y se deberá incluir en su valor en los libros. La amortización de una patente para la fabricación de un producto, formará parte del costo de aquellos productos elaborados (según la NIC 2).

*“Se supondrá que el **valor residual de un activo intangible es nulo** a menos que:*

- a) *Exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil; o que*
- b) *Exista un mercado activo para el activo intangible, y además:*

- i. *Pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado; y*
- ii. *Sea probable que ese mercado subsista al final de la vida útil del mismo.*<sup>24</sup>

#### **2.3.4.2.3.2 Vida Útil Indefinida**

En el caso de la vida útil indefinida de los activos intangibles, ésta se revisará en cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para esos activos. Si no existen esos hechos y circunstancias, el cambio de vida útil de indefinida a finita se contabilizará como un cambio en una estimación contable.

#### **2.3.4.3 Inventarios y Costo de ventas**

##### **2.3.4.3.1 Concepto**

Los inventarios y costo de ventas son rubros que pertenecen a los activos corrientes de la empresa, ya que se esperan realizar en un futuro inmediato. Estas cuentas son de mucha importancia sobre todo cuando los gerentes van a realizar una evaluación de la rentabilidad y solvencia de la empresa, ya que estos rubros representan el costo de un artículo comprado para su futura reventa (empresa comercial), y el costo de un artículo producido para su futura venta (empresa industrial o manufacturera). Luego de la valoración de éstos, se determinará rentabilidad para el negocio si los costos de adquisición o de producción son bajos y de mantenerse éste la empresa será considerada solvente.

Generalmente las empresas comerciales, valoran su inventario con una sola cuenta denominada Mercaderías, mientras que las empresas productoras al considerar todos los materiales que son empleados para la fabricación de los productos en todas sus fases de producción, valoran sus inventarios en tres grupos: Materias primas, productos en proceso y productos terminados.

La NIC 2 define a los inventarios como activos:

- 1) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación
- 2) En proceso de producción de cara a esa venta; o
- 3) En forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

---

<sup>24</sup> IASB, Norma Internacional de Contabilidad #38. Pág. 18. Párrafo #100.

Como podemos darnos cuenta, la NIC 2 define también como inventarios a los suministros que son empleados en la fabricación de productos, esto implica un mayor trabajo en el cálculo de cantidades de pequeños insumos que formarán parte del producto terminado. En nuestro caso, este trabajo académico será aplicado a Construcciones Viales, que como lo vimos en el primer capítulo, se dedica a la producción y venta de mezcla asfáltica y a la prestación de servicios de ingeniería civil. El tratamiento de esta última actividad la veremos más adelante, ya que se deberá aplicar la NIC 18.

En el caso de producción de mezcla asfáltica, se emplean los siguientes insumos:

- Asfalto Ac-20
- Agregados 3/4
- Agregados 3/8
- Arena

Adicionalmente, se debe vender juntamente con la mezcla asfáltica el RC-250, que es un ligante que se coloca en la vía antes de colocar la mezcla asfáltica para que se adhiera bien a la superficie.

Para poner en práctica lo antes expuesto, debemos hacer inventarios de todos estos insumos, necesarios para producir la mezcla asfáltica, además de esto, hay que inventariar el producto RC-250 que se adquiere en un principio para poder luego revenderlo juntamente con la mezcla asfáltica. Cabe resaltar que Construcciones Viales, debido a su reciente actividad como productor de mezcla asfáltica, carece de un control adecuado de sus materiales; es por ello que por el momento no se efectúan inventarios de dichos insumos, mucho menos de su producto terminado (mezcla asfáltica), el mismo que debe mantenerse a 70oC para colocarlo inmediatamente sobre la superficie terrestre.

Una vez que sabemos que es lo que se debe inventariar, nos hacemos la pregunta ¿Cómo debemos valorar los inventarios?

#### **2.3.4.3.2 Valoración**

Los inventarios se deberán valorar al menor de: El costo o el Valor neto realizable.

##### **2.3.4.3.2.1 Costo de los inventarios**

Comprenden los costos de la adquisición y transformación de los mismos, así como otros costos que se hayan incurrido para darles su condición y ubicación.

#### **Costos de adquisición**

“Comprende 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, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.”<sup>25</sup>

### **Costos de transformación**

Los costos de transformación son el resultado que se obtiene al asignar costos a cada uno de los elementos. Los elementos del costo de producción son los siguientes:

- a) Materia prima
- b) Mano de obra
- c) Costos indirectos de Fabricación

- **Materia prima:** Son elementos tangibles que van a ser transformados en un nuevo producto. La materia prima puede ser directa o indirecta:

- **Materia prima directa:** También conocida como materiales directos, son los que integran el producto de manera preponderante, de tal forma que son susceptibles de ser cuantificados.
- **Materia prima indirecta:** También conocida como materiales indirectos, son aquellos que no se identifican con el bien producido, son los que complementan la elaboración del bien.

- **Mano de obra:** Comprende el costo de los salarios que reciben los trabajadores de planta. La mano de obra puede ser directa o indirecta.

- **Mano de obra directa:** Es la mano de obra que participa directamente en la elaboración de cada producto.
- **Mano de obra indirecta:** Es la mano de obra del personal de fábrica que presta servicios a la fabricación pero que no interviene en la elaboración del bien producido. Están relacionados con las actividades de supervisión y administración.

---

<sup>25</sup> IASB, Norma Internacional de Información Financiera #2. Pág. 3. Párrafo #11.

- **Costos indirectos de fabricación:** También llamados gastos de fabricación, son todos los gastos de la fábrica con excepción de los materiales directos y la mano de obra directa. Ejemplo: Amortización y mantenimiento de los edificios y equipos, gastos de energía eléctrica, agua potable, gasto de arriendo del departamento de producción.

**Otros costos:** Podríamos incorporar en el costo de los inventarios, aquellos que han servido para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Ejemplo: Los costos en el diseño de productos para clientes específicos.

Como resultado de la sumatoria de las materias primas, mano de obra, costos indirectos de fabricación y otros costos, obtenemos el costo de transformación, el mismo que pasará a la cuenta de activo denominada “inventarios”, y que los mismos al ser vendidos representarán el costo de ventas.

**Reconocimiento de gastos en el departamento de producción:** Están excluidos del costo de inventarios y por lo tanto reconocidos como gastos, los siguientes:

- Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- Los costos de almacenamiento, excepto cuando sean necesarios en el proceso productivo;
- Los costos de los departamentos de administración y ventas, cuando estos no contribuyan a dar condición y ubicación a los inventarios.

Para un mejor entendimiento de la NIC 2, es necesario definir cuáles son los costos fijos y variables, ya que el proceso de distribución de los costos fijos para valorar los inventarios (en el caso de una empresa industrial) se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.

**Capacidad normal de trabajo:** Es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios ejercicios o temporadas, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento.

**Costos fijos:** Son aquellos que permanecen invariables independientemente del volumen de producción que logre alcanzarse.

**Costos Variables:** Son aquellos costos que varían conforme al número de unidades producidas.

### 2.3.4.3.2.2 Valor neto realizable

El valor neto realizable de un activo es el precio estimado de venta que una empresa puede obtener al momento de venderlo en el mercado, menos los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación y los necesarios para llevar a cabo dicha venta.

**Costos de venta:** Son los costos incrementales directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros y los impuestos sobre beneficios. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

En resumen, el valor de los inventarios a registrar en los Estados Financieros, debe ser el siguiente:

<b>Condición</b>	<b>Valor a registrar en Estados Financieros</b>
Costo de inventarios > Valor neto realizable	Valor neto realizable
Costo de inventarios < Valor neto realizable	Costo de inventarios

### Valoración posterior de los inventarios

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si están parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o venta han aumentado (de tal manera que el valor neto realizable disminuya). La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no se valorarán en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

La valoración de los inventarios seguirá siendo la misma en el caso de que el costo de los productos elaborados haya sido menor que el valor neto realizable (que varía de acuerdo al comportamiento del mercado). Un ejemplo de esto puede darse en el caso de las existencias objeto de contratos de venta, en donde el valor neto de los bienes o servicios que hubiesen sido objeto de un contrato de venta o de



prestación de servicios, cubran como mínimo el precio de adquisición o costo de producción de tales bienes o servicios.

### **2.3.4.3.3 Fórmulas del Costo**

Hay ocasiones en que la valoración al cierre del ejercicio se puede hacer de una manera individualizada y el costo de estos bienes es perfectamente identificable. Ejemplo: Si una empresa se dedica a criar caballos para su posterior venta, al cierre del ejercicio es posible distinguir el costo de cada animal, dado que físicamente es fácil reconocerlos.

Sin embargo, Construcciones Viales al momento de adquirir la materia prima para poder producir la mezcla asfáltica, estos insumos experimentan variaciones en su costo a la largo del tiempo, lo que incide finalmente en el costo de producir un metro cúbico (m<sup>3</sup>) de mezcla asfáltica. Es por ello, que la NIC 2 nos ofrece dos fórmulas para calcular el costo de los inventarios, estas son:

- El método PEPS (primeras en entrar, primeras en salir)
- El costo promedio ponderado

\*Nótese que las NIIF no admiten la fórmula UEPS (últimas en entrar, primeras en salir), ya que podría darse el caso de que por las fluctuaciones de los precios de adquisición y producción, el costo asignado al inventario difiera en forma importante de su costo de reposición.

#### **2.3.4.3.3.1 Método PEPS**

En este método, las existencias que salen del almacén son siempre las más antiguas, quedando en el almacén las últimas que tuvieron entrada. No con esto se quiere decir que quedará en bodega exactamente el mismo producto que ingresó en última instancia, lo único que nos interesa conocer a través de las fórmulas antes mencionadas, es el costo del insumo o del producto terminado cuando se decide efectuar su transformación o venta respectivamente.

#### **2.3.4.3.3.2 Método Promedio Ponderado**

El costo medio ponderado, valora todas las existencias de la bodega a un único costo, al dividir el costo total de las existencias que forman parte del inventario entre el número de unidades existentes en bodega.

## 2.3.4.4 Ingresos, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar

### 2.3.4.4.1 Concepto

#### 2.3.4.4.1.1 Ingresos

Los ingresos son conocidos como los beneficios económicos producidos a lo largo del período.

Estos pueden presentarse de las siguientes formas:

- En forma de entradas o incremento en el valor de los activos. Ingresos ordinarios.
- Como disminuciones de los pasivos. Ingresos ordinarios
- Aumento en el patrimonio. Ganancias.

Los ingresos ordinarios que deben contabilizarse según la NIC 18 son los precedentes de:

- La venta de productos: ya sea de producción propia o los adquiridos para venderlos, incluyen las propiedades y terrenos que se mantienen para venderlos a terceros.
- La prestación de servicios: que implica la ejecución de un conjunto de tareas por parte de la empresa en un tiempo determinado, estos servicios pueden prestarse a lo largo de 1 o más períodos.
- El uso por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.
  - *Intereses.- Son cargos por el uso de efectivo, de otros medios equivalentes al efectivo o por el mantenimiento de deudas con la empresa.*
  - *Regalías.- son cargos por el uso de activos a largo plazo de la empresa, tales como patentes, marcas, derechos de autor o aplicaciones informáticas.*
  - *Dividendos.- Son distribuciones de ganancias a los que poseen participaciones en la propiedad de las empresas, en proporción al porcentaje que tal participación suponga sobre el capital o sobre una clase particular del mismo.*<sup>26</sup>

Los **ingresos ordinarios** comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por cuenta propia de la empresa.

---

<sup>26</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 273.

#### **2.3.4.4.1.2 Cuentas por cobrar (Activos financieros)**

Un **activo financiero** (cuentas por cobrar) es cualquier activo que posea una de las siguientes formas:

- Efectivo
- Un instrumento de patrimonio neto de otra entidad.
- Un derecho contractual:
  - A recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad, o
  - A intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad
- Un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:
  - Un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a recibir una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio, o
  - Un instrumento derivado que fuese o pudiese ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. Para esta finalidad, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquellos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propios de la entidad.

#### **2.3.4.4.1.3 Cuentas por pagar (Pasivos financieros)**

Un **pasivo financiero** (cuentas por pagar) es cualquier pasivo que presente una de las siguientes formas:

- Una obligación contractual:
  - De entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad.
  - De intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad.
- Un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando los instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:

- Un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de instrumentos de patrimonio propio; o
- Un instrumento derivado que pudiese ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquellos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

#### **2.3.4.4.2 Reconocimiento**

##### **2.3.4.4.2.1 Ingresos por la venta de bienes**

Los ingresos por venta de bienes deben reconocerse y registrarse en los estados financieros siempre que cumplan con las siguientes condiciones:

- La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos derivados de la propiedad de los bienes.
- La empresa no conserva para sí misma ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, y tampoco retiene el control efectivo sobre los mismos.
- El monto de los ingresos ordinarios pueda ser valorado con fiabilidad.
- Que sea probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados a la transacción.
- Los costos incurridos y los que estén por incurrir puedan ser valorados con fiabilidad.

##### **2.3.4.4.2.2 Ingresos por la prestación de servicios**

Los ingresos por la prestación de servicios que puedan ser estimados con fiabilidad deben ser reconocidos considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance.

Para que el valor por los servicios prestados pueda ser estimado con fiabilidad debe cumplir con las siguientes condiciones:

- El monto de los ingresos ordinarios pueda valorarse con fiabilidad.
- Que sea probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción.
- El grado de realización de la transacción, en la fecha de realización del balance pueda ser valorado con fiabilidad.

- Los costos ya incurridos y por incurrir en la prestación hasta completarla puedan ser valorados con fiabilidad.

#### **2.3.4.4.2.3 Activos y Pasivos Financieros (Cuentas por cobrar y pagar)**

La compra (cuentas por pagar) o venta (cuentas por cobrar) convencional de activos financieros se puede reconocer utilizando la contabilidad de la fecha de negociación o la contabilización de la fecha de liquidación. El método que se elija se utilizara uniformemente para todos los que pertenezcan a la misma categoría de activos financieros.

**1. La fecha de negociación.-** *Es la fecha en la que una entidad se compromete a comprar o vender un activo. La contabilidad de la fecha de negociación hace referencia a:*

- a. El reconocimiento del activo a recibir y el pasivo a pagar en la fecha de negociación,*
- b. La baja en cuentas del activo que se vende, el reconocimiento del eventual resultado de la venta o disposición por otra vía, y el reconocimiento de una partida a cobrar procedente del comprador en la fecha de negociación.*

*Por lo general los intereses no comienzan a devengarse sobre el activo y el correspondiente pasivo hasta la fecha de liquidación, cuando el título se transfiere.*

**2. La fecha de liquidación.-** *Es la fecha en que un activo se entrega a/o por la entidad. La contabilización por la fecha de liquidación hace referencia a:*

- a. El reconocimiento del activo en el día que lo recibe la entidad, y*
- b. La baja del activo y el reconocimiento del eventual resultado por la venta o disposición por otra vía en el día que se produce su entrega por parte de la entidad.*

*Cuando se aplica la contabilidad de la fecha de liquidación, la entidad contabiliza cualquier cambio en el valor razonable del activo a recibir, que se produzca durante el período que va desde la fecha de negociación hasta la fecha de liquidación, de la misma manera que contabiliza el activo adquirido. En otras palabras, el cambio en el valor no se contabilizara en los activos registrados al costo o al costo amortizado (valor presente), pero se reconocerá en resultados para los activos*

*clasificados como activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, y se reconocerá en el patrimonio para los activos clasificados como disponibles para la venta.*<sup>27</sup>.

### **Baja en cuentas de Pasivos Financieros:**

La empresa dará de baja en su balance un pasivo financiero o parte de él, solamente cuando este se haya extinguido, es decir cuando la obligación especificada en el correspondiente contrato haya sido cancelada, o a su vez haya expirado.

Para el caso de un intercambio de pasivos financieros entre un prestamista y un prestatario, siempre que los instrumentos tengan condiciones sustancialmente diferentes, se procederá a contabilizar como una cancelación del pasivo original y el consiguiente reconocimiento del nuevo pasivo financiero, esta contabilización se aplicará también para el caso de una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero o parte del mismo (con independencia de si es atribuible o no a las dificultades financieras del deudor).

La diferencia entre el valor en libros del pasivo financiero o una parte del mismo, cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación pagada, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio.

#### **2.3.4.4.3 Valoración**

##### **2.3.4.4.3.1 Valoración de los Ingresos**

La valoración de los ingresos ordinarios se realizara por el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, teniendo en cuenta el valor de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la empresa pueda otorgar, el monto de los ingresos ordinarios se determina generalmente por acuerdo entre las partes interesadas.

Puede darse también el caso de que se manejen condiciones de tiempo de pago para la venta de activos financieros en estos casos la diferencia entra el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como un ingreso financiero por intereses.

Cuando se intercambian bienes o servicios de la misma naturaleza, no se consideran como ingresos ordinarios, por el contrario cuando se intercambien bienes o servicios de diferente naturaleza si se consideran ingresos ordinarios, los mismos que se valorarán por el valor razonable de los bienes o

---

<sup>27</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 295.

servicios recibidos, ajustado en el importe de la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes transferidos en la operación.

#### **2.3.4.4.3.2 Valoración de Activos y Pasivos Financieros (Cuentas por Cobrar y Pagar)**

La NIC 39 establece dos tipos de valoración, la inicial y la posterior:

##### ***Medición inicial de activos financieros***

*El valor razonable de un instrumento financiero, en el momento del **reconocimiento inicial**, es normalmente el precio de la transacción. No obstante, si parte de la contraprestación entregada o recibida es por alguna causa diferente de un instrumento financiero, el valor razonable del instrumento financiero se estima recurriendo a una técnica de valoración. Por ejemplo, el valor razonable de un préstamo o partida por cobrar a largo plazo, que no acumula (devenga) intereses, puede estimarse como el valor presente de todos los flujos de efectivo futuros descontados utilizando las tasas de interés de mercado que prevalecen para instrumentos similares (similares en cuanto a la divisa, condiciones, forma de fijación de los intereses y otros factores) con calificaciones crediticias parecidas. Todo importe adicional prestado será un gasto o un menor ingreso, a menos que cumpla con los requisitos para su reconocimiento como algún otro tipo de activo.*

*GA65 Si una entidad origina un préstamo que acumula (devenga) una tasa de interés que está por debajo de mercado (por ejemplo, un 5 por ciento cuando la tasa de interés de mercado para préstamos similares es del 8 por ciento) y recibe una comisión por adelantado como compensación, la entidad reconocerá el préstamo por su valor razonable, es decir, neto de cualquier comisión que reciba. La entidad procederá a reconocer el descuento acumulado (devengado) en el estado de resultados, de acuerdo al método de la tasa de interés efectiva.*

##### ***Medición posterior de activos financieros***

*Si un instrumento financiero, que se reconocía previamente como activo financiero, se mide al valor razonable y éste cae por debajo de cero, será un pasivo financiero.*

Con respecto a la valoración posterior, con el objetivo de valorar un activo financiero después del reconocimiento inicial, la NIC 39 clasifica los activos financieros en las cuatro siguientes categorías:

- Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados.
- Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.
- Préstamos y partidas a cobrar.
- Activos financieros disponibles para la venta.

Un instrumento derivado (o un derivado) es un instrumento financiero u otro contrato dentro del alcance de la NIC 39 que cumpla las tres características siguientes:

- 1) Su valor cambia en respuesta a los cambios en un determinado tipo de interés, en el precio de un instrumento financiero, en el precio de materias primas cotizadas, en el tipo de cambio, en el índice de precios o de tipos de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio, o en función de otra variable no financiera, no sea específica para una de las partes del contrato (a menudo denominada “subyacente”).
- 2) No requiere una inversión inicial neta, o bien obligada a realizar una inversión inferior a la que se requerirá para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado; y
- 3) Se liquidara en una fecha futura.

#### **2.3.4.4 Revelación en los Estados Financieros**

##### ***Política de contabilización de los ingresos, costos y gastos.***

Tanto los ingresos por ventas como los costos de ventas, se reconocerán en los resultados del ejercicio en que se realizó la venta.

*Las resoluciones de contratos por venta de inmuebles efectuadas en años anteriores se presentan disminuyendo las ventas y el costo de ventas del período. Los intereses referidos a la financiación de ventas a plazo se reconocen en resultados a medida que se devengan. Los otros ingresos, costos y gastos se reconocen a medida que se devengan y se registran en los períodos con los cuales se relacionan.*<sup>28</sup>

##### ***Política de contabilización de cuentas por cobrar comerciales.***

La provisión para cuentas incobrables o de dudosa cobranza, se estima de acuerdo con las políticas establecidas por la gerencia, las mismas que deben ser monitoreadas permanentemente, sobre todo aquellas cuentas con vencimientos pendientes de cobro y con una antigüedad mayor a un año. Las estimaciones se registran en el estado de pérdidas y ganancias como gasto.

---

<sup>28</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 310.



Del mismo modo las reversiones de los deterioros de valor se reconocen igualmente contra el importe de la estimación.

### **2.3.4.5 Provisiones y Contingencias**

#### **2.3.4.5.1 Concepto**

*La NIC 37 se aplicará por todas las entidades en la contabilización de las provisiones, pasivos y activos contingentes, excepto a:*

- *Aquellos que se deriven de los contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato sea oneroso.*
- *Aquellos cubiertos por otra norma.*

*En la NIC 37 se definen las Provisiones como pasivos de cuantía o vencimiento inciertos.<sup>29</sup>*

Para la contabilización de las provisiones es necesario realizar estimaciones contables, esto implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. La utilización de las mismas 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.

La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente vendrá constituida por el valor, evaluado de forma razonable, que la empresa tendría que pagar para cancelar la obligación en la fecha de cierre o para transferirla a un tercero en esa fecha.

*En la medida que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio neto, se reconocerá ajustando en valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el ejercicio en que tenga lugar el cambio.*

*Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera una estimación contable.<sup>30</sup>*

---

<sup>29</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 316, 317.

<sup>30</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 144.

#### **2.3.4.5.1.1 Activo contingente**

Es una partida de activo, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia, valor y derecho de propiedad dependen de que ocurra o no un suceso determinado, o de la ejecución o no de un acto específico, que no están bajo el control de la empresa.

La empresa no debe proceder a reconocer ningún activo contingente. En el curso normal los activos contingentes surgen por sucesos inesperados o no planificados, de los cuales nace la posibilidad de una entrada de beneficios económicos de la empresa. Sin embargo cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente y por lo tanto, es apropiado proceder a reconocerlo.

#### **2.3.4.5.1.2 Pasivo contingente**

- Es una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia , o no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la empresa, o bien:
- Es una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:
  - No es probable que la empresa tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos, o
  - El importe de la obligación no puede ser valorado con la suficiente fiabilidad.

**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.

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.

#### **2.3.4.5.1.3 Provisiones y otros pasivos.**

Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación.

La NIC 37 distingue entre:

**Provisiones:** Que hayan 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 empresa tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos, o

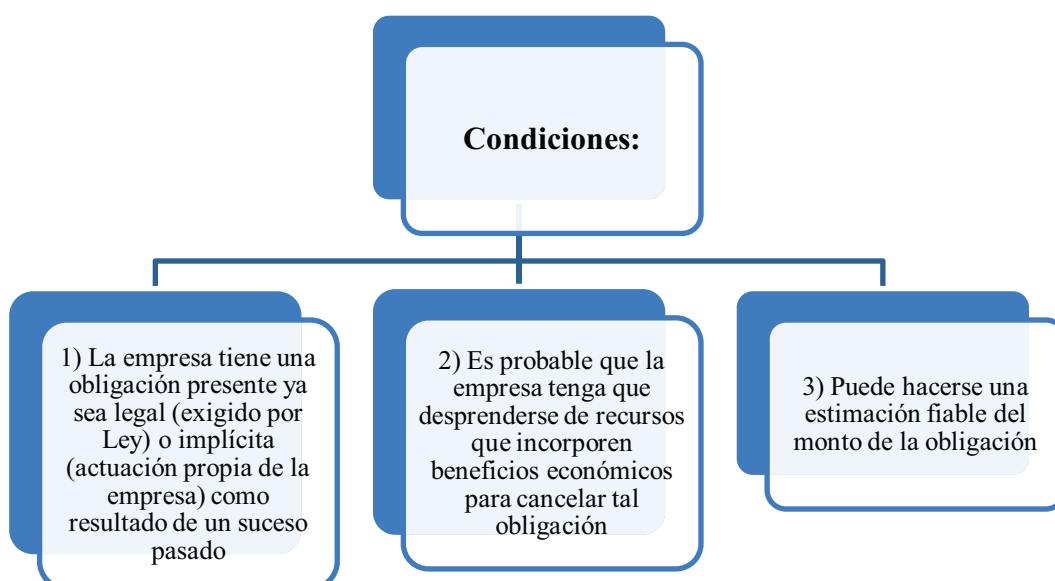
**Pasivos contingentes:** Los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:

- Obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la empresa tiene una obligación presente que puede suponer una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, o bien
- Obligaciones presentes que no cumplen los criterios de reconocimiento de la NIC 37 (ya sea porque no es probable que para su cancelación se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, o porque no pueda hacerse una estimación suficiente fiable de la cuantía de la obligación).

*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.<sup>31</sup>*

#### 2.3.4.5.2 Reconocimiento

Condiciones para reconocer una provisión:



<sup>31</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 327.

Se reconocerán como provisiones solo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la empresa.

Para reconocer un pasivo no solo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación.

La enajenación o abandono de activos no se deben tener en cuenta al momento de evaluar el importe de la provisión.

Cada provisión debe ser utilizada solo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

#### ***Cambios en el valor de las provisiones:***

*Las provisiones deben ser objeto de revisión en cada fecha de cierre y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o revertir la provisión.<sup>32</sup>*

#### **2.3.4.5.2.1 Reglas de Reconocimiento y Valoración**

*No deben reconocerse Provisiones por pérdidas futuras derivadas de las explotaciones.*

#### ***Contratos de carácter oneroso.***

*Si la empresa tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes que se deriven del mismo deben ser reconocidas y valoradas, en los estados financieros como provisiones.*

#### ***Reestructuración***

*Surge para la empresa una obligación implícita por causa de una reestructuración, solo cuando:*

- *Tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifican al menos:*
  - *Las actividades empresariales, o la parte de las mismas, implicadas.*

---

<sup>32</sup> HANSEN-HOLM; Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera; 2009; Edit. Textos del Pacífica S.A.; Pág. 328.

- *Las principales ubicaciones afectadas.*
  - *La ubicación, función y número aproximado de los empleados que serán indemnizados tras prescindir de sus servicios.*
  - *Los desembolsos que se llevarán a cabo,*
  - *Las fechas en las que el plan será implementado, y*
- *Ha producido una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los mismos.*

*No surge obligación alguna para la empresa derivada de la venta de una de sus explotaciones, hasta que la empresa esté obligada a dicha venta, es decir, hasta que exista un acuerdo irrevocable u obligatorio de venta.*

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

- *Necesariamente impuestos por la reestructuración, y*
- *No asociados con las actividades que continúan en la empresa.*

#### **2.3.4.5.3 Información a revelar en los Estados Financieros**

Para cada tipo de provisión, la empresa debe informar acerca de:

- El saldo en libros al principio y al final del ejercicio.
- Las dotaciones efectuadas en el ejercicio, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes.
- Los importes utilizados (esto es, aplicados o cargados contra la provisión) en el transcurso del ejercicio.
- Los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el ejercicio, y
- El aumento, durante el ejercicio, en los saldos objeto de descuento por causa del paso del tiempo, así como el efecto que haya podido tener cualquier cambio en el tipo de descuento.

No es preciso suministrar información comparativa.

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

- 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.
- Una indicación acerca de las incertidumbres relativas al monto o al calendario de las salidas de recursos que producirá la provisión. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la empresa debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros.
- El importe de cualquier eventual reembolso, informado además sobre la cuantía de los activos que hayan sido reconocidos para recoger los eventuales reembolsos esperados.

A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarla sea remota, la empresa debe dar, para cada tipo de pasivo contingente en la fecha de cierre, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese posible:

- Una estimación de sus efectos financieros valorado.
- Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes.
- La posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

Es necesario indicar notas con una breve descripción de la naturaleza de activos contingentes que correspondan a la fecha del balance, para aquellos casos en los que sea probable la entrada de beneficios económicos.

### **2.3.4.6 Arrendamientos**

#### **2.3.4.6.1 Concepto**

El arrendamiento es un contrato por el que una de las partes se obliga a ceder a la otra el uso y disfrute de una cosa, obra o servicio a cambio del pago de un precio.

Una vez definido el arrendamiento de carácter general, nos hacemos la siguiente pregunta en calidad de arrendatario **¿El bien arrendado, forma parte de nuestros activos o simplemente lo consideramos como un gasto del ejercicio?**

Para contestar la pregunta, es muy necesario tomar en cuenta la clasificación de arrendamientos que hace la NIC 17, la cual manifiesta lo siguiente:

#### **2.3.4.6.2 Clasificación**

*“Se clasificará un arrendamiento financiero cuando se transfieran sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Por el contrario, se clasificará un arrendamiento como operativo si no se han transferido sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.”*<sup>33</sup>

De acuerdo a la pregunta antes realizada, vale la pena mencionar que hemos puesto el ejemplo en calidad de arrendatario, ya que la empresa a la cual estamos dedicando nuestro trabajo de tesis “Construcciones Viales” es más una empresa que se beneficia del uso de los bienes que le arriendan (ya sea como arrendamiento financiero u operativo). No obstante Construcciones Viales en temporadas de baja producción suele realizar arrendamientos operativos de sus maquinarias, cuyo tratamiento contable también lo veremos más adelante.

#### **2.3.4.6.2.1 Arrendamiento Financiero**

Ahora bien, en el caso de un **arrendamiento financiero o leasing**, al transferirnos los riesgos y beneficios inherentes al bien, podemos decir que el objetivo principal de este tipo de arrendamiento, es la adquisición o la compra del bien, si bien su propiedad jurídica no se adquiere hasta el pago de la última cuota.

#### **2.3.4.6.2.2 Arrendamiento Operativo**

En el caso de un **arrendamiento operativo o leasing operativo**, al no transferirnos los riesgos y beneficios inherentes al bien, podemos decir que el objetivo de este tipo de arrendamiento, es solamente el uso del bien por un tiempo determinado (el estipulado en el contrato) a cambio de un precio, luego de esto, el bien será devuelto al arrendador.

Entre tales riesgos se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa u obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el rendimiento debidas a cambios en las condiciones económicas.

Los beneficios pueden ser la expectativa de una explotación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como por una ganancia por revalorización o por una realización del valor residual.

---

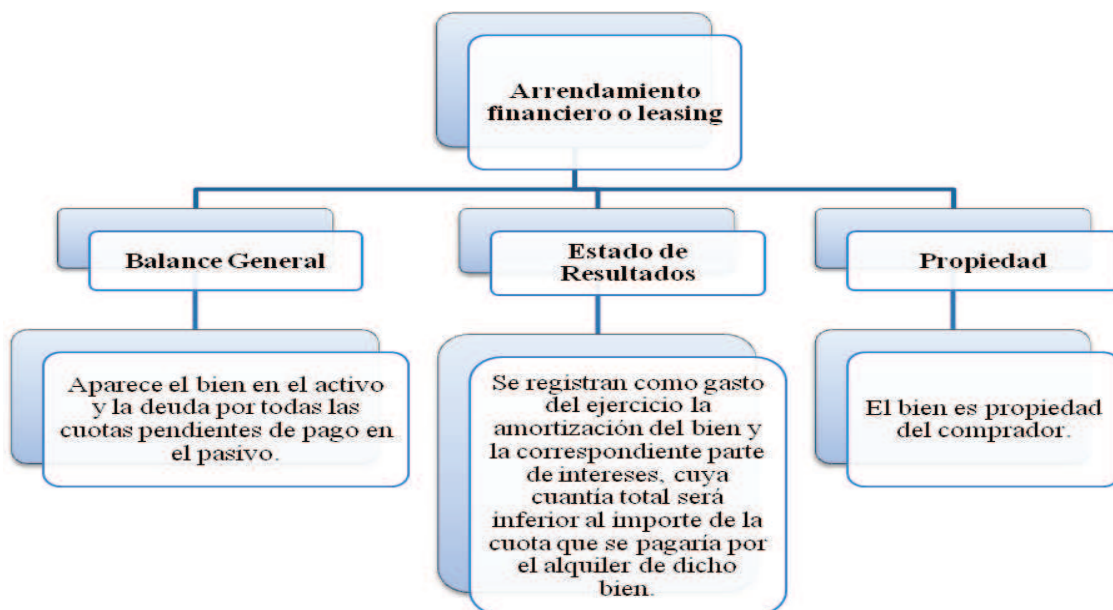
<sup>33</sup> IASB, Norma Internacional de Contabilidad #17. Pág. 5. Párrafo #8.

**Vida económica es:**

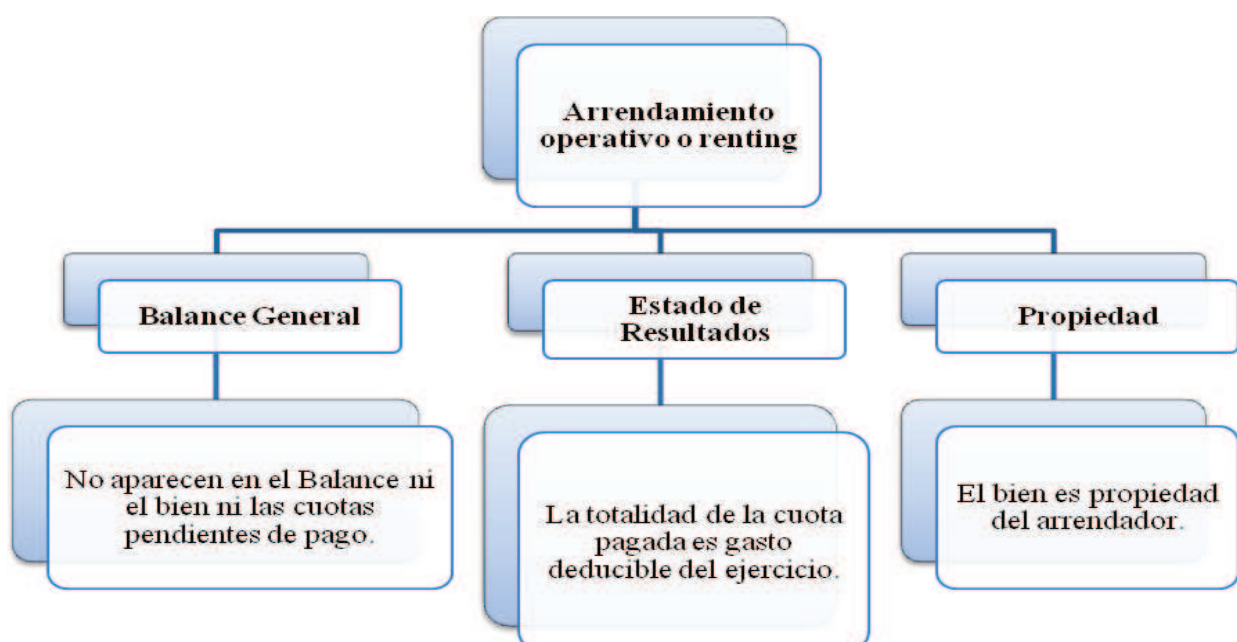
- El período durante el cual un activo se espera que sea utilizable económicamente, por parte de uno a más usuarios; o,
- La cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

### 2.3.4.6.3 Características

#### 2.3.4.6.3.1 Arrendamiento Financiero



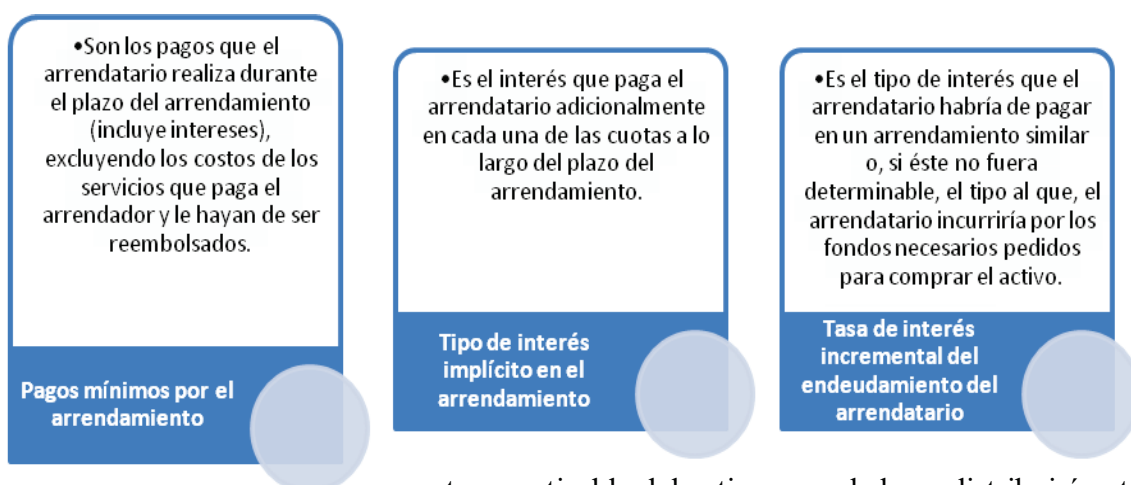
#### 2.3.4.6.3.2 Arrendamiento Operativo





**Arrendamiento Financiero en calidad de arrendatario**

Al inicio del plazo del arrendamiento, se reconocerán en el Balance General, él o los activos y pasivos originados por el arrendamiento, registrándose en el activo el menor valor entre su valor razonable y su valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento. Al calcular el valor presente de estos pagos mínimos, se tomará como factor de descuento el tipo de interés implícito en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarlo; caso contrario se usará el tipo de interés incremental de los préstamos del arrendatario.



El monto amortizable del activo arrendado se distribuirá entre cada uno de los ejercicios de uso esperado, de acuerdo con una base sistemática, coherente con la política de amortización que el arrendatario haya adoptado con respecto a los demás activos amortizables que posea. En caso de que exista certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al finalizar el plazo del arrendamiento, el período de utilización esperado será la **vida útil** del activo.

**Vida útil:** Es el período de tiempo estimado que se extiende, desde el comienzo del plazo del arrendamiento, pero sin estar limitado por éste, a lo largo del cual la entidad espera consumir los beneficios económicos incorporados al activo

El arrendamiento financiero dará lugar a un cargo por amortización y a otro de tipo financiero en cada ejercicio (según la NIIF 7).

Además de la información presentada anteriormente, la empresa deberá revelar en sus Estados Financieros la siguiente información:

- a) Para cada clase de activos, el saldo neto en libros a la fecha del cierre; es decir la inversión bruta del arrendamiento descontada al tipo de interés implícito en el arrendamiento.
- b) Una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor actual en la fecha del balance.
- c) Cuotas contingentes reconocidas como gasto en el ejercicio.

**Cuota contingente:** Es la parte del pago de una cuota de arrendamiento, cuyo importe no es fijo, sino que varía por razones distintas del paso del tiempo, ejemplo: índices de precios, tipo de interés, etc.

- d) Importe total de los pagos mínimos por subarrendos que se esperan recibir en la fecha del balance.
- e) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento, donde se incluirán:
  - a. Las bases para determinar cualquier cuota contingente que se haya pactado.
  - b. La existencia, y en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios.
  - c. Las restricciones impuestas a la entidad de virtud de los contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamientos.

Para aclarar la contabilización del arrendamiento financiero en calidad del arrendatario, es imprescindible citar el siguiente ejemplo:

**“Construcciones Viales” firma con el banco del Pacífico un contrato de leasing de una máquina, cuyo precio de contado es de \$100000,00, que presenta las siguientes características:**

- **Número de años del contrato:** 5 (la última cuota corresponde a la opción de compra).
- **Tipo de interés:** 5%
- **Pago:** Anual con cuotas pos pagables.

La vida útil de la máquina es de 20 años.

**La tabla de amortización proporcionada por el Banco, es la siguiente:**

# DE CUOTA	CAPITAL O RECUPERACIÓN DEL COSTO	INTERÉS	TOTAL DE CUOTA	CAPITAL PENDIENTE
0			\$ 0,00	\$ 100.000,00
1	\$ 18.097,48	\$ 5.000,00	\$ 23.097,48	\$ 81.902,52
2	\$ 19.002,35	\$ 4.095,13	\$ 23.097,48	\$ 62.900,17
3	\$ 19.952,47	\$ 3.145,01	\$ 23.097,48	\$ 42.947,70
4	\$ 20.950,10	\$ 2.147,38	\$ 23.097,48	\$ 21.997,60
5 (opción de compra)	\$ 21.997,60	\$ 1.099,88	\$ 23.097,48	\$ 0,00
<b>Total</b>	<b>\$ 100.000,00</b>	<b>\$ 15.487,40</b>	<b>\$ 115.487,40</b>	

**Por la firma del contrato, debe hacerse el siguiente asiento contable:**

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
213	Maquinaria		\$ 100.000,00	
524	Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo			\$ 18.097,48
174	Acreeedores por arrendamiento financiero a largo plazo			\$ 81.902,52

**Por el pago de la primera cuota:**

CÓDIGO	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
524	Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo		\$ 18.097,48	
662	Intereses de deudas		\$ 5.000,00	
572	Bancos e instituciones de crédito c/c a la vista			\$ 23.097,48

**Por la amortización del bien (\$100000,00/20 años de vida útil):**

CÓDIGO	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
681	Amortización del inmovilizado material		\$ 5.000,00	
281	Amortización acumulada del inmovilizado material			\$ 5.000,00
281.01	Amort. Acum. del inmovilizado material Maquinarias	\$ 5.000,00		

**Por la reclasificación de la deuda de largo plazo a corto plazo.** Esta reclasificación debe hacerse cuando el pago de la cuota se hace a corto plazo (período de 1 año o inferior):

CÓDIGO	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
174	Acreeedores por arrendamiento financiero a largo plazo		\$ 19.002,35	
524	Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo			\$ 19.002,35

### *Arrendamiento Operativo en calidad de arrendatario*

Como lo dijimos anteriormente, el arrendamiento operativo es aquel en el que no se transfieren los riesgos ni beneficios derivados del arrendamiento ya que el bien arrendado no pasa a ser parte de los activos del arrendatario. En esta clase de arrendamiento no habrá opción de compra, por lo que en cada mes, trimestre, semestre o año (según el contrato) habrá de hacer constar únicamente el gasto de arrendamiento.

**Ejemplo: Renta inmobiliaria S.A. arrienda a Construcciones Viales una oficina en la cual realizarán actividades de administración, el valor del arriendo es de \$700,00 mensuales.**

El asiento contable para Construcciones Viales en calidad de arrendatario (registrando el gasto), es el siguiente:

CÓDIGO	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
621	Arrendamientos y cánones		\$ 700,00	
572	Bancos e instituciones de crédito c/c a la vista			\$ 700,00

### *Arrendamiento Operativo en calidad de arrendador*

Siguiendo el ejemplo antes mencionado, la contabilización del ingreso por parte de Renta inmobiliaria S.A, es el siguiente:

CÓDIGO	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
572	Bancos e instituciones de crédito c/c a la vista		\$ 700,00	
752	Ingresos por arrendamientos			\$ 700,00

## CAPÍTULO # 3

### 3. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS NIIF

#### 3.1 Aplicación de las NIIF en el proceso contable de Construcciones Viales.

La normativa establece que el período para presentar Estados Financieros debe ser de 1 año, sin embargo por motivo de tener información actual que le sea útil a la empresa, hemos decidido establecer como período de comparación el **primer semestre del año 2010**, para lo cual extraeremos de la empresa Construcciones Viales los Estados Financieros terminados al 30 de Junio del año 2010 (preparados según NEC) con el objetivo de compararlos con los Estados Financieros que estructuraremos según NIIF durante el período mencionado anteriormente. Para ello, a medida que vayamos desarrollando el Inmovilizado material e inmaterial, Inventarios, Ingresos, Cuentas por cobrar y por pagar, Provisiones y Arrendamientos, iremos realizando asientos contables tomando en consideración el nuevo Plan General de Contabilidad.

Cabe recordar que según el cronograma para la implementación de las NIIF, la empresa Construcciones Viales (considerada como una Pyme) pertenece al tercer grupo, de tal manera que deberá implementar este nuevo cuerpo normativo a partir del 1 de Enero del 2012, cuyo período de transición será en el año 2011. Para entonces estamos seguros que este trabajo servirá de mucho para la empresa como para los usuarios en general al implementar estas normas.

##### 3.1.1 Inmovilizado Material (Activos Fijos Tangibles)

Para la contabilización de los activos fijos, es necesario primeramente determinar su valor residual al 31 de Diciembre del año 2009, para luego establecer el valor razonable que le daremos a los mismos tomando en cuenta los valores establecidos en el mercado. Luego de esto expresaremos una estimación de la vida útil de cada uno de estos bienes junto con profesionales especializados en la materia, lo que permitirá un nuevo valor en la amortización de los mismos durante su vida útil restante.

Se puede amortizar un bien en base al uso que se le dé, a las unidades que produzca, según la naturaleza del negocio.

En nuestra aplicación práctica y al tratarse de una empresa constructora nos vamos a basar en el uso que se le da a cada bien.

Construcciones Viales, mantenía una amortización de sus activos fijos en base a los porcentajes que establecen las NEC. Y se estructuran de la siguiente manera:

CODIGO	C U E N T A S	FECHA	VALOR	DEPREC.			VALOR	VALOR	
				DEL MES	SEMESTRAL	ANTERIOR			ACUMULADA
1212.02	MAQUINARIA Y EQUIPOS								
1212.02.01	MOTONIVELADORA JHONN DEERE	17/12/2008	\$ 46.049,62	\$ 383,75	\$ 2.302,48	\$ 4.604,96	\$ 6.907,44	\$ 41.444,66	\$ 39.142,18
1212.02.02	RODILLO BOMAG	10/12/2008	\$ 30.026,19	\$ 250,22	\$ 1.501,31	\$ 3.002,62	\$ 4.503,93	\$ 27.023,57	\$ 25.522,26
1212.02.03	RETROEXCAVADORA VOLVO BL 60	09/12/2008	\$ 35.138,47	\$ 292,82	\$ 1.756,92	\$ 3.513,85	\$ 5.270,77	\$ 31.624,62	\$ 29.867,70
1212.02.04	RODILLO LEE BOY	10/12/2008	\$ 3.514,34	\$ 29,29	\$ 175,72	\$ 351,43	\$ 527,15	\$ 3.162,91	\$ 2.987,19
1212.02.05	CORTADORA TARGET 13HP	21/10/2008	\$ 3.509,07	\$ 29,24	\$ 175,45	\$ 409,39	\$ 584,84	\$ 3.099,68	\$ 2.924,23
1212.02.06	VOBROA PISONADOR (SAPO)	24/10/2008	\$ 3.673,60	\$ 30,61	\$ 183,68	\$ 428,58	\$ 612,26	\$ 3.245,02	\$ 3.061,34
1212.02.07	SOLDADORA	12/06/2009	\$ 197,02	\$ 1,64	\$ 9,85	\$ 29,54	\$ 39,39	\$ 167,48	\$ 157,63
1212.02.08	PLATAFORMA	14/07/2009	\$ 30.173,32	\$ 251,44	\$ 1.508,67	\$ 4.274,53	\$ 5.783,20	\$ 25.898,79	\$ 24.390,12
1212.02.09	BARREDORA MECANICA	06/02/2009	\$ 7.000,00	\$ 58,33	\$ 350,00	\$ 583,33	\$ 933,33	\$ 6.416,67	\$ 6.066,67
1212.02.10	DISTRIBUIDOR DE ASFALTO	06/02/2009	\$ 23.000,00	\$ 191,67	\$ 1.150,00	\$ 1.916,67	\$ 3.066,67	\$ 21.083,33	\$ 19.933,33
1212.02.11	DISTRIBUIDOR DE AGREGADOS	06/02/2009	\$ 20.000,00	\$ 166,67	\$ 1.000,00	\$ 1.666,67	\$ 2.666,67	\$ 18.333,33	\$ 17.333,33
1212.02.12	RODILLO NEUMATICO GALION	06/02/2009	\$ 15.000,00	\$ 125,00	\$ 750,00	\$ 1.250,00	\$ 2.000,00	\$ 13.750,00	\$ 13.000,00
1212.02.13	TANQUERO FORD	24/08/2009	\$ 7.000,00	\$ 58,33	\$ 350,00	\$ 233,33	\$ 583,33	\$ 6.766,67	\$ 6.416,67

AL 30 DE JUNIO DEL 2010

1212.02.14	ENGRASADORA MANUAL	28/02/2010	\$ 267,86	\$ 2,23	\$ 8,93	\$ 275,00	\$ 8,93	\$	\$ 258,93
1212.02.15	CONCRETERA	15/01/2009	\$ 3.000,00	\$ 25,00	\$ 150,00	\$ 275,00	\$ 425,00	\$ 2.725,00	\$ 2.575,00
1212.02.16	RODILLO C ATERPILLAR	22/10/2009	\$ 44.800,00	\$ 373,33	\$ 2.240,00	\$ 746,67	\$ 2.986,67	\$ 44.053,33	\$ 41.813,33
1212.02.17	AMOLADORA	15/01/2009	\$ 169,42	\$ 1,41	\$ 8,47	\$ 15,53	\$ 24,00	\$ 153,89	\$ 145,42
1212.02.18	SOPLADORA STHILL BR 600	17/02/2010	\$ 553,57	\$ 4,61	\$ 18,45		\$ 18,45		\$ 535,12
1212.02.19	MOTOBOMBA	23/09/2009	\$ 330,57	\$ 2,75	\$ 16,53	\$ 8,27	\$ 24,80	\$ 322,30	\$ 305,77
1212.02.20	EQUIPO DE OXIGENO	26/06/2009	\$ 242,86	\$ 2,02	\$ 12,14	\$ 12,15	\$ 24,29	\$ 230,71	\$ 218,57
1212.02.21	DISCOS DE CORTE	02/09/2009	\$ 291,96	\$ 2,43	\$ 14,60	\$ 7,30	\$ 21,90	\$ 284,66	\$ 270,06
			\$ 273.937,87	\$ 2.282,82	\$ 13.683,20	\$ 23.329,82	\$ 37.013,02	\$ 250.608,05	\$ 236.924,85
<b>1212.03</b>	<b>MUEBLES Y ENSERES</b>								
1212.03.01	SILLA GIRATORIA GRANDE GERENCIA	07/08/2009	\$ 127,00	\$ 1,06	\$ 6,35	\$ 4,23	\$ 10,58	\$ 122,77	\$ 116,42
1212.03.02	SILLA GIRATORIA PEQUEÑA PROYECTOS	01/06/2008	\$ 100,00	\$ 0,83	\$ 5,00	\$ 29,98	\$ 34,98	\$ 70,02	\$ 65,02
1212.03.03	SILLAS GIRATORIAS PEQUEÑOS	14/08/2009	\$ 60,00	\$ 0,50	\$ 3,00	\$ 2,00	\$ 5,00	\$ 58,00	\$ 55,00
1212.03.04	SILLON 3P.	01/06/2008	\$ 150,00	\$ 1,25	\$ 7,50	\$ 45,00	\$ 52,50	\$ 105,00	\$ 97,50
1212.03.05	SILLON 1P.	01/06/2008	\$ 80,00	\$ 0,67	\$ 4,00	\$ 24,02	\$ 28,02	\$ 55,98	\$ 51,98
1212.03.06	MESA REUNIONES	07/08/2009	\$ 109,00	\$ 0,91	\$ 5,45	\$ 3,63	\$ 9,08	\$ 105,37	\$ 99,92
1212.03.07	SILLAS PEQUEÑAS	07/08/2009	\$ 35,00	\$ 0,29	\$ 1,75	\$ 1,17	\$ 2,92	\$ 33,83	\$ 32,08
1212.03.08	ESCRITORIO SECRETARIA	01/06/2008	\$ 200,00	\$ 1,67	\$ 10,00	\$ 60,02	\$ 70,02	\$ 139,98	\$ 129,98
1212.03.09	ESCRITORIO GERENCIA	01/06/2008	\$ 350,00	\$ 2,92	\$ 17,50	\$ 105,02	\$ 122,52	\$ 244,98	\$ 227,48
1212.03.10	ESCRITORIO PROYECTOS	01/06/2008	\$ 200,00	\$ 1,67	\$ 10,00	\$ 60,02	\$ 70,02	\$ 139,98	\$ 129,98
1212.03.11	ESCRITORIO DOBLE CONTABILIDAD	07/08/2009	\$ 645,00	\$ 5,38	\$ 32,25	\$ 1,34	\$ 33,59	\$ 643,66	\$ 611,41
1212.03.12	MUEBLE COMPUTADOR	01/06/2008	\$ 84,00	\$ 0,70	\$ 4,20	\$ 25,20	\$ 29,40	\$ 58,80	\$ 54,60
1212.03.13	BIBLIOTECA GRANDE	07/08/2009	\$ 233,00	\$ 1,94	\$ 11,65	\$ 7,77	\$ 19,42	\$ 225,23	\$ 213,58
1212.03.14	ESTANTE PEQUEÑO	07/08/2009	\$ 108,00	\$ 0,90	\$ 5,40	\$ 3,60	\$ 9,00	\$ 104,40	\$ 99,00
1212.03.15	ARCHIVADOR	01/06/2008	\$ 150,00	\$ 1,25	\$ 7,50	\$ 45,00	\$ 52,50	\$ 105,00	\$ 97,50
1212.03.16	FAX	01/06/2008	\$ 50,00	\$ 0,42	\$ 2,50	\$ 15,02	\$ 17,52	\$ 34,98	\$ 32,48
1212.03.17	TELEFONOS PANASONIC NEGROS	07/08/2009	\$ 21,90	\$ 0,18	\$ 1,09	\$ 0,73	\$ 1,82	\$ 21,17	\$ 20,07
1212.03.18	TELEFONOS PANASONIC BLANCOS	01/06/2008	\$ 35,00	\$ 0,29	\$ 1,75	\$ 10,52	\$ 12,27	\$ 24,48	\$ 22,73
1212.03.19	CENTRALILLA TELEFONICA	19/01/2009	\$ 305,00	\$ 2,54	\$ 15,25	\$ 27,96	\$ 43,21	\$ 277,04	\$ 261,79
			\$ 3.042,90	\$ 25,36	\$ 152,14	\$ 472,23	\$ 624,37	\$ 2.570,67	\$ 2.418,52

1212.01	EQUIPO DE COMPUTACION																
1212.01.01	COMPUTADOR ESCRITORIO CONTABILIDAD	01/06/2008	\$ 879,20	\$ 24,42	\$ 146,53	\$ 435,22	\$ 581,75	\$ 443,98	\$ 297,45								
1212.01.02	COMPUTADOR ESCRITORIO GERENCIA	01/06/2008	\$ 879,20	\$ 24,42	\$ 146,53	\$ 435,22	\$ 581,75	\$ 443,98	\$ 297,45								
1212.01.03	COMPUTADOR PORTATIL	27/07/2009	\$ 896,00	\$ 24,89	\$ 149,33	\$ 123,20	\$ 272,53	\$ 772,80	\$ 623,47								
1212.01.05	IMPRESORA SAMSUNG SCX 4300	04/12/2008	\$ 171,36	\$ 4,76	\$ 28,56	\$ 56,55	\$ 85,11	\$ 114,81	\$ 86,25								
1212.01.06	IMPRESORA EPSON FX 890	13/04/2010	\$ 200,00	\$ 5,56	\$ 11,11		\$ 11,11		\$ 188,89								
1212.01.07	CONEXIÓN DE RED	20/10/2009	\$ 93,63	\$ 2,60	\$ 15,60	\$ 5,15	\$ 20,75	\$ 88,48	\$ 72,88								
1212.01.08	CAMARA NIKON	01/06/2008	\$ 80,00	\$ 2,22	\$ 13,33	\$ 39,60	\$ 52,93	\$ 40,40	\$ 27,07								
1212.01.09	CELULAR LG	26/01/2009	\$ 52,63	\$ 1,46	\$ 8,77	\$ 15,92	\$ 24,69	\$ 36,71	\$ 27,94								
1212.01.10	CELULAR NOKIA	26/01/2009	\$ 46,64	\$ 1,30	\$ 7,77	\$ 14,11	\$ 21,88	\$ 32,53	\$ 24,76								
			<b>\$ 3.298,66</b>	<b>\$ 91,63</b>	<b>\$ 527,55</b>	<b>\$ 1.124,97</b>	<b>\$ 1.652,52</b>	<b>\$ 2.173,69</b>	<b>\$ 1.646,14</b>								
<b>1212.04</b>	<b>VEHICULOS</b>																
1212.04.01	CAMIONETA CHEVROLET LUV	01/06/2008	\$ 10.500,00	\$ 175,00	\$ 1.050,00	\$ 3.150,00	\$ 4.200,00	\$ 7.350,00	\$ 6.300,00								
1212.04.02	HIUNDAY TUCSON IX 2011	01/04/2010	\$ 26.776,78	\$ 446,28	\$ 1.338,84		\$ 1.338,84		\$ 25.437,94								
1212.04.03	VITARA 3P.	23/10/2009	\$ 16.531,70	\$ 275,53	\$ 1.653,17	\$ 551,06	\$ 2.204,23	\$ 15.980,64	\$ 14.327,47								
			<b>\$ 53.808,48</b>	<b>\$ 896,81</b>	<b>\$ 4.042,01</b>	<b>\$ 3.701,06</b>	<b>\$ 7.743,07</b>	<b>\$ 50.107,42</b>	<b>\$ 46.065,41</b>								
	<b>TOTALES.....</b>		<b>\$ 334.087,90</b>	<b>\$ 3.296,61</b>	<b>\$ 18.404,91</b>	<b>\$ 28.628,08</b>	<b>\$ 47.032,99</b>	<b>\$ 305.459,82</b>	<b>\$ 287.054,91</b>								

Cabe destacar que la columna denominada “Valor residual al 31/12/09” hemos considerado oportuno ubicarla ya que servirá para el cálculo de la amortización, superávit por revaluación, impuestos diferidos y deterioro del Inmovilizado Material en base a NIIF que lo haremos más adelante.

Esta es la estructura del Inmovilizado material con los que cuenta Construcciones Viales al 30 de Junio del 2010, la amortización que actualmente utiliza es la del método de línea recta, más adelante notaremos el cambio que se presenta utilizando los criterios que establecen la aplicación de las NIIF.

Así mismo es necesario señalar que aquellos activos que se encuentran sombreados con otro color son aquellos que se han adquirido en el año 2010, por ende no hay incidencias de deterioro y tampoco serán considerados para revaluación, ya que la misma la hemos realizado el 1<sup>ero</sup> de Enero del 2010, por lo tanto la amortización se calculará tomando en consideración su costo de adquisición.



En el caso de que por la revalorización del Inmovilizado, el valor de mercado exceda el valor en libros, se trata de un superávit por revaluación y en este caso se procede de la siguiente manera:

**Método de eliminación de la amortización acumulada.**

- Se procede a liquidar la amortización acumulada.

Amortización acumulada	XXXX
Inmovilizado material	XXXX

- Una vez liquidada la cuenta de amortización acumulada, procedemos a debitar la cuenta del Inmovilizado material por el valor en exceso que mostraría el valor de mercado con respecto al valor en libros.

Inmovilizado material	XXXX
Superávit por revaluación	XXXX
Impuestos diferidos	XXXX

- Como podemos observar en el ejemplo anterior se acreditan 2 cuentas: el Superávit por revaluación que corresponde al 75% del valor que resulta de la diferencia entre el valor de mercado y el valor en libros, y los impuestos diferidos corresponden al 25% restante.

Para demostración traeremos el ejemplo del bien: moto niveladora Jhon Deere, cuyo costo de adquisición fue de \$46.049,62, adquirida el 17-12-2008, la amortización acumulada del bien al 31/12/09 es de \$4604.96, por lo cual el valor en libros al finalizar el año 2009 es de \$41.444,66. Cotizando el bien en el mercado, el valor actual de la moto niveladora es de \$50.000,00. Por lo tanto el bien tiene un incremento en su valor por \$8555.34, el mismo que refleja un 75% de superávit por revaluación de \$6.416,51 y un 25% por impuestos diferidos de \$2.138.84. Y la contabilización del mismo será la siguiente:

FECHA	CÓDIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>01-06-10</b>	2813	Amortización acumulada de maquinaria		\$ 4.604,96	
	2813.01	Amortización acumulada Moto niveladora	\$ 4.604,96		
	213	Maquinaria			\$ 4.604,96
	213.01	Moto niveladora	\$ 4.604,96		

FECHA	CÓDIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>01-06-10</b>	213	Maquinaria		\$ 8.555,34	
	213.01	Moto niveladora	\$ 8.555,34		
	116	Superávit por revaluación			\$ 6.416,51
	474	Pasivos por impuesto diferido			\$ 2.138,84

De esta manera si procedemos a mayorizar las cuentas nos van a quedar de la siguiente manera:

#### Inmovilizado material

##### Moto niveladora

46.049,62		Saldo inicial (Costo histórico)
	4.604,96	Amortización acumulada
8.555,34		Superávit por revaluación del bien
<b>50.000,00</b>		Valor actual del bien

##### Amortización acumulada moto

	4.604,96	Saldo al 31-12-2009
4.604,96		Revalorización del bien
0.00	0.00	

De la misma manera se procede para cada uno de los bienes.

### **3.1.1.1 Amortización del Inmovilizado Material en base a NIIF:**

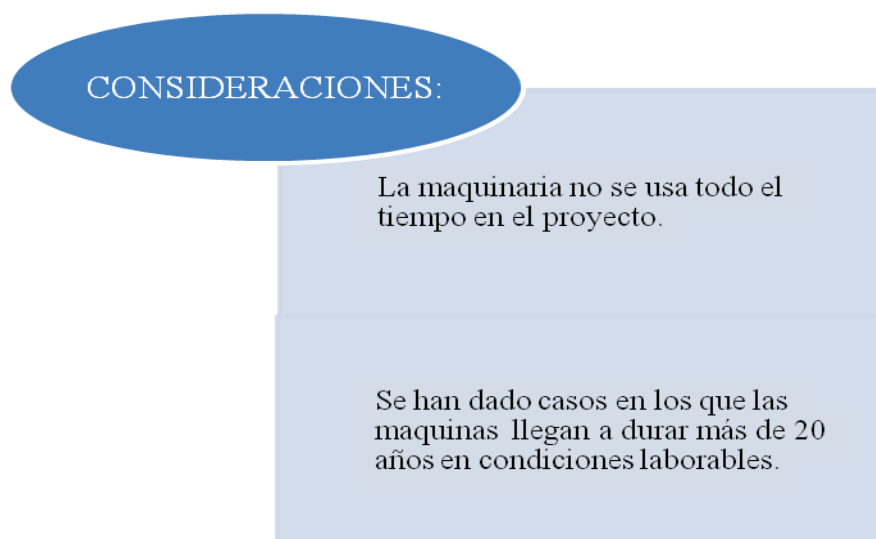
El cuerpo normativo de las NIIF expone que se utilice el criterio del contador al estimar la vida útil del inmovilizado material así como del inmovilizado intangible.

Para establecer los años de vida útil del inmovilizado material nos vamos a basar en lo que expone la NIIF para amortizar los bienes según el uso que estos tengan.

#### **Grupo maquinaria:**

Para poder proceder a realizar la amortización de los bienes es necesario que revaloricemos los mismos, esto lo vamos a hacer trayendo a valor de mercado los activos fijos, para lo cual hemos realizado consulta con personas que se encuentran en el negocio de la maquinaria.

En el grupo de maquinaria que es el rubro más representativo que tiene Construcciones Viales, hemos realizado varias estimaciones y consideraciones para determinar el período de vida útil que deberían tener mencionados bienes:



#### ***Tomando como ejemplo la moto niveladora Jhonn Deere***

Bajo las consideraciones se ha decidido junto con peritos especializados, amortizar la maquinaria en 15 años. No obstante al restar el tiempo amortizado de la misma desde su fecha de adquisición (1 año), tendremos como resultado que la maquinaria deberá amortizarse por 14 años desde su fecha de revalorización.

El mismo tratamiento será aplicable para todos aquellos bienes que se les asigne una nueva vida útil.

<b>VALOR DE MERCADO</b>	\$ 50.000,00
<b>VIDA UTIL RESTANTE</b>	14 años
<b>PORCENTAJE AMORTIZACION ANUAL</b>	7,14%

El porcentaje de amortización sería:

$$(1/14) * 100 = 7,14\% \text{ anual.}$$

En base a los datos vamos a determinar la amortización del bien según el método más usado y el que se aplica actualmente en Construcciones Viales, el método de línea recta.

La amortización anual del bien sería:

$$\text{Amortización} = \$50.000,00 \times 7,14\% = \$3.571,43$$

Por lo tanto significa que la moto niveladora se amortizará cada año por un valor de \$ 3.571,43 durante 14 años de vida útil que hemos considerado según su uso.

**Grupo equipos para procesos de información:**

Para este grupo hemos estimado que la vida útil debe ser de 5 años, para establecer esta estimación realizamos algunas consideraciones:

**CONSIDERACIONES:**

En las empresas los equipos informáticos, siempre se usan por periodos mayores a los tres años.

Se realiza adaptaciones a los equipos y funcionan correctamente.

### ***Tomando como ejemplo el computador portátil***

Tomando en cuenta las consideraciones, procedimos junto con peritos a estimar que la nueva vida útil de estos equipos para procesos de información será de 5 años. No obstante en el ejemplo puntual del computador portátil, debemos amortizarlo por el lapso de 4 años con 7 meses (ya que desde la fecha de adquisición se ha usado el mismo por 5 meses.

---

<b>VALOR DE MERCADO</b>	\$ 488.18
<b>VIDA UTIL RESTANTE</b>	4 años con 7 meses
<b>PORCENTAJE AMORTIZACION ANUAL</b>	21,82%

---

El porcentaje de amortización sería:

$$(1 / 4,58) * 100 = 21,82\% \text{ anual.}$$

En base a los datos vamos a determinar la amortización del bien según el método más usado y el que se aplica actualmente en Construcciones Viales, el método de línea recta.

La amortización anual del bien sería:

---

$$\text{Amortización} = \$488.18 \times 21,82\% = \$106,51$$

---

Por lo tanto significa que la computadora portátil a partir del 1 de Enero del 2010 se amortizará cada año por un valor de \$ 106,51, durante los años de vida útil resultantes desde la fecha de revalorización del bien.

### **Grupo: Elementos de transporte**

Para los bienes que se encuentran dentro de los elementos de transporte hemos considerado que la vida útil de éstos debe ser mínimo 10 años, para lo cual presentamos las bases para nuestra estimación:

### CONSIDERACIONES:

Los vehículos no terminan su uso en 5 años.

En la práctica, inclusive vendiendo un vehículo después de los 10 años de uso, se vende muy por encima de su valor residual.

#### *Tomando como ejemplo el vehículo Vitara 3 puertas*

Observamos que desde la fecha de adquisición hasta la fecha de revaloración del vehículo, el mismo ha sido usado por el lapso de 2 meses. Quiere decir que el tiempo de vida útil que tiene este vehículo para ser amortizado tomando en cuenta la nueva estimación, será de 9 años con 10 meses.

---

<b>VALOR DE MERCADO</b>	\$ 15.000,00
<b>VIDA UTIL</b>	9 años con 10 meses
<b>PORCENTAJE AMORTIZACION ANUAL</b>	10,17%

---

El porcentaje de amortización sería:

$$(1 / 9,83) * 100 = 10,17\% \text{ anual}$$

Utilizando el método de línea recta, la amortización anual del bien sería:

---

$$\text{Amortización} = \$15.000,00 \times 10,17\% = \$1525,42$$

---

Por lo tanto significa que el vehículo a partir del 1 de Enero del 2010 se amortizará cada año por un valor de \$ 1.525,42, durante los años de vida útil resultantes desde la fecha de revaloración del bien.

Para los demás bienes que se encuentran dentro de éste y los demás grupos, procedemos con el cálculo de la misma manera.

**Grupo: Mobiliario**

Para este grupo se ha considerado mantener el mismo período de amortización. De igual manera se ha procedido a hacer la revaloración del grupo y los cálculos se realizarán de la misma manera como se lo hizo en los ejemplos anteriores.

Con la aplicación de las NIIF es necesario que todas las cuentas se presenten conforme al Plan General de Contabilidad para Pymes, esto lo vamos a presentar a continuación:



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**

Detalle de las amortizaciones de los Activos Fijos

correspondiente al 30 de junio del 2010

Cuentas	FECHA REVALOR.	VALOR DE MERCADO	DETERIORO	SUPERÁVIT REVALUACIÓN	IMPUESTO DIFERIDO	AMORT.		VALOR EN LIBROS
						MENSUAL	SEMESTRAL	
<b>213 MAQUINARIA</b>								
213.01 MOTONIVELADORA JHONN DEERE	02/01/2010	\$ 50.000,00	\$ -	\$ 6.416,51	\$ 2.138,84	\$ 297,62	\$ 1.785,71	\$ 48.214,29
213.02 RODILLO BOMAG	02/01/2010	\$ 30.000,00	\$ -	\$ 2.232,32	\$ 744,11	\$ 178,57	\$ 1.071,43	\$ 28.928,57
213.03 RETROEXCAVADORA VOLVO BL 60	02/01/2010	\$ 30.000,00	\$ (1.624,62)	\$ -	\$ -	\$ 179,64	\$ 1.077,84	\$ 28.922,16
213.04 RODILLO LEE BOY	02/01/2010	\$ 7.500,00	\$ -	\$ 3.252,82	\$ 1.084,27	\$ 44,64	\$ 267,86	\$ 7.232,14
213.05 CORTADORA TARGET 13HP	02/01/2010	\$ 6.000,00	\$ -	\$ 2.175,24	\$ 725,08	\$ 36,14	\$ 216,87	\$ 5.783,13
213.06 VOBROAPISONADOR (SAPO)	02/01/2010	\$ 3.000,00	\$ (245,02)	\$ -	\$ -	\$ 18,07	\$ 108,43	\$ 2.891,57
213.07 SOLDADORA	02/01/2010	\$ 150,00	\$ (17,48)	\$ -	\$ -	\$ 0,86	\$ 5,17	\$ 144,83
213.08 PLATAFORMA	02/01/2010	\$ 20.000,00	\$ (5.898,79)	\$ -	\$ -	\$ 114,29	\$ 685,71	\$ 19.314,29
213.09 BARREDORA MECANICA	02/01/2010	\$ 7.000,00	\$ -	\$ 437,50	\$ 145,83	\$ 40,46	\$ 242,77	\$ 6.757,23
213.10 DISTRIBUIDOR DE ASFALTO	02/01/2010	\$ 40.000,00	\$ -	\$ 14.187,50	\$ 4.729,17	\$ 231,21	\$ 1.387,28	\$ 38.612,72
213.11 DISTRIBUIDOR DE AGREGADOS	02/01/2010	\$ 30.000,00	\$ -	\$ 8.750,00	\$ 2.916,67	\$ 173,41	\$ 1.040,46	\$ 28.959,54
213.12 RODILLO NEUMATICO GALION	02/01/2010	\$ 30.000,00	\$ -	\$ 12.187,50	\$ 4.062,50	\$ 173,41	\$ 1.040,46	\$ 28.959,54
213.13 TANQUERO FORD	02/01/2010	\$ 7.000,00	\$ -	\$ 175,00	\$ 58,33	\$ 39,77	\$ 238,64	\$ 6.761,36
213.14 ENGRASADORA MANUAL		\$ 267,86	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1,49	\$ 5,95	\$ 261,91
213.15 CONCRETERA	02/01/2010	\$ 2.000,00	\$ (725,00)	\$ -	\$ -	\$ 11,83	\$ 71,01	\$ 1.928,99
213.16 RODILLO CATERPILLAR	02/01/2010	\$ 50.000,00	\$ -	\$ 4.460,00	\$ 1.486,67	\$ 280,90	\$ 1.685,39	\$ 48.314,61



213.17	AMOLADORA	02/01/2010	\$ 136,00	\$ (17,89)	\$ -	\$ -	\$ 0,80	\$ 4,83	\$ 131,17
213.18	SOPLADORA STHILL BR 600		\$ 553,57	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 3,08	\$ 12,30	\$ 541,27
213.19	MOTOBOMBA	02/01/2010	\$ 264,00	\$ (58,30)	\$ -	\$ -	\$ 1,49	\$ 8,95	\$ 255,05
213.20	EQUIPO DE OXIGENO	02/01/2010	\$ 198,06	\$ (32,65)	\$ -	\$ -	\$ 1,14	\$ 6,83	\$ 191,23
213.21	DISCOS DE CORTE	02/01/2010	\$ 233,76	\$ (50,90)	\$ -	\$ -	\$ 1,33	\$ 7,97	\$ 225,79
	<b>TOTAL MAQUINARIA</b>		<b>\$ 314.303,25</b>	<b>\$ (8.670,65)</b>	<b>\$ 54.274,39</b>	<b>\$ 18.091,46</b>	<b>\$ 1.830,17</b>	<b>\$ 10.971,88</b>	<b>\$ 303.331,37</b>
216	<b>MOBILIARIO</b>								
216.01	SILLA GIRATORIA GRANDE GERENCIA	02/01/2010	\$ 95,25	\$ (27,52)	\$ -	\$ -	\$ 0,83	\$ 4,97	\$ 90,28
216.02	SILLA GIRATORIA PEQUEÑA PROYECTOS	02/01/2010	\$ 75,00	\$ -	\$ 3,74	\$ 1,25	\$ 0,74	\$ 4,46	\$ 70,54
216.03	SILLAS GIRATORIAS PEQUEÑOS	02/01/2010	\$ 56,00	\$ (2,00)	\$ -	\$ -	\$ 0,48	\$ 2,90	\$ 53,10
216.04	SILLON 3P.	02/01/2010	\$ 122,00	\$ -	\$ 12,75	\$ 4,25	\$ 1,21	\$ 7,25	\$ 114,75
216.05	SILLON 1P.	02/01/2010	\$ 72,00	\$ -	\$ 12,02	\$ 4,01	\$ 0,71	\$ 4,28	\$ 67,72
216.06	MESA REUNIONES	02/01/2010	\$ 98,00	\$ (7,37)	\$ -	\$ -	\$ 0,85	\$ 5,11	\$ 92,89
216.07	SILLAS PEQUEÑAS	02/01/2010	\$ 30,00	\$ (3,83)	\$ -	\$ -	\$ 0,26	\$ 1,57	\$ 28,43
216.08	ESCRITORIO SECRETARIA	02/01/2010	\$ 150,00	\$ -	\$ 7,51	\$ 2,51	\$ 1,49	\$ 8,91	\$ 141,09
216.09	ESCRITORIO GERENCIA	02/01/2010	\$ 300,00	\$ -	\$ 41,27	\$ 13,76	\$ 2,97	\$ 17,82	\$ 282,18
216.10	ESCRITORIO PROYECTOS	02/01/2010	\$ 180,00	\$ -	\$ 30,02	\$ 10,01	\$ 1,78	\$ 10,69	\$ 169,31
216.11	ESCRITORIO DOBLE CONTABILIDAD	02/01/2010	\$ 630,00	\$ (13,66)	\$ -	\$ -	\$ 5,48	\$ 32,87	\$ 597,13
216.12	MUEBLE COMPUTADOR	02/01/2010	\$ 50,00	\$ (8,80)	\$ -	\$ -	\$ 0,50	\$ 2,97	\$ 47,03
216.13	BIBLIOTECA GRANDE	02/01/2010	\$ 230,00	\$ -	\$ 3,58	\$ 1,19	\$ 2,00	\$ 12,00	\$ 218,00
216.14	ESTANTE PEQUEÑO	02/01/2010	\$ 100,00	\$ (4,40)	\$ -	\$ -	\$ 0,87	\$ 5,22	\$ 94,78
216.15	ARCHIVADOR	02/01/2010	\$ 90,00	\$ (15,00)	\$ -	\$ -	\$ 0,89	\$ 5,35	\$ 84,65
216.16	FAX	02/01/2010	\$ 25,00	\$ (9,98)	\$ -	\$ -	\$ 0,25	\$ 1,49	\$ 23,51
216.17	TELEFONOS PANASONIC NEGROS	02/01/2010	\$ 20,00	\$ (1,17)	\$ -	\$ -	\$ 0,17	\$ 1,04	\$ 18,96
216.18	TELEFONOS PANASONIC BLANCOS	02/01/2010	\$ 30,00	\$ -	\$ 4,14	\$ 1,38	\$ 0,30	\$ 1,78	\$ 28,22
216.19	CENTRALILLA TELEFONICA	02/01/2010	\$ 280,00	\$ -	\$ 2,22	\$ 0,74	\$ 2,57	\$ 15,41	\$ 264,59
	<b>TOTAL MOBILIARIO</b>		<b>\$ 2.633,25</b>	<b>\$ (93,73)</b>	<b>\$ 117,23</b>	<b>\$ 39,08</b>	<b>\$ 24,35</b>	<b>\$ 146,08</b>	<b>\$ 2.487,17</b>
218	<b>ELEMENTOS DE TRANSPORTE</b>								
218.01	CAMIONETA CHEVROLET LUV	02/01/2010	\$ 9.500,00	\$ -	\$ 1.612,50	\$ 537,50	\$ 94,06	\$ 564,36	\$ 8.935,64
218.02	HIUNDA Y TUCSON IX 2011		\$ 26.776,78	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 223,14	\$ 669,42	\$ 26.107,36

218.03	VITARA 3P.	02/01/2010	\$ 15.000,00	\$ (980,64)	\$ -	\$ -	\$ 127,12	\$ 762,71	\$ 14.237,29
	<b>TOTAL ELEMENTOS DE TRANSPORTE</b>		<b>\$ 51.276,78</b>	<b>\$ (980,64)</b>	<b>\$ 1.612,50</b>	<b>\$ 537,50</b>	<b>\$ 444,32</b>	<b>\$ 1.996,49</b>	<b>\$ 49.280,29</b>
217	<b>EQUIPOS PARA PROCESOS DE INFORMACION</b>								
217.01	COMPUTADOR ESCRITORIO CONTABILIDAD	02/01/2010	\$ 270,68	\$ (173,30)	\$ -	\$ -	\$ 6,60	\$ 39,61	\$ 231,07
217.02	COMPUTADOR ESCRITORIO GERENCIA	02/01/2010	\$ 270,68	\$ (173,30)	\$ -	\$ -	\$ 6,60	\$ 39,61	\$ 231,07
217.03	COMPUTADOR PORTATIL	02/01/2010	\$ 488,18	\$ (284,62)	\$ -	\$ -	\$ 8,88	\$ 53,26	\$ 434,92
217.05	IMPRESORA SAMSUNG SCX 4300	02/01/2010	\$ 137,09	\$ -	\$ 16,71	\$ 5,57	\$ 2,92	\$ 17,50	\$ 119,59
217.06	IMPRESORA EPSON FX 890		\$ 200,00	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 3,33	\$ 6,67	\$ 193,33
217.07	CONEXIÓN DE RED	02/01/2010	\$ 80,00	\$ (8,48)	\$ -	\$ -	\$ 1,38	\$ 8,28	\$ 71,72
217.08	CAMARA NIKON	02/01/2010	\$ 50,00	\$ -	\$ 7,20	\$ 2,40	\$ 1,22	\$ 7,32	\$ 42,68
217.09	CELULAR LG	02/01/2010	\$ 20,00	\$ (16,71)	\$ -	\$ -	\$ 0,41	\$ 2,45	\$ 17,55
217.10	CELULAR NOKIA	02/01/2010	\$ 15,00	\$ (17,53)	\$ -	\$ -	\$ 0,31	\$ 1,84	\$ 13,16
	<b>TOTAL EQUIPOS PARA PROCESOS DE INFORMACION</b>		<b>\$ 1.531,63</b>	<b>\$ (673,94)</b>	<b>\$ 23,91</b>	<b>\$ 7,97</b>	<b>\$ 31,64</b>	<b>\$ 176,53</b>	<b>\$ 1.355,10</b>
	<b>TOTALES.....</b>		<b>\$ 369.744,91</b>	<b>\$ (10.418,96)</b>	<b>\$ 56.028,03</b>	<b>\$ 18.676,01</b>	<b>\$ 2.330,48</b>	<b>\$ 13.290,97</b>	<b>\$ 356.453,94</b>

### 3.1.1.2 Superávit por revaluación e impuestos diferidos

Es necesario recalcar que para aquellos bienes que se adquirieron en el año 2010 (engrasadora manual, sopladora sthill br 600, vitara 3p. e impresora Epson fx 890 el valor que aparece en la columna “Valor de mercado”, es en realidad el valor de su adquisición, ya que estos bienes no fueron sujetos de revaloración porque la fecha de adquisición fue mayor o igual a la fecha en que se les asignó un valor de mercado. Como lo mencionamos anteriormente en este cuadro terminaremos de explicar cómo se calcula el Superávit por reevaluación, los impuestos diferidos y el deterioro que ha sufrido el Inmovilizado material a través de la siguiente tabla. Para el mejor entendimiento del usuario de esta tesis, hemos tomado a manera de ejemplo, solo estos 3 bienes:

Bien	Valor de mercado	Valor en Libros al 31/12/09	Diferencia	Deterioro	Superávit por revaluación	Impuestos diferidos
MOTONIVELADORA JHONN DEERE	\$ 50.000,00	\$ 41.444,66	\$ 8.555,34		\$ 6416,51	\$ 2138,84
RODILLO BOMAG	\$ 30.000,00	\$ 27.023,57	\$ 2.976,43		\$ 2232,32	\$ 744,11
RETROEXCAVADORA VOLVO BL 60	\$ 30.000,00	\$ 31.624,62		\$ (1.624,62)		

En conclusión el Superávit por revaluación es de \$8.648,83 y el Impuesto diferido es de \$2.882,95. En donde el Superávit por reevaluación igual al 75% de la diferencia existente entre el Valor de mercado dado en el 1 de Enero del 2010 y el Valor residual al 31 de Diciembre del 2009; y el impuesto diferido corresponde al 25% restante de la diferencia antes citada.

Cabe indicar que el impuesto diferido es aquel que se pagará al Estado y surgirá siempre y cuando el Valor de mercado sea mayor al Valor en libros registrado antes de la revaloración, ya que el Estado no nos devuelve dinero en caso de haber tenido una disminución de valor en nuestros activos.

### 3.1.1.3 Deterioro de valor en el Inmovilizado

La finalidad del registro contable de estas pérdidas por deterioro es adelantar el gasto por la posible pérdida, viéndose minorado el patrimonio neto de la empresa. En ningún caso cuando se produzcan estas pérdidas de manera irreversible la empresa registrará más gastos, puesto que ya las ha contabilizado antes de que se produjeran; puesto que las registró en el momento en que tuvo conocimiento de ellas. La pérdida por deterioro en el caso de la Retroexcavadora Volvo BL600 es de \$ (1.624,62).

En el caso de que el profesional encargado de evaluar el desempeño del Inmovilizado presuma el deterioro de valor de uno o algunos de sus bienes, ya sea por daño, obsolescencia, tecnología u otra presunción, deberá cargar el gasto por deterioro en el ejercicio en el que se conozca el hecho, de tal manera que afecte a los resultados del período corriente.

Es por ello, que de acuerdo al cuadro general que muestra el total de deterioro de valor de algunos bienes, nos vemos en la necesidad y obligación de presentar un asiento contable que muestre el gasto total. Para ello debemos cargar la pérdida por deterioro de valor y abonar una provisión que muestre la reducción en el valor del Inmovilizado en el Activo del Balance General. Así:

FECHA	CÓDIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>10-Ene-10</b>	691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material		\$ 10.418,96	
	691.01	Pérdidas por deterioro Maquinaria	\$ 8.670,65		
	691.02	Pérdidas por deterioro Mobiliario	\$ 93,73		
	691.03	Pérdidas por deterioro Elementos de transporte	\$ 980,64		
	691.04	Pérdidas por deterioro Eq. Para procesos de información	\$ 673,94		
	291	Deterioro de valor del inmovilizado material			\$ 10.418,96
	291.01	Deterioro Maquinaria	\$ 8.670,65		
	291.02	Deterioro Mobiliario	\$ 93,73		
	291.03	Deterioro Elementos de transporte	\$ 980,64		
	291.04	Deterioro Eq. Para procesos de información	\$ 673,94		
		R/. Para anticipar el gasto por deterioro del Inmovilizado en el mes de Enero del 2010			

Como lo dijimos anteriormente, este asiento debemos hacerlo al momento de conocer alguna pérdida de valor en el Inmovilizado (mediante el valor de mercado). Como se observa, Construcciones Viales dio cuenta de que el valor de mercado de algunos de sus bienes fue menor a su valor en libros por un total de \$10.418,96. No obstante, la NIC 16 manifiesta que período a período la empresa deberá verificar si esta pérdida por deterioro se mantiene o no.

A manera de ejemplo vale la pena suponer que en Enero del año 2011 existe una pérdida por deterioro de solamente \$9.000,00 en total. El asiento contable de reversión sería el siguiente:

FECHA	CÓDIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>10-Ene-11</b>	291	Deterioro de valor del inmovilizado material		\$ 1.418,96	
	291.01	Deterioro Maquinaria	\$ 1182,47		
	291.02	Deterioro Mobiliario	\$ 14,78		
	291.03	Deterioro Elementos de transporte	\$ 154,61		
	291.04	Deterioro Eq. Para procesos de información	\$ 67,11		
	791	Reversión del deterioro del Inmovilizado material			\$ 1.418,96
		R/. Por reversión del gasto por deterioro del Inmovilizado en el mes de Enero del 2011			

Las pérdidas por deterioro son, pues, pérdidas que todavía no se han producido, pero que la empresa contabiliza antes que se produzcan. Se reconoce en realidad la pérdida al momento de vender cualquiera de los activos que mostraron anteriormente pérdida por deterioro de valor.

### 3.1.2 Inmovilizado Inmaterial (Activos Fijos Intangibles)

Al momento, Construcciones Viales cuenta con un Activo Intangible. Nos referimos al sistema contable cuyo nombre es “SII4”, el mismo que se encarga de registrar todas las transacciones que se ingresan diariamente, con el fin de obtener resultados al día que se reflejarán a través de Estados Financieros que permitirán al contador tomar las mejores decisiones para el buen funcionamiento de la empresa.

El sistema informático mencionado anteriormente fue adquirido por la empresa el 2 de Enero del 2010, fecha desde la cual debe cumplir con 3 años de amortización, debido a su vida útil. Sin embargo en el desarrollo de nuestra tesis hemos considerado junto con señor contador de la empresa y un perito especializado en la materia, estimar una vida útil y por lo tanto amortizar el Activo Intangible por un tiempo de 5 años porque es un programa muy bien estructurado que servirá para procesar la información ingresada sin problemas. No obstante cabe indicar que el programa informático es susceptible de ser modificado con el objetivo de actualizarlo conforme a los cambios que Ley vaya experimentando en el transcurso del tiempo, es por ello una de las razones por las que se ha alargado su vida útil.

Por otro lado, debido a los cambios que las NIC proponen, podemos considerar revalorar el activo a su valor razonable (de mercado), pero en este caso no lo vamos a hacer debido a que este sistema informático fue adquirido con algunas particularidades que exigió la empresa Construcciones Viales, de tal manera que lo hace único en su clase para cumplir con las expectativas que la empresa demanda. Por esta razón es difícil encontrar un mercado en el que exista un sistema informático con las mismas características.

Según el Plan General de Contabilidad, la cuenta que se le debe asignar a este sistema contable es: Aplicaciones Informáticas (206). Es así que para el desarrollo de nuestra tesis, vale la pena hacer una comparación entre la cuenta que se emplea con Plan de cuentas actual y la cuenta que se debe emplear al implementar las NIC.

NEC	NIC
ACTIVO NO CORRIENTE	2. ACTIVO NO CORRIENTE
<b>Activo Fijo Depreciable</b>	<b>20. Inmovilizaciones Intangibles</b>
<b>Sistema Informático</b>	<b>206. Aplicaciones Informáticas</b>

Debido a que la Superintendencia de Compañías ha establecido un cronograma de implementación de las NIIF (visto en el capítulo# 2), es necesario irnos familiarizando con este nuevo grupo de cuentas que nos ofrece el Plan General de Contabilidad.

**Adquisición:** Como lo revisamos en líneas anteriores, el sistema contable fue adquirido por la empresa el 2 de Enero del 2010, cuyo valor de adquisición ascendió a los \$2750,00 más IVA; por lo tanto el asiento contable que la empresa debe realizar es el siguiente:

FECHA	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
02-Ene-10	20	Inmovilizaciones Intangibles		\$ 2.750,00	
	206	Aplicaciones Informáticas	\$ 2.750,00		
	470	Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos		\$ 330,00	
	4700	Hacienda Pública, deudora por IVA	\$ 330,00		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas			\$ 27,50
	4751.01	Impuesto a la renta (1%)	\$ 27,50		
	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$ 3.052,50
	572.01	Banco Pichincha	\$ 3.052,50		
		R/. Por la adquisición de un sistema contable			

- *No se efectuó retención del IVA, por cuanto Construcciones Viales como el proveedor son personas naturales obligadas a llevar contabilidad.*

### 3.1.2.1 Amortización

Recordemos que normalmente la empresa estaba amortizando este Intangible en 3 años, pero debido a las razones antes indicadas, hemos considerado junto con profesionales especializados en la materia, que la amortización debe hacerse en 5 años; es decir 2 años más que lo que normalmente la empresa iba a amortizar. Es por esta razón que al realizar nuestros Balances al finalizar el 1<sup>er</sup> semestre del año 2010 (Enero a junio), vamos a experimentar desde ya cambios por la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Al comparar lo que venía haciendo la empresa (NEC y normativa vigente) con lo que estamos proponiendo (NIIF), la amortización tendría los siguientes efectos.

La amortización mensual del sistema informático considerando una vida útil de 3 años sería de: **\$76,39**. Mientras que al considerar una vida útil de 5 años (nueva estimación), la amortización mensual resultará de: **\$45,83**. Por lo tanto el gasto de la amortización mensual del sistema informático quedaría reflejado a través del siguiente asiento contable:

FECHA	CÓGIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
Fin de mes	680	Amortización del Inmovilizado Intangible		\$ 45,83	
	6806	Aplicaciones Informáticas	\$ 45,83		
	280	Amortización acumulada del Inmovilizado Intangible			\$ 45,83
	2806	Amortización acumulada de aplicaciones informáticas	\$ 45,83		
		R/. Por la amortización del sistema contable en Abril			

- *El mismo asiento contable debe realizarse para todos los meses; por lo tanto a través del siguiente asiento contable mostraremos el total del gasto semestral por concepto de la amortización del sistema contable.*

FECHA	CÓGIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>SEMESTRAL</b>	680	Amortización del Inmovilizado Intangible		\$ 275,00	
	6806	Aplicaciones Informáticas	\$ 275,00		
	280	Amortización acumulada del Inmovilizado Intangible			\$ 275,00
	2806	Amortización acumulada de aplicaciones informáticas	\$ 275,00		
		R/. Por la amortización trimestral del sistema contable			

Lo correcto sería hacer este asiento contable mes por mes, pero como el objetivo de nuestra tesis es comparar los resultados semestrales (NEC vs NIIF), es necesario obtener información semestral para poder reflejar en nuestros Balances al 30 de Junio del 2010.

Al momento en nuestra Ley se establece que los porcentajes de amortización anual no deben superar a los siguientes:

- 10% anual para Muebles y enseres
- 10% para Maquinarias
- 20% para Vehículos
- 33,33% para Equipos de computación

Consideramos que la tendencia de estos porcentajes sería la misma para el futuro, ya que al revalorizar los Activos, por lo general lo más probable es aumentar la vida útil del bien y esto representa un menor porcentaje a los señalados anteriormente. Ésta práctica sin duda favorece al Estado, ya que la amortización anual de las empresas sería menor, lo que representa que sus gastos

serían menores y por ende sus ingresos mayores, resultados que al final generarían un mayor impuesto a la renta por pagar al Estado (SRI).

Volviendo al tratamiento de los intangibles, no debemos descartar la actualización que se les vaya dando a los mismos por posibles reformas de la Ley, ya que la misma es cambiante. Este caso pudo experimentarlo la empresa el 1 de Junio del año 2010, ya que el Servicio de Rentas Internas (SRI) realizó un cambio en el porcentaje de retención del impuesto a la renta para los profesionales que cobran honorarios por la prestación de sus servicios. Esta nueva retención será del 10%, recordemos que antes de la fecha indicada esta retención era del 8%.

La actualización al sistema contable por el motivo antes indicado origina que se reconozca un gasto en el mes de Junio. La factura del proveedor de este servicio indica que la empresa debe pagar un valor de \$30 más IVA. El asiento contable debe ser el siguiente:

FECHA	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
04-Jun-10	622	Reparaciones y conservación		\$ 30,00	
	622.01	Actualización Aplicaciones Informáticas	\$ 30,00		
	470	Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos		\$ 3,60	
	4700	Hacienda Pública, deudora por IVA	\$ 3,60		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas			\$ 0,30
	4751.01	Impuesto a la renta (1%)	\$ 0,30		
	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$ 33,30
	572.01	Banco Pichincha	\$ 33,30		
		R/. Por actualización del sistema contable			

### 3.1.3 Inventarios y Costo de ventas

Como lo manifestamos en el capítulo anterior de esta tesis, Construcciones Viales es una empresa que recientemente está incursionando en la actividad de la producción de la mezcla asfáltica, consecuencia de ello carece de un control de los materiales necesarios para dicha producción; es decir no realiza inventarios de tales insumos. Sin embargo el objetivo de nuestra tesis a más de contabilizar las cuentas contables como lo exigen las NIIF, debemos recomendar que se lleve un control adecuado de tales materiales (capítulo #4), por ello que en este capítulo práctico citaremos ejemplos relacionamos sobre la manera en la que se deben llevar inventarios, tomando en consideración los dos métodos permitidos por la NIC 2: el método PEPS (primera en entrar, primeras



en salir) y el método del promedio ponderado. Cabe indicar que el método UEPS fue abolido por esta norma.

A manera de ejemplo y para darnos cuenta como repercuten cada uno de los métodos en el costo de los insumos, es necesario citar el siguiente ejemplo:

Construcciones Viales al comienzo del primer semestre del año 2010 cuenta con un inventario inicial de 30m<sup>3</sup> de arena a \$11,60 c/m<sup>3</sup>. Sin embargo para la producción total de mezcla asfáltica del mes de Enero se estimó que necesitaban adquirirse 450m<sup>3</sup> de este insumo, es por ello que en el transcurso del mes, se adquirió lo siguiente:

<b>DIA</b>	<b>CANTIDAD</b>	<b>COSTO / m<sup>3</sup></b>
2 DE ENERO	200 m <sup>3</sup>	\$11,80
15 DE ENERO	150 m <sup>3</sup>	\$11,90
27 DE ENERO	100 m <sup>3</sup>	\$12,05

De la misma manera durante estos mismos días, se trasladaron al departamento de producción para su futura transformación lo siguiente:

<b>DIA</b>	<b>CANTIDAD</b>
2 DE ENERO	180 m <sup>3</sup>
15 DE ENERO	132,50 m <sup>3</sup>
27 DE ENERO	120 m <sup>3</sup>

### Según el Método PEPS

Fecha	Concepto	Entradas			Salidas			Saldo		
		Unid.	Costo	Total	Unid.	Costo	Total	Unid.	Costo	Total
01/01/2010	Existencias	30	\$ 11,60	\$ 348,00				30	\$ 11,60	\$ 348,00
02/01/2010	Compra	200	\$ 11,80	\$ 2.360,00				30	\$ 11,60	\$ 348,00
								200	\$ 11,80	\$ 2.360,00
02/01/2010	Producción				30	\$ 11,60	\$ 348,00			
					150	\$ 11,80	\$ 1.770,00	50	\$ 11,80	\$ 590,00
15/01/2010	Compra	150	\$ 11,90	\$ 1.785,00				50	\$ 11,80	\$ 590,00
								150	\$ 11,90	\$ 1.785,00
15/01/2010	Producción				50	\$ 11,80	\$ 590,00			
					82,5	\$ 11,90	\$ 981,75	67,5	\$ 11,90	\$ 803,25

27/01/2010	<b>Compra</b>	100	\$ 12,05	\$ 1.205,00				67,5	\$ 11,90	\$ 803,25
								100	\$ 12,05	\$ 1.205,00
27/01/2010	<b>Producción</b>				67,5	\$ 11,90	\$ 803,25			
						52,5	\$ 12,05	\$ 632,63	<b>47,5</b>	<b>\$ 12,05</b>

Como se puede observar en el ejemplo, al momento de enviar el insumo arena al departamento de producción, se consideran que se trasladan a dicho departamento las existencias más antiguas, quedando en bodega las últimas existencias en entrar.

### Según el Método Promedio Ponderado

Fecha	Concepto	Entradas			Salidas			Saldo		
		Unid.	Costo	Total	Unid.	Costo	Total	Unid.	Costo	Total
01/01/2010	<b>Existencias</b>	30	\$ 11,60	\$ 348,00				30	\$ 11,60	\$ 348,00
02/01/2010	<b>Compra</b>	200	\$ 11,80	\$ 2.360,00				230	\$ 11,77	\$ 2.708,00
02/01/2010	<b>Producción</b>				180	\$ 11,77	\$ 2.119,30	50	\$ 11,77	\$ 588,70
15/01/2010	<b>Compra</b>	150	\$ 11,90	\$ 1.785,00				200	\$ 11,87	\$ 2.373,70
15/01/2010	<b>Producción</b>				132,5	\$ 11,87	\$ 1.572,57	67,5	\$ 11,87	\$ 801,12
27/01/2010	<b>Compra</b>	100	\$ 12,05	\$ 1.205,00				167,5	\$ 11,98	\$ 2.006,12
27/01/2010	<b>Producción</b>				120	\$ 11,98	\$ 1.437,22	<b>47,5</b>	<b>\$ 11,98</b>	<b>\$ 568,90</b>

La empresa podrá hacer uso de la fórmula de costo que más le convenga, siempre y cuando la fórmula seleccionada se aplique uniformemente para todos los ejercicios contables.

#### 3.1.4 Ingresos, cuentas por cobrar y cuentas por pagar.

Para Construcciones Viales, el manejo de la cartera por lo general el plazo máximo es de 60 días, debido a que se manejan contratos en lo que se refiere a obra civil, ya que así lo estipula cada contrato, en la mayoría es el plazo de 30 días para el pago, sin embargo se han dado casos en los que las entidades públicas no realizan los pagos hasta un plazo máximo de 1 año.

Para el caso de la venta de mezcla asfáltica, generalmente se factura con depósito previo, o pago en efectivo al momento de realizar la compra, en algunos casos especiales se han otorgado plazos de pago, los mismos que no superan los 60 días y solamente con cheque posfechado, tratándose de compras en valores altos. Éstos funcionan de esta manera ya que para la adquisición de la materia prima también se requiere el pago previo al despacho de la misma.

Por esta razón en la empresa hasta ahora no se han dado casos para que se realicen provisiones para cuentas incobrables o de dudosa recuperación.

El manejo contable de los ingresos es común para Construcciones Viales, es decir, se realiza una venta la cual se registra como un ingreso ordinario de la empresa, a manera de ilustración proponemos a continuación:

Se trata de una venta de 100m<sup>3</sup> de mezcla asfáltica a una personal natural no obligada a llevar contabilidad a crédito de 10 días, en esta venta se da crédito ya que se trata de un cliente frecuente.

FECHA	CODIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
7-05-2010	4310	Clientes efectos comerciales en cartera		\$ 10080,00	
	4310.01	Ing. Teodoro Álvarez	\$ 10080,00		
	701	Ventas de productos terminados			\$ 9000,00
	475	Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales			\$ 1080,00
	4751	Hacienda Pública, acreedora IVA	\$ 1080,00		

**Pr venta de 10 m<sup>3</sup> de mezcla asfáltica a 10 días plazo.**

A continuación se detalla la forma de contabilizar el cobro de las cuentas.

FECHA	CODIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
17-05-2010	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$10080,00
	572.07	Banco del Pichincha	\$10080,00		
	4310	Clientes efectos comerciales en cartera		\$10080,00	
	4310.01	Ing. Teodoro Álvarez	\$10080,00		

Pr cobro por venta de 10 m<sup>3</sup> de mezcla asfáltica.

Para el caso de las cuentas por pagar vamos a traer a ejemplo una compra común de Construcciones Viales, en el mes de junio la empresa requiere contratar los servicios de transporte de materiales, con el Sr. Alfredo Zhindón.

FECHA	CODIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
12-05-2010	624	Transportes			\$ 3000,00
	624.01	Transporte	\$ 3000,00		
	401	Proveedores, efectos comerciales a pagar		\$ 2970,00	
	401.01	Alberto Zhindón	\$ 2970,00		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas		\$ 30,00	
	4751.01	Impuesto a la renta (1%)	\$ 30,00		

**Pr servicios de transporte de materiales.**

El pago por el servicio de transporte de materiales se ilustra a continuación.

FECHA	CODIGO	DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
12-05-2010	401	Proveedores, efectos comerciales a pagar		\$ 2970,00	
	401.01	Alberto Zhindón	\$ 2970,00		
	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$ 2970,00
	572.07	Banco del Pichincha	\$ 2970,00		

Pr pago por servicios de transporte de materiales.

### **3.1.5 Provisiones y contingencias**

Estos casos se dan cuando la empresa tiene una obligación presente surgida de sucesos pasados, por ejemplo cuando la empresa firma una garantía que luego del paso del tiempo tiene la obligación de cancelar la deuda. En este caso se trataría de un pasivo contingente, que no se contabiliza, ni se reconocen en los estados financieros, pero si se revelan a través de notas explicativas.

Personalmente pensamos que no se puede provisionar para el caso de pasivos contingentes, ya que se trata de un hecho que ocurrió en el pasado, y que no es seguro de que ocurra. Además la provisión que se hace es el valor de la deuda que se debe pagar. Por lo tanto no es posible provisionar un pasivo contingente, debido a que no existe en el momento de la provisión, solamente en el momento en el que ocurren se debe proceder al pago de los mismos.

### 3.1.6 Arrendamientos

Como lo expusimos en el capítulo anterior, Construcciones Viales actúa como arrendador por alquilar sus maquinarias a terceros y actúa como arrendatario por el uso de oficinas y planta asfáltica.

Como es de vuestro conocimiento, nuestra intención es obtener al final del 1<sup>er</sup> semestre del año 2010 resultados comparativos entre las operaciones que se realizaron bajo NEC y las operaciones que vamos a realizar bajo NIIF.

#### *Construcciones Viales en calidad de arrendador*

A continuación detallamos el precio/hora de cada una de las maquinarias destinadas para arrendamiento operativo.

MAQUINARIA	PRECIO/HORA
Rodillo BOMAG	\$ 35,00
Distribuidor de Agregados	\$ 35,00
Rodillo neumático	\$ 35,00
Moto niveladora	\$ 45,00
Retroexcavadora	\$ 30,00
Rodillo LEE BOY	\$ 20,00
Barredora mecánica	\$ 25,00
Distribuidor de Asfalto	\$ 35,00
Tanquero	\$ 30,00
Rodillo CATERPILAR	\$ 40,00

Durante el mes de Junio la empresa alquiló a 3 de sus maquinarias por 37 horas c/u. Las maquinarias que en este caso se destinaron para el arrendamiento operativo, fueron las siguientes: El rodillo bomag, el rodillo neumático y el distribuidor de agregados.

El asiento contable en el mes de Junio fue de la siguiente manera:

FECHA	CÓGIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
22-Jun-10	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista		\$	
				3.947,16	
	572.01	Banco Pichincha	\$ 3.947,16		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas		\$	
				404,04	
	4751.01	Impuesto a la renta (2%)	\$ 77,70		
	4751.02	Retención en la fuente del IVA 70%	\$ 326,34		

752	Ingresos por arrendamientos		\$ 3.885,00
752.01	Rodillo BOMAG	\$ 1.295,00	
752.02	Rodillo neumático	\$ 1.295,00	
752.03	Distribuidor de Agregados	\$ 1.295,00	
475	Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales		\$ 466,20
4751	Hacienda Pública, acreedora IVA	\$ 466,20	

**R/. Por arrendamiento operativo de 2 rodillos y distribuidor de asfalto, según Fact. 1177.**

### ***Construcciones Viales en calidad de arrendatario***

Construcciones Viales incurre en gastos por arrendamiento de las oficinas y la planta asfáltica.

Todos los meses del año, el 15 de cada mes, la empresa debe pagar 243.75 más IVA por concepto del arrendamiento de las oficinas. Se trata de un arrendamiento operativo; es decir debemos contabilizar como un gasto. En cada mes, el asiento sería:

FECHA	CÓGIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
621		Arrendamientos y cánones		\$ 243,75	
621.01		Arrendamiento de oficinas	\$ 243,75		
470		Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos		\$ 29,25	
4700		Hacienda Pública, deudora por IVA	\$ 29,25		
4751		Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas			\$ 48,75
4751.01		Impuesto a la renta (8%)	\$ 19,50		
4751.02		IVA (100%)	\$ 29,25		
572		Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$ 224,25
572.01		Banco Pichincha	\$ 224,25		

R/. Pago por el arrendamiento de oficinas

- ***El mismo asiento contable sería para todos los meses, lo que implica que el total de gastos por arrendamientos, IVA pagado y disminución en la cuenta del Banco Pichincha en el 1<sup>er</sup> semestre, sería de:***

FECHA	CÓGIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
SEMESTRAL	621	Arrendamientos y cánones		\$ 1.462,50	
	621.01	Arrendamiento de oficinas	\$ 1.462,50		
	470	Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos		\$ 175,50	
	4700	Hacienda Pública, deudora por IVA	\$ 175,50		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas			\$ 292,50
	4751.01	Impuesto a la renta (8%)	\$ 117,00		
	4751.02	IVA (100%)	\$ 175,50		
	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$ 1.345,50
	572.01	Banco Pichincha	\$ 1345,50		
<b>R/. Pago por el arrendamiento de oficinas</b>					

Para el caso del arrendamiento de la planta asfáltica, es necesario manifestar que el gasto derivado por este arrendamiento operativo no es constante para todos los meses, ya que el mismo está sujeto a la siguiente condición:

Se paga un valor de \$800,00 exista o no producción de mezcla asfáltica, adicionalmente a esto se debe pagar un valor de \$2,00 por cada metro cúbico (m<sup>3</sup>) producido en el mes, hasta llegar a un tope máximo de 2000 m<sup>3</sup>; es decir que si Construcciones Viales produce 2500 m<sup>3</sup> durante un mes, deberá pagar el costo fijo \$800,00 más \$4000,00 por los 2000 m<sup>3</sup> (independientemente si produjo más que esta cantidad).

Por lo tanto para entender de mejor manera esta cláusula en el contrato de arrendamiento operativo, Construcciones Viales pagará como **mínimo** en el mes \$800,00 en caso de que no haya habido producción de mezcla asfáltica; y pagará como **máximo** \$4800,00 en el caso de que se haya producido 2000 m<sup>3</sup> o más en dicha planta asfáltica.

La empresa contabiliza el gasto por este concepto el fin de cada mes.

El gasto por arrendamiento de la planta asfáltica surgido durante todo el semestre fue el siguiente.

Mes	Costo Fijo	Cantidad Producida (m3)	Precio/m3	Valor Producción	A Pagar (CF+Valor producción)
<b>Enero</b>	\$800	1200	\$2	\$ 2.400,00	\$ 3.200,00
<b>Febrero</b>	\$800	1650	\$2	\$ 3.300,00	\$ 4.100,00
<b>Marzo</b>	\$800	1385	\$2	\$ 2.770,00	\$ 3.570,00
<b>Abril</b>	\$800	1730	\$2	\$ 3.460,00	\$ 4.260,00

<b>Mayo</b>	\$800	1530,5	\$2	\$	3.061,00	\$	3.861,00
<b>Junio</b>	\$800	2500	\$2	\$	5.000,00	\$	4.800,00
<b>TOTAL</b>						\$	23.791,00

<b>FECHA</b>	<b>CÓGIGO</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>SEMESTRAL</b>	621	Arrendamientos y cánones		\$23.791,00	
	621.02	Arrendamiento de planta asfáltica	\$23.791,00		
	470	Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos		\$ 2.854,92	
	4700	Hacienda Pública, deudora por IVA	\$ 2.854,92		
	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas			\$ 475,82
	4751.01	Impuesto a la renta (8%)	\$ 1903,28		
	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista			\$24742,64
	572.07	Banco Bolivariano	\$24742,64		
		R/. Pago por el arrendamiento de planta asfáltica			

- ***No hubo retención del IVA por cuanto el proveedor es una persona natural obligada a llevar contabilidad.***



### 3.2 Preparación y presentación de Estados Financieros

Como ya lo hemos manifestado anteriormente nuestro objetivo es llegar a preparar Estados Financieros semestrales para poder observar los cambios sustanciales que se dan en las cuentas al preparar dichos Estados de NEC a NIIF.

#### 3.2.1 Balance General

##### 3.2.1.1 Según NEC



OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO  
BALANCE GENERAL

DEL 01 DE ENERO AL 30 DE JUNIO DEL 2010

TIPO	COD. CUENTA	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5	NIVEL 6
ACTIVOS	1	ACTIVO	\$ 681.610,47					
ACTIVOS	11	CORRIENTES		\$ 135.087,31				
ACTIVOS	111	DISPONIBLE			\$ 65.777,04			
ACTIVOS	1111	CAJA				\$ 354,12		
ACTIVOS	1111.01	CAJA CHICA OFICINA					\$ 65,42	
ACTIVOS	1111.02	CAJA CHICA PAUL					\$ 40,00	
ACTIVOS	1111.03	CAJA CHICA ING. EDGAR OCHOA					\$ 243,86	
ACTIVOS	1111.06	CAJA CHICA HOLGER QUEZADA					\$ 4,84	
ACTIVOS	1112	BANCOS				\$ 65.422,92		
ACTIVOS	1112.01	BCO DE PICHINCHA, SEVILLA					\$ 59.725,26	
ACTIVOS	1112.02	BCO DEL AUSTRO					\$ 4.788,71	
ACTIVOS	1112.05	BANCO INTERNACIONAL					\$ 479,49	
ACTIVOS	1112.06	BANCO DEL PICHINCHA, QUITO					\$ 294,03	
ACTIVOS	1112.07	BANCO BOLIVARIANO, ING					\$ 117,42	
ACTIVOS	1112.11	BANCO BOLIVARIANO, TARJETA BANKARD					\$ 18,01	

TIPO	COD. CUENTA	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5	NIVEL 6
ACTIVOS	112	EXIGIBLE			\$ 54.873,20			
ACTIVOS	1121	CLIENTES				\$ 21.500,00		
ACTIVOS	1121.01	CLIENTES VARIOS					\$ 21.500,00	
ACTIVOS	1122	OTRAS CUENTAS POR COBRAR				\$ 5.262,65		
ACTIVOS	1122.01	DEUDORES VARIOS					\$ 4.500,00	
ACTIVOS	1122.01.02	PROYECTO QUITO 2						\$ 4.500,00
ACTIVOS	1122.02	PRESTAMOS A EMPLEADOS					\$ 762,65	
ACTIVOS	1122.02.01	OCHOA MALDONADO EDGAR						\$ 300,00
ACTIVOS	1122.02.09	OCHOA MALDONADO PAUL FELIPE						\$ 462,65
ACTIVOS	1123	IMPUESTOS ANTICIPADOS				\$ 28.110,55		
ACTIVOS	1123.05	CREDITO TRIBUTARIO ADQUISICIONES					\$ 5.404,21	
ACTIVOS	1123.08	RETENCION IMPUESTO A LA RENTA CLIENTES					\$ 4.677,85	
ACTIVOS	1123.10	CREDITO TRIBUTARIO RETEN FTE I.V.A					\$ 18.028,49	
ACTIVOS	113	REALIZABLE			\$ 14.437,07			
ACTIVOS	1131	INVENTARIOS				\$ 14.437,07		
ACTIVOS	1131.02	MATERIALES					\$ 14.086,59	
ACTIVOS	1131.03	HERRAMIENTAS					\$ 350,48	
ACTIVOS	12	NO CORRIENTES		\$ 546.523,16				
ACTIVOS	121	ACTIVO FIJO			\$ 289.529,91			
ACTIVOS	1212	DEPRECIABLE				\$ 289.529,91		
ACTIVOS	1212.01	MAQUINARIA Y EQUIPOS					\$ 273.937,87	
ACTIVOS	1212.99.01	DEPRECIACIÓN ACUMULADA MAQ. Y EQUIP.					\$ (37.013,02)	
ACTIVOS	1212.02	MUEBLES Y ENSERES					\$ 3.042,90	
ACTIVOS	1212.99.02	DEPRECIACIÓN ACUMULADA MUEBL. Y ENSERES					\$ (624,37)	
ACTIVOS	1212.03	EQUIPO DE COMPUTACION					\$ 3.298,66	
ACTIVOS	1212.99.03	DEPRECIACIÓN ACUMULADA EQUIP. DE COMPUT.					\$ (1.652,52)	
ACTIVOS	1212.04	VEHICULOS					\$ 53.808,48	
ACTIVOS	1212.99.04	DEPRECIACIÓN ACUMULADA VEHICULOS					\$ (7.743,07)	
ACTIVOS	1212.05	SISTEMA INFORMÁTICO					\$ 2.750,00	
ACTIVOS	1212.99.05	DEPRECIACIÓN ACUMULADA SIST. INFORMÁTICO					\$ (275,00)	
ACTIVOS	122	OTROS ACTIVOS			\$ 256.993,25			
ACTIVOS	1221	ACTIVOS DIFERIDOS				\$ 256.993,25		

TIPO	COD. CUENTA	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5	NIVEL 6
ACTIVOS	1221.01	MATERIALES DIFERIDOS					\$ 52.375,54	
ACTIVOS	1221.01.02	PROYECTO 2 CHECA						\$ 52.375,54
ACTIVOS	1221.02	MANO DE OBRA DIFERIDA					\$ 18.643,48	
ACTIVOS	1221.02.02	PROYECTO 2 CHECA						\$ 10.561,55
ACTIVOS	1221.02.07	PROYECTO 7 PLANTA ASFALTICA						\$ 6.501,02
ACTIVOS	1221.02.08	PROYECTO PAUTE						\$ 1.580,91
ACTIVOS	1221.03	GASTOS DE PRODUCCION DIFERIDOS					\$ 185.974,23	
ACTIVOS	1221.03.02	PROYECTO 2 CHECA						\$ 55.679,16
ACTIVOS	1221.03.07	PROYECTO QUITO						\$ 126.947,95
ACTIVOS	1221.03.08	OTROS PROYECTOS EVENTUALES						\$ 2.035,78
ACTIVOS	1221.03.11	PROYECTO QUITO 2						\$ 1.311,34
PASIVOS	2	PASIVO	\$ 257.573,17					
PASIVOS	21	CORRIENTES		\$ 257.573,17				
PASIVOS	211	CORTO PLAZO			\$ 257.573,17			
PASIVOS	2111	PROVEEDORES				\$ 7.256,80		
PASIVOS	2111.01	PROVEEDORES NACIONALES					\$ 7.256,80	
PASIVOS	2113	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS				\$ 107.715,33		
PASIVOS	2113.01	BANCO PICHINCHA SEVILLA					\$ 98.220,51	
PASIVOS	2113.02	BANCO DEL AUSTRIO					\$ 4.788,71	
PASIVOS	2113.09	COOPERATIVA CICA					\$ 2.170,61	
PASIVOS	2113.10	COOP. JEP					\$ 2.535,50	
PASIVOS	2115	OBLIGACIONES CON EL I.E.S.S.				\$ 1.371,21		
PASIVOS	2115.01	APORTES AL IESS					\$ 1.371,21	
PASIVOS	2116	OBLIGACIONES CON EL S.R.I.				\$ 543,23		
PASIVOS	2116.99	IMPUESTOS X PAGAR					\$ 543,23	
PASIVOS	2117	NOMINAS POR PAGAR				\$ 3.435,01		
PASIVOS	2117.01	SUELDOS Y SALARIOS					\$ 3.435,01	
PASIVOS	2118	PROVISIONES				\$ 5.381,72		
PASIVOS	2118.01	DECIMO TERCER SUELDO					\$ 3.371,63	
PASIVOS	2118.02	DECIMO CUARTO SUELDO					\$ 1.140,67	
PASIVOS	2118.03	VACACIONES					\$ 785,02	
PASIVOS	2118.04	LIQUIDACIONES POR PAGAR					\$ 84,40	

TIPO	COD. CUENTA	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5	NIVEL 6
PASIVOS	2119	ANTICIPOS CLIENTES				\$ 121.869,87		
PASIVOS	2119.01	ANTICIPOS CLIENTES					\$ 121.869,87	
PASIVOS	2120	OTRAS CUENTAS POR PAGAR				\$ 10.000,00		
PASIVOS	2120.02	QUEZADA HOLGER					\$ 10.000,00	
PATRIMONIO	3	PATRIMONIO	\$ 424.037,30					
PATRIMONIO	31	CAPITAL		\$ 292.121,17				
PATRIMONIO	310	CAPITAL PROPIO			\$ 292.121,17			
PATRIMONIO	33	RESULTADOS		\$ 131.916,13				
PATRIMONIO	330	RESULTADOS			\$ 131.916,13			

3.2.1.2 Según NIIF



OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO  
BALANCE GENERAL  
DEL 01 DE ENERO AL 30 DE JUNIO DEL 2010

COD. CTA.	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5	NIVEL 6
	<b>ACTIVO</b>	<b>\$ 751.039,78</b>					
2	ACTIVO NO CORRIENTE		\$ 358.959,22				
20	INMOVILIZACIONES INTANGIBLES			\$ 2.750,00			
206	APLICACIONES INFORMÁTICAS				\$ 2.750,00		
206.01	SISTEMA INFORMÁTICO					\$ 2.750,00	
21	INMOVILIZACIONES MATERIALES			\$ 356.209,22			
213	MAQUINARIAS				\$ 322.973,90		
213.01	MOTONIVELADORA JHONN DEERE					\$ 50.000,00	
213.02	RODILLO BOMAG					\$ 30.000,00	
213.03	RETROEXCAVADORA VOLVO BL 60					\$ 31.624,62	
<b>COD. CTA.</b>	<b>CUENTA</b>	<b>NIVEL 1</b>	<b>NIVEL 2</b>	<b>NIVEL 3</b>	<b>NIVEL 4</b>	<b>NIVEL 5</b>	<b>NIVEL 6</b>
213.04	RODILLO LEE BOY					\$ 7.500,00	
213.05	CORTADORA TARGET 13HP					\$ 6.000,00	
213.06	VIBROAPISONADOR (SAPO)					\$ 3.245,02	
213.07	SOLDADORA					\$ 167,48	
213.08	PLATAFORMA					\$ 25.898,79	
213.09	BARREDORA MECANICA					\$ 7.000,00	
213.10	DISTRIBUIDOR DE ASFLATO					\$ 40.000,00	
213.11	DISTRIBUIDOR DE AGREGADOS					\$ 30.000,00	
213.12	RODILLO NEUMATICO GALION					\$ 30.000,00	
213.13	TANQUERO FORD					\$ 7.000,00	
213.14	ENGRASADORA MANUAL					\$ 267,86	
213.15	CONCRETERA					\$ 2.725,00	
213.16	RODILLO CATERPILLAR					\$ 50.000,00	
213.17	AMOLADORA					\$ 153,89	
213.18	SOPLADORA STHILL BR 600					\$ 553,57	

213.19	MOTOBOMBA									\$ 322,30	
213.20	EQUIPO DE OXIGENO									\$ 230,71	
213.21	DISCOS DE CORTE									\$ 284,66	
216	MOBILIARIO								\$ 2.726,98		
216.01	SILLA GIRATORIA GRANDE GERENCIA									\$ 122,77	
216.02	SILLA GIRATORIA PEQUEÑA PROYECTOS									\$ 75,00	
216.03	SILLAS GIRATORIAS PEQUEÑOS									\$ 58,00	
216.04	SILLON 3P.									\$ 122,00	
216.05	SILLON 1P.									\$ 72,00	
216.06	MESA REUNIONES									\$ 105,37	
216.07	SILLAS PEQUEÑAS									\$ 33,83	
216.08	ESCRITORIO SECRETARIA									\$ 150,00	
216.09	ESCRITORIO GERENCIA									\$ 300,00	
216.10	ESCRITORIO PROYECTOS									\$ 180,00	
216.11	ESCRITORIO DOBLE CONTABILIDAD									\$ 643,66	
216.12	MUEBLE COMPUTADOR									\$ 58,80	
216.13	BIBLIOTECA GRANDE									\$ 230,00	
216.14	ESTANTE PEQUEÑO									\$ 104,40	
216.15	ARCHIVADOR									\$ 105,00	
216.16	FAX									\$ 34,98	
216.17	TELEFONOS PANASONIC NEGROS									\$ 21,17	
216.18	TELEFONOS PANASONIC BLANCOS									\$ 30,00	
<b>COD. CTA.</b>	<b>CUENTA</b>	<b>NIVEL 1</b>	<b>NIVEL 2</b>	<b>NIVEL 3</b>	<b>NIVEL 4</b>	<b>NIVEL 5</b>	<b>NIVEL 6</b>				
216.19	CENTRALILLA TELEFONICA									\$ 280,00	
217	EQUIPOS PARA PROCESOS DE INFORMACION				\$ 2.205,57						
217.01	COMPUTADOR ESCRITORIO CONTABILIDAD									\$ 443,98	
217.02	COMPUTADOR ESCRITORIO GERENCIA									\$ 443,98	
217.03	COMPUTADOR PORTATIL									\$ 772,80	
217.05	IMPRESORA SAMSUNG SCX 4300									\$ 137,09	
217.06	IMPRESORA EPSON FX 890									\$ 200,00	
217.07	CONEXIÓN DE RED									\$ 88,48	
217.08	CAMARA NIKON									\$ 50,00	
217.09	CELULAR LG									\$ 36,71	
217.10	CELULAR NOKIA									\$ 32,53	
218	ELEMENTOS DE TRANSPORTE				\$ 52.257,42						
218.01	CAMIONETA CHEVROLET LUV									\$ 9.500,00	
218.02	HIUNDAY TUCSON IX 2011									\$ 26.776,78	
218.03	VITARA 3P.									\$ 15.980,64	



480.01	MATERIALES DIFERIDOS									\$ 52.375,54	
480.01.02	PROYECTO 2 CHECA									\$ 52.375,54	
480.02	MANO DE OBRA DIFERIDA									\$ 18.643,48	
480.02.02	PROYECTO 2 CHECA									\$ 10.561,55	
480.02.07	PROYECTO 7 PLANTA ASFALTICA									\$ 6.501,02	
480.02.08	PROYECTO PAUTE									\$ 1.580,91	
480.03	GASTOS DE PRODUCCION DIFERIDOS									\$ 185.974,23	
480.03.02	PROYECTO 2 CHECA									\$ 55.679,16	
480.03.07	PROYECTO QUITO									\$ 126.947,95	
480.03.08	OTROS PROYECTOS EVENTUALES									\$ 2.035,78	
480.03.11	PROYECTO QUITO 2									\$ 1.311,34	
5	CUENTAS FINANCIERAS				\$ 65.777,04						
57	TESORERÍA				\$ 65.777,04						
570	CAJA					\$ 354,12					
570.01	CAJA CHICA OFICINA									\$ 65,42	
570.02	CAJA CHICA PAUL									\$ 40,00	
570.03	CAJA CHICA ING. EDGAR OCHOA									\$ 243,86	
570.03	CAJA CHICA HOLGER QUEZADA									\$ 4,84	
572	BANCOS E INSTITUCIONES DE CREDITO C/C VISTA					\$ 65.422,92					
572.01	BCO DE PICHINCHA, SEVILLA									\$ 59.725,26	
572.02	BCO DEL AUSTRO									\$ 4.788,71	
572.05	BANCO INTERNACIONAL									\$ 479,49	
<b>COD. CTA.</b>	<b>CUENTA</b>	<b>NIVEL 1</b>	<b>NIVEL 2</b>	<b>NIVEL 3</b>	<b>NIVEL 4</b>	<b>NIVEL 5</b>	<b>NIVEL 6</b>				
572.06	BANCO DEL PICHINCHA, QUITO									\$ 294,03	
572.07	BANCO BOLIVARIANO, ING									\$ 117,42	
572.11	BANCO BOLIVARIANO, TARJETA BANKARD									\$ 18,01	
	<b>PATRIMONIO NETO</b>	<b>\$ 474.790,60</b>									
1	FINANCIACION BASICA		\$ 474.790,60								
10	CAPITAL			\$ 292.121,17							
102	CAPITAL				\$ 292.121,17						
11	RESERVAS Y OTROS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO			\$ 56.028,03							
116	SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN				\$ 56.028,03						
116.01	SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN DE ACTIVOS									\$ 56.028,03	
12	RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN			\$ 126.641,40							
129	RESULTADO DEL EJERCICIO				\$ 126.641,40						
	<b>PASIVO</b>	<b>\$ 276.249,18</b>									
4	ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES		\$ 18.676,01								
47	ADMINISTRACIONES PÚBLICAS			\$ 18.676,01							



479	PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO					\$ 18.676,01		
479.01	PASIVOS POR DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES EN ACTIVOS					\$ 18.676,01		
5	CUENTAS FINANCIERAS		\$ 107.715,33					
52	DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS			\$ 107.715,33				
520	DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DE CRÉDITO				\$ 107.715,33			
520.01	BANCO PICHINCHA SEVILLA					\$ 98.220,51		
520.02	BANCO DEL AUSTRO					\$ 4.788,71		
520.09	COOPERATIVA CICA					\$ 2.170,61		
520.10	COOP. JEP					\$ 2.535,50		
4	ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES		\$ 149.857,84					
40	PROVEEDORES			\$ 7.256,80				
400	PROVEEDORES				\$ 7.256,80			
400.01	PROVEEDORES NACIONALES					\$ 7.256,80		
41	ACREEDORES VARIOS			\$ 10.000,00				
411	ACREEDORES, EFECTOS COMERCIALES A PAGAR				\$ 10.000,00			
411.01	QUEZADA HOLGER					\$ 10.000,00		
46	PERSONAL			\$ 3.435,01				
465	REMUNERACIONES PENDIENTES DE PAGO				\$ 3.435,01			
47	ADMINISTRACIONES PÚBLICAS			\$ 7.296,16				
475	HACIENDA PÚBLICA, ACREEDORA POR CONCEPTOS FISCALES				\$ 543,23			
475.01	HACIENDA PÚBLICA, ACREEDORA POR IVA					\$ 428,63		
<b>COD. CTA.</b>	<b>CUENTA</b>	<b>NIVEL 1</b>	<b>NIVEL 2</b>	<b>NIVEL 3</b>	<b>NIVEL 4</b>	<b>NIVEL 5</b>	<b>NIVEL 6</b>	
475.02	HACIENDA PÚBLICA, ACREEDORA POR RETENCIONES PRACTICADAS					\$ 114,60		
475.03	HACIENDA PÚBLICA, ACREEDORA POR IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES					\$ -		
476	ORGANISMOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL, ACREEDORES				\$ 6.752,93			
476.01	APORTES AL IESS					\$ 1.371,21		
476.02	PROVISIONES					\$ 5.381,72		
476.02.01	DECIMO TERCER SUELDO						\$ 3.371,63	
476.02.02	DECIMO CUARTO SUELDO						\$ 1.140,67	
476.02.03	VACACIONES						\$ 785,02	
476.02.04	LIQUIDACIONES POR PAGAR						\$ 84,40	
43	CLIENTES			\$ 121.869,87				
438	ANTICIPOS CLIENTES				\$ 121.869,87			
438.01	ANTICIPOS CLIENTES					\$ 121.869,87		

### **Notas Explicativas:**

- La cuenta inmovilizaciones materiales se presenta con revalorización según el valor de mercado.
- La cuenta Superávit por revaluación se calcula tomando el 75% de la diferencia entre el valor de mercado y valor en libros.
- La cuenta pasivo por impuestos diferidos se obtiene del 25% restante del superávit por revaluación.
- Para el caso de la cuenta deterioro del valor de los activos no corrientes se toma en base a la diferencia negativa entre el valor en libros según NEC y el valor de mercado al que se revalorizaron los bienes.

El primer gran cambio que podemos observar en todos los Estados Financieros preparados en base a NIIF, es la estructura y el cambio en la denominación de la mayoría de las cuentas contables, las mismas que están establecidas en el nuevo Plan General de Contabilidad para Pymes. Particularmente en el Balance General:

En el Activo, ya no se consideran al inicio los activos más líquidos, sino los de menor liquidez (como es el caso de los activos fijos).

El valor de los activos fijos preparados según NIIF difieren con respecto a los preparados según NEC, esto se debe al valor razonable o de mercado que hemos asignado a dichos activos con la ayuda de peritos especializados en la materia y cotizaciones, para poder determinar el resto de activos fijos.

Luego de los activos se detalla el patrimonio de la empresa.

Luego del patrimonio siguen los pasivos, los mismos que inician con las obligaciones a largo plazo, dejando al final a las obligaciones a corto plazo.

### 3.2.2 Estado de Resultados / Cuenta de Pérdidas y Ganancias

#### 3.2.2.1 Según NEC



**OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO**  
**ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS**  
**AL 30 DE JUNIO DEL 2010**

TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
INGRESOS	4	INGRESOS	\$ 384.496,20				
INGRESOS	41	INGRESOS OPERACIONALES		\$ 383.457,33			
INGRESOS	411	VENTAS NETAS 12%			\$ 383.457,33		
TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
INGRESOS	411.01	VENTAS 12%				\$ 379.468,33	
INGRESOS	411.05	VENTAS SERVICIOS VARIOS 12%				\$ 104,00	
INGRESOS	411.07	INGRESOS POR ARRENDAMIENTO				\$ 3.885,00	
INGRESOS	42	OTROS INGRESOS NO OPERACIONALES		\$ 1.038,87			
INGRESOS	421	OTROS INGRESOS NO OPERACIONALES			\$ 1.038,87		
INGRESOS	421.99	VENTA DE ACTIVOS FIJOS				\$ 1.038,87	
EGRESOS	5	EGRESOS	\$ 252.580,07				
EGRESOS	51	COSTOS		\$ 126.219,70			
EGRESOS	51.01	MATERIA PRIMA EMPLEADA			\$ 8.509,27		
EGRESOS	51.01.01	MATERIALES EMPLEADOS				\$ 8.509,27	
EGRESOS	51.02	MANO DE OBRA DIRECTA			\$ 17.573,07		
EGRESOS	51.02.01	SALARIOS Y BENEFICIOS				\$ 17.573,07	



EGRESOS	52.01.02.06	ARRIENDO MERCANTIL (LOCAL)								\$ 1.462,50
EGRESOS	52.01.02.07	SEGUROS Y REASEGUROS								\$ 1.800,00
EGRESOS	52.01.02.08	UTILES DE OFICINA								\$ 452,98
EGRESOS	52.01.02.09	OTROS SUMINISTROS Y MATERIALES								\$ 100,00
EGRESOS	52.01.02.10	TRANSPORTE								\$ 1.400,00
EGRESOS	52.01.02.11	IMPUESTOS, DONACIONES Y CONTRIBUCIONES								\$ 220,00
EGRESOS	52.01.02.16	INTERNET								\$ 346,84
EGRESOS	52.01.02.17	TELEFONÍA CELULAR								\$ 1.074,78
EGRESOS	51.01.02.22	GASTOS DE PUBLICIDAD Y ANUNCIOS								\$ 250,00
EGRESOS	51.01.02.23	SUMINISTROS DE OFICINA								\$ 671,66
EGRESOS	51.01.02.24	I.V.A. GASTO								\$ 10,52
EGRESOS	51.01.02.25	MATRICULACION VEHICULAR								\$ 250,00
EGRESOS	51.01.02.98	VARIOS SERVICIOS								\$ 2.923,84
EGRESOS	51.01.02.99	VARIOS BIENES								\$ 85,68
EGRESOS	52.03	GASTOS FINANCIEROS					\$ 11.082,67			
EGRESOS	52.03.01	GASTOS BANCARIOS							\$ 1.530,82	
EGRESOS	52.03.03	INTERESES PRESTAMOS BANCARIOS							\$ 4.545,46	
EGRESOS	52.03.05	INTERESES A TERCEROS RELACIONADOS							\$ 240,00	
EGRESOS	52.03.06	INTERESES A TERCEROS NO RELACIONADOS							\$ 4.577,57	
EGRESOS	52.03.07	INTERESES Y MULTAS POR MORA							\$ 188,82	
<b>TIPO</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>NIVEL 1</b>	<b>NIVEL 2</b>	<b>NIVEL 3</b>	<b>NIVEL 4</b>	<b>NIVEL 5</b>			
EGRESOS	52.04	GASTOS NO DEDUCIBLES			\$ 27.766,95					
EGRESOS	52.04.01	GASTOS NO DEDUCIBLES VARIOS				\$ 9.341,37				
EGRESOS	52.04.02	GASTOS NO DEDUCIBLES COMIDA				\$ 186,33				
EGRESOS	52.04.03	GASTOS NO DEDUCIBLES TRANSPORTE				\$ 764,92				
EGRESOS	52.04.04	GASTOS NO DEDUCIBLES OFICINA				\$ 327,78				
EGRESOS	52.04.05	GASTOS NO DEDUCIBLES M.O. CHECA				\$ 8.059,00				
EGRESOS	52.04.06	GASTOS NO DEDUCIBLES M.O. PLANTA				\$ 4.868,76				
EGRESOS	52.04.07	GTOS NO DEDUC. COMISIONES BANCARIAS				\$ 396,92				
EGRESOS	52.04.08	GASTOS NO DEDUCIBLES SERVICIOS BASICOS				\$ 3.797,76				
EGRESOS	52.04.09	GASTOS NO DEDUCIBLES MAQUINARIAS Y VEHICULOS				\$ 24,11				
EGRESOS	52.05	GASTOS DE DEPRECIACIÓN			\$ 18.679,91					
EGRESOS	52.05.01	GASTOS DE DEPRECIACIÓN EQUIPO DE COMPUTACIÓN				\$ 527,55				

EGRESOS	52.05.02	GASTOS DE DEPRECIACIÓN MAQUINARIA Y EQUIPOS					\$ 13.683,20
EGRESOS	52.05.03	GASTOS DE DEPRECIACIÓN MUEBLES Y ENSERES					\$ 152,14
EGRESOS	52.05.04	GASTOS DE DEPRECIACIÓN VEHÍCULOS					\$ 4.042,01
EGRESOS	52.05.05	GASTOS DE DEPRECIACIÓN SISTEMA CONTABLE					\$ 275,00
PATRIMONIO	34	RESULTADOS			<b>\$ 131.916,13</b>		
PATRIMONIO	34.01	UTILIDADES			\$ 131.916,13		
PATRIMONIO	34.01.02	UTILIDADES DEL EJERCICIO					\$ 131.916,13

3.2.2.2 Según NIIF



OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO  
CUENTA DE RESULTADOS  
AL 30 DE JUNIO DEL 2010

TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
INGRESOS	7	VENTAS E INGRESOS	\$ 384.496,20				
INGRESOS	70	VENTA DE MERCADERIAS DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVICIOS, ETC		\$ 379.572,33			
INGRESOS	701	VENTAS DE PRODUCTOS TERMINADOS			\$ 379.468,33		
INGRESOS	701.01	VENTAS 12%				\$ 379.468,33	
INGRESOS	705	PRESTACIÓN DE SERVICIOS			\$ 104,00		
INGRESOS	705.01	VENTAS SERVICIOS VARIOS 12%				\$ 104,00	
INGRESOS	75	OTROS INGRESOS DE GESTION		\$ 4.923,87			
INGRESOS	752	INGRESOS POR ARRENDAMIENTOS			\$ 3.885,00		
INGRESOS	759	INGRESOS POR SERVICIOS DIVERSOS			\$ 1.038,87		
INGRESOS	759.99	VENTA DE ACTIVOS FIJOS				\$ 1.038,87	
EGRESOS	6	COMPRAS Y GASTOS	\$ 257.854,80				
EGRESOS	60	COMPRAS		\$ 84.855,63			
EGRESOS	601	COMPRAS DE MATERIAS PRIMAS			\$ 8.509,27		
EGRESOS	601.01	MATERIALES EMPLEADOS				\$ 8.509,27	
EGRESOS	602	COMPRAS DE OTROS APROVISIONAMIENTOS			\$ 76.346,36		
EGRESOS	602.01	TRANSPORTE DE MATERIALES				\$ 21.474,67	
EGRESOS	602.02	ALIMENTACION				\$ 4.356,00	
EGRESOS	602.03	SEGUROS				\$ 173,19	
EGRESOS	602.04	SERVICIOS PRESTADOS				\$ 2.779,78	

TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
EGRESOS	602.05	HOSPEDAJE				\$ 431,22	
EGRESOS	602.06	ACEITES Y LUBRICANTES				\$ 534,24	
EGRESOS	602.07	COMBUSTIBLES				\$ 32.567,95	
EGRESOS	602.08	FLETES Y CORRESPONDENCIA				\$ 15,15	
EGRESOS	602.09	GASTOS VARIOS PLANTA				\$ 14.014,16	
EGRESOS	62	SERVICIOS EXTERIORES		\$ 56.450,41			
EGRESOS	621	ARRENDAMIENTOS Y CÁNONES			\$ 25.253,50		
EGRESOS	621.06	ARRIENDO MERCANTIL (LOCAL)				\$ 1.462,50	
EGRESOS	621.10	ARRIENDO PLANTA ASFALTICA				\$ 23.791,00	
EGRESOS	622	REPARACIONES Y CONSERVACIÓN			\$ 4.851,06		
EGRESOS	622.01	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES				\$ 4.851,06	
EGRESOS	623	SERVICIOS DE PROFESIONALES INDEPENDIENTES			\$ 625,75		
EGRESOS	623.01	HONORARIOS PROFESIONALES				\$ 625,75	
EGRESOS	624	TRANSPORTES			\$ 1.400,00		
EGRESOS	624.01	TRANSPORTE				\$ 1.400,00	
EGRESOS	625	PRIMAS DE SEGUROS			\$ 1.800,00		
EGRESOS	625.01	SEGUROS Y REASEGUROS				\$ 1.800,00	
EGRESOS	627	PUBLICIDAD, PROPAGANDA Y RELACIONES PÚBLICAS			\$ 250,00		
EGRESOS	627.01	GASTOS DE PUBLICIDAD Y ANUNCIOS				\$ 250,00	
EGRESOS	628	SUMINISTROS			\$ 1.224,64		
EGRESOS	628.08	UTILES DE OFICINA				\$ 452,98	
EGRESOS	628.09	OTROS SUMINISTROS Y MATERIALES				\$ 100,00	
EGRESOS	628.23	SUMINISTROS DE OFICINA				\$ 671,66	
EGRESOS	629	OTROS SERVICIOS			\$ 21.045,46		
EGRESOS	629.04	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES				\$ 12.206,30	
EGRESOS	629.05	REPUESTOS Y ACCESORIOS				\$ 4.158,02	
EGRESOS	629.16	INTERNET				\$ 346,84	
EGRESOS	629.17	TELEFONÍA CELULAR				\$ 1.074,78	
EGRESOS	629.25	MATRICULACION VEHICULAR				\$ 250,00	
EGRESOS	629.98	VARIOS SERVICIOS				\$ 2.923,84	
EGRESOS	629.99	VARIOS BIENES				\$ 85,68	



TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
EGRESOS	63	TRIBUTOS		\$ 10,52			
EGRESOS	631	OTROS TRIBUTOS			\$ 10,52		
EGRESOS	630.24	I.V.A GASTO				\$ 10,52	
EGRESOS	64	GASTOS DE PERSONAL		\$ 53.513,98			
EGRESOS	640	SUELDOS Y SALARIOS			\$ 43.340,02		
EGRESOS	640.01	SUELDOS Y SALARIOS PRODUCCIÓN				\$ 13.084,58	
EGRESOS	640.01.01	SUELDOS Y SALARIOS Y OTRAS REMUNERACIONES					\$ 13.084,58
EGRESOS	640.02	SUELDOS Y SALARIOS ADMINISTRACIÓN				\$ 30.255,44	
EGRESOS	640.02.01	SUELDOS SALARIOS Y OTRAS REMUNERACIONES					\$ 30.255,44
EGRESOS	642	SEGURIDAD SOCIAL A CARGO DE LA EMPRESA			\$ 10.173,96		
EGRESOS	642.01	SEGURIDAD SOCIAL A CARGO DE LA EMPRESA PRODUCCIÓN				\$ 4.488,49	
EGRESOS	642.01.02	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES					\$ 2.418,65
EGRESOS	642.01.03	DECIMO TERCER SUELDO					\$ 414,37
EGRESOS	642.01.04	DECIMO CUARTO SUELDO					\$ 143,94
EGRESOS	642.01.05	VACACIONES					\$ 207,18
EGRESOS	642.01.06	FONDO DE RESERVA					\$ 700,23
EGRESOS	642.01.07	APORTE PATRONAL					\$ 604,12
EGRESOS	642.02	SEGURIDAD SOCIAL A CARGO DE LA EMPRESA ADMINISTRACIÓN				\$ 5.685,47	
EGRESOS	642.02.03	DECIMO TERCER SUELDO					\$ 1.138,20
EGRESOS	642.02.04	DECIMO CUARTO SUELDO					\$ 395,38
EGRESOS	642.02.05	VACACIONES					\$ 569,08
EGRESOS	642.02.06	FONDO DE RESERVA					\$ 1.923,40
EGRESOS	642.02.07	APORTE PATRONAL					\$ 1.659,41
EGRESOS	52.1.2.21	GASTOS DE GESTIÓN					
EGRESOS	65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN		\$ 27.986,95			
EGRESOS	659	OTRAS PERDIDAS EN GESTION CORRIENTE			\$ 27.986,95		
EGRESOS	659.01	GASTOS NO DEDUCIBLES				\$ 27.986,95	
EGRESOS	659.01.01	GASTOS NO DEDUCIBLES VARIOS					\$ 9.341,37
EGRESOS	659.01.02	GASTOS NO DEDUCIBLES COMIDA					\$ 186,33
EGRESOS	659.01.03	GASTOS NO DEDUCIBLES TRANSPORTE					\$ 764,92
EGRESOS	659.01.04	GASTOS NO DEDUCIBLES OFICINA					\$ 327,78
EGRESOS	659.01.05	GASTOS NO DEDUCIBLES M.O. CHECA					\$ 8.059,00


TIPO	CÓDIGO	CUENTA	NIVEL 1	NIVEL 2	NIVEL 3	NIVEL 4	NIVEL 5
EGRESOS	659.01.06	GASTOS NO DEDUCIBLES M.O. PLANTA					\$ 4.868,76
EGRESOS	659.01.07	G.TOS NO DEDUC. COMISIONES BANCARIAS					\$ 396,92
EGRESOS	659.01.08	GASTOS NO DEDUCIBLES SERVICIOS BASICOS					\$ 3.797,76
EGRESOS	659.01.09	GASTOS NO DEDUCIBLES MAQUINARIAS Y VEHICULOS					\$ 24,11
EGRESOS	659.01.10	IMPUESTOS, DONACIONES Y CONTRIBUCIONES					\$ 220,00
EGRESOS	66	GASTOS FINANCIEROS		\$ 11.082,67			
EGRESOS	662	INTERESES DE DEUDAS			\$ 9.363,03		
EGRESOS	662.02	INTERESES DE DEUDAS, OTRAS PARTES VINCULADAS				\$ 240,00	
EGRESOS	662.03	INTERESES DE DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO				\$ 4.545,46	
EGRESOS	662.04	INTERESES DE DEUDAS, OTRAS EMPRESAS				\$ 4.577,57	
EGRESOS	669	OTROS GASTOS FINANCIEROS			\$ 1.719,64		
EGRESOS	669.01	INTERESES Y MULTAS POR MORA				\$ 188,82	
EGRESOS	669.02	GASTOS BANCARIOS				\$ 1.530,82	
EGRESOS	68	DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES		\$ 13.535,68			
EGRESOS	680	AMORT. DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE			\$ 275,00		
EGRESOS	680.01	AMORT. DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE APLICACIONES INFORMÁTICAS				\$ 275,00	
EGRESOS	681	AMORT. DEL INMOVILIZADO MATERIAL			\$ 13.260,68		
EGRESOS	681.03	AMORT. DEL INMOVILIZADO MATERIAL MAQUINARIAS				\$ 10.971,88	
EGRESOS	681.06	AMORT. DEL INMOVILIZADO MATERIAL MOBILIARIO				\$ 115,79	
EGRESOS	681.07	AMORT. DEL INMOVILIZADO MATERIAL EQUIP. PROC. INFORMACIÓN				\$ 176,53	
EGRESOS	681.08	AMORT. DEL INMOVILIZADO MATERIAL ELEM. DE TRANSPORTE				\$ 1.996,49	
EGRESOS	69	PÉRDIDAS POR DETERIORO Y OTRAS DOTACIONES		\$ 10.418,96			
EGRESOS	691	PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL INMOVILIZADO MATERIAL			\$ 10.418,96		
EGRESOS	691.01	PÉRDIDAS POR DETERIORO MAQUINARIA				\$ 8.670,65	
EGRESOS	691.02	PÉRDIDAS POR DETERIORO MOBILIARIO				\$ 93,73	
EGRESOS	691.03	PÉRDIDAS POR DETERIORO ELEMENTOS DE TRANSPORTE				\$ 980,64	
EGRESOS	691.04	PÉRDIDAS POR DETERIORO EQ. PARA PROCESOS DE INFORMACIÓN				\$ 673,94	
PATRIMONIO	12	RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN		\$ 126.641,40			
PATRIMONIO	129	RESULTADOS DEL EJERCICIO			\$ 126.641,40		

### **Notas Explicativas:**


- La cuenta Dotaciones para amortizaciones corresponde al gasto originado en el periodo por la amortización. La misma se calcula sobre el valor de mercado de los activos revalorizados por la vida útil restante que tenían dichos activos.
- La cuenta Perdida por deterioro y otras dotaciones corresponde al gasto que se originó por la desvalorización del inmovilizado al compararse su valor en libros con el valor de mercado. La amortización se realizará tomando en cuenta el valor del mercado, el mismo que pasa a ser su valor en libros por la vida útil restante.
- El resultado del ejercicio presenta ligeramente una menor utilidad con respecto a las NEC (\$5274.73), esto se debe más al impacto originado por los gastos por deterioro del valor del inmovilizado.

### 3.2.3 Estado de Flujos de Efectivo

#### 3.2.3.1 Según NEC

 <b>OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO</b> <b>ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO</b> <b>AL 30 DE JUNIO DEL 2010</b>		
DESCRIPCIÓN	PARCIAL	TOTAL
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>		
RECIBIDO DE CLIENTES	\$ 356.694,68	
PAGADO A PROVEEDORES, EMPLEADOS E IESS (-)	\$ (194.829,52)	
PRESTAMOS A EMPLEADOS (-)	\$ (762,65)	
GASTO INTERESES (-)	\$ (11.082,67)	
INTERESES RECIBIDOS		
IMPUESTOS ANTICIPADOS (-)	\$ (28.110,55)	
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>		<b>\$ 121.909,29</b>
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>		
COMPRA DE VALORES NEGOCIABLES (-)		
PRECIO DE VENTA DE INVERSIONES		
ADQUISICIÓN DE EQUIPOS DE COMPUTACIÓN (-)	\$ (200,00)	
PRECIO DE VENTA DE EQUIPOS DE COMPUTACIÓN	\$ 400,00	
ADQUISICIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO (-)	\$ (821,43)	
PRECIO DE VENTA DE MAQUINARIA Y EQUIPO		
ADQUISICIÓN DE MUEBLES Y ENSERES (-)		
PRECIO DE VENTA MUEBLES Y ENSERES	\$ 638,87	
ADQUISICIÓN DE VEHÍCULOS (-)	\$ (26.776,78)	
PRECIO DE VENTA DE VEHÍCULOS		
COMPRA DE INTANGIBLES (-)	\$ (2.750,00)	
PRECIO DE VENTA DE INTANGIBLES		
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>		<b>\$ (29.509,34)</b>
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>		
INGRESOS POR ENDEUDAMIENTO BANCO PICHINCHA		
PAGOS DE CAPITAL BANCO PICHINCHA (-)	\$ (31.424,28)	
PRECIO DE VENTA DE OBLIGACIONES A LARGO PLAZO		
DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES A LARGO PLAZO (-)		
AUMENTO DE CAPITAL EN EFECTIVO		
DIVIDENDOS PAGADOS (-)		
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>		<b>\$ (31.424,28)</b>
<b>INCREMENTO NETO DURANTE EL PERIODO</b>		<b>\$ 60.975,68</b>
<b>COMIENZO DEL AÑO</b>		<b>\$ 4.801,36</b>
<b>FIN DEL PERIODO</b>		<b>\$ 65.777,04</b>

### 3.2.3.2 Según NIIF

 <b>CONSTRUCCIONES VIALES</b> Ing. Edgar Ochoa Maldonado		
OCHOA MALDONADO EDGAR REMIGIO		
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO (Método Indirecto)		
AL 30 DE JUNIO DEL 2010		
DESCRIPCIÓN	PARCIAL	TOTAL
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>		
RECIBIDO DE CLIENTES	\$ 356.694,68	
PAGADO A PROVEEDORES, EMPLEADOS E IEES (-)	\$ (194.829,52)	
ANTICIPO DE REMUNERACIONES (-)	\$ (762,65)	
GASTOS FINANCIEROS (-)	\$ (11.082,67)	
INGRESOS FINANCIEROS		
IMPUESTOS ANTICIPADOS (-)	\$ (28.110,55)	
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>		<b>\$ 121.909,29</b>
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>		
COMPRA DE VALORES NEGOCIABLES (-)		
PRECIO DE VENTA DE INVERSIONES		
ADQUISICIÓN DE EQUIPOS PARA PROCESOS DE INFORMACION (-)	\$ (200,00)	
PRECIO DE VENTA DE EQUIPOS PARA PROCESOS DE INFORMACION	\$ 400,00	
ADQUISICIÓN DE INMOVILIZADO METIERIAL MAQUINARIAS (-)	\$ (821,43)	
PRECIO DE VENTA DE INMOVILIZADO METIERIAL MAQUINARIAS		
ADQUISICIÓN DE INMOVILIZADO MATERIAL MOBILIARIO(-)		
PRECIO DE VENTA DE INMOVILIZADO MATERIAL MOBILIARIO	\$ 638,87	
ADQUISICIÓN DE INMOVILIZADO MATERIAL ELEMENTOS DE TRANSPORTE (-)	\$ (26.776,78)	
PRECIO DE VENTA DE INMOVILIZADO MATERIAL ELEMENTOS DE TRANSPORTE		
COMPRA DE INMOVILIZADO INTANGIBLE SISTEMA INFORMÁTICO (-)	\$ (2.750,00)	
PRECIO DE VENTA DE INMOVILIZADO INTANGIBLE SISTEMA INFORMÁTICO		
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>		<b>\$ (29.509,34)</b>
<b>FLUJO DE CAJA DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>		
INGRESOS POR ENDEUDAMIENTO BANCO PICHINCHA		
PAGOS DE CAPITAL BANCO PICHINCHA (-)	\$ (31.424,28)	
OBLIGACIONES Y BONOS A LARGO PLAZO		
DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES Y BONOS A LARGO PLAZO (-)		
APORTACIONES DE SOCIOS O PROPIETARIOS		
DIVIDENDOS PAGADOS (-)		
<b>EFFECTIVO NETO UTILIZADO EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>		<b>\$ (31.424,28)</b>
<b>INCREMENTO NETO DURANTE EL PERIODO</b>		<b>\$ 60.975,68</b>
<b>COMIENZO DEL AÑO</b>		<b>\$ 4.801,36</b>
<b>FIN DEL PERIODO</b>		<b>\$ 65.777,04</b>

En el Estado de Flujos de Efectivo preparados en base a NIIF lo más importante que debemos recalcar es el cambio en la denominación de las cuentas contempladas en el nuevo Plan General de Contabilidad para Pymes.

No existen cambios al pasar de NEC a NIIF, debido a que todos los ajustes contables según NIIF no implican entradas ni salidas de efectivo.

## CAPÍTULO # 4

### 4.1 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 4.1.1 CONCLUSIONES:

Una vez concluido el presente trabajo de investigación y seguros de que el mismo servirá como fuente de información que facilite la aplicación de la nueva normativa contable, hemos determinado las siguientes conclusiones:

- La implementación de las NIIF, requiere que la empresa elabore un balance de apertura en el año de transición que es el período de aprendizaje y práctica para la empresa, que le permite ir determinando en que va afectando los cambios establecidos en esta nueva normativa. Al año siguiente al período de transición, la empresa debe elaborar y presentar sus primeros estados financieros en base a NIIF.
- Los principales cambios que se presenta al aplicar esta nueva normativa están relacionados con los cambios en los métodos de amortización de inmovilizado material, es decir la NIIF permite que el contador establezca su criterio para estimar la vida útil de los activos fijos, así se puede estimar en base al uso de los mismos, las unidades de producción, u otros criterios que el contador estime conveniente en base a la naturaleza de la empresa.
- En nuestro país, para que se llegue a dar una aplicación correcta de las NIIF es necesario que los cuerpos legales realicen adaptaciones en base a dichas normas. Tal es el caso de la Ley de Régimen Tributario Interno, en la cual se establecen los grupos y los porcentajes de amortización de los activos fijos, así también las condiciones para que se puedan reconocer como activos fijos, sin embargo las NIIF dan campo abierto al criterio del contador ya que le permiten que sea él quien determine en cuantos años se debe amortizar un bien.
- El objetivo principal de adoptar esta nueva normativa, es por la Comparabilidad que se puede tener en términos financieros a nivel mundial.
- En el caso de los inventarios de materias primas que mantenga Construcciones Viales, éstos deben valorarse bien sea al método promedio ponderado o al método primeras en entrar, primeras en salir (FIFO), los cuales son los únicos reconocidos por la NIC 2 “Existencias”.
- La valoración de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida derivada de los mismos. Valor razonable es el importe por el que podría venderse un bien o

servicio o liquidarse una deuda, entre dos personas que realicen una transacción en forma libre.

- Esta nueva normativa, permite que su inmovilizado material, se revalorice, es decir, se ajuste a su “Valor de Mercado”. En el futuro estos activos podrían sufrir un deterioro en su valor. Si se da este deterioro, la pérdida por este efecto se deberá tratar como una disminución de la revalorización previa.
- Construcciones Viales es una empresa que suele destinar al arriendo parte de sus activos fijos en temporadas cuando existe poca demanda de producción de mezcla asfáltica, lo que origina poca intervención de sus activos fijos para poder trabajar en la colocación de la misma. Es por esta razón que no se obliga presentar en el balance, como propiedades de inversión, los activos que rara vez son arrendados. Sin embargo no podemos considerar estos ingresos originados del arriendo como extraordinarios porque por lo general esta actividad aunque no genere muchos ingresos, se la ha realizado de manera consistente durante la vida económica de la empresa.



#### 4.1.2 RECOMENDACIONES:

Basándonos en la práctica que hemos realizado en Construcciones Viales, queremos plantear las siguientes recomendaciones:

- Elaborar un plan de capacitación sobre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) dirigido al personal de la empresa.
- Elaborar un cronograma de implementación de las NIIF.
- No aplicar retroactivamente los cambios que se van a realizar en la vida útil de los Activos Fijos porque resultaría impracticable hacerlo, ya que la empresa antes del 1 de Enero de este año no procesaba sus transacciones en un sistema contable.
- Establecer los cambios en las políticas contables en Notas explicativas, de tal manera que su aplicación afecte al ejercicio corriente y a los futuros.
- Detallar en las notas explicativas: parámetros que se utilizaron para la determinación de las provisiones, método de amortización que se utilizó para cada grupo de inmovilizado material; toda la información pertinente a las estimaciones.
- Presentar como ganancias cuando por concepto de ingresos financieros se incremente el patrimonio.
- Mantener consistencia en los métodos de amortización que se utilicen para cada uno de los activos fijos, de tal manera que se cumpla con el principio de uniformidad.
- Establecer políticas claras que definan cuando se considera un bien como activo fijo, en base a lo que establece las NIIF.
- Según las NIC, *la vida útil de los activos fijos es el periodo de tiempo estimado por un profesional*. Por ello, nuestra recomendación es que al momento de fijar la vida útil de un activo tangible o intangible, se lo haga de tal manera que se no esté tan alejado de la realidad, o se lo haga de manera idéntica a lo señalado por nuestras leyes, ya que por el momento es el único soporte legal que tenemos al considerar este aspecto.

- Debido a que los Activos Intangibles tienen características únicas que los hacen diferentes de unos a otros, recomendamos que al efectuar la valoración posterior de un Activo Intangible, se lo haga, siguiendo los lineamientos del modelo de costo; es decir contabilizar el activo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro de valor que puedan darse después de haber transcurrido una fracción de la vida útil estimada por el contador. No consideramos apropiado aplicar el modelo de revaluación, ya que en primer lugar debemos revaluar el activo a un valor razonable, que como dijimos anteriormente en el capítulo II, es poco común encontrar un mercado para los activos intangibles porque la mayoría de los mismos poseen particularidades que los hacen únicos.
- Recomendamos a Construcciones Viales que al momento de estimar el Valor Neto Realizable del ligante RC-250, se lo haga basándose en la información más fiable que se disponga, tomando en consideración las fluctuaciones de los costos de venta que pudieran existir al momento de transferir el producto al adquirente. Todo esto con el fin de reconocer en el Balance ya sea el valor de la compra (costo de adquisición) que se lo conoce al momento de adquirir el producto o el Valor Neto Realizable que se lo reconoce al momento de vender el mismo. No ocurre así con la mezcla asfáltica, ya que es un producto que inmediatamente luego de haberse elaborado se procede a la venta; es por ello que tanto el Costo de producción o transformación y el Valor neto realizable se conocen en seguida, reconociendo en el Balance General el menor entre ambos.
- Se reconozca inmediatamente el ingreso generado al momento de prestar sus servicios de ingeniería civil de acuerdo a lo que establece el principio de devengado que manifiesta que los ingresos y gastos deberán reconocerse en el período contable en el que incurran, independientemente si el cobro o pago respectivo se lo haga en un período contable posterior.
- Implementar un sistema de control de inventarios que le permita conocer con certeza el stock que mantiene y las entradas y salidas de materiales. Si se considera que los precios se encuentran siempre en alza, se aconseja utilizar el costo de promedio ponderado, ya que éste permite actualizar de manera más adecuada los costos.

- Participar en la contratación de un arrendamiento financiero o leasing siempre y cuando las tasas de interés y el valor de la última cuota sean convenientes para la empresa.

## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS:

- Normas Internacionales de Información Financiera.
- Normas Internacionales de Contabilidad.
- ZAPATA, Jorge, 2010, Análisis práctico y guía de implementación de Normas.
- Internacionales de Información Financiera (NIIF), Edit. Ediciones Abya-Yala, Ecuador.
- CERVERA, Mercedes & GONZÁLEZ, Ángel & ROMANO, Javier, 2009<sup>3</sup>, Contabilidad financiera, Edit. Cedro, España.
- HANSEN-HOLM, 2009, Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera, Edit. Textos del Pacífico S.A., Ecuador
- ALONSO AYALA, Mario, 2008, Manual Práctico del Plan General de Contabilidad 2007, Edit. AUREN, EEUU.
- VAUSE, Bob, 2008, Análisis estratégico de compañías, Edit. El comercio S.A., Perú.
- THE ECONOMIST, 2008, Análisis de los indicadores económicos, Edit. El comercio S.A., Perú.
- INFORMASA & INICIEM & AUDITAS, 2007, Nuevo plan general de contabilidad 2007, España.
- MENDEZ, Vicente & ROLDAN Diego, 2005, Matemáticas financieras, Ecuador.
- MARTÍN, Fernando, 2003, Diccionario de contabilidad y finanzas, Edit. Cultural S.A., España.

- VÁSCONEZ, José Vicente, 2002<sup>2</sup>, Contabilidad general para el siglo XXI, Edit. José Vásquez, Ecuador.
- GUNIÑO Emma & CORAL Lucy del Carmen, 1994<sup>2</sup>, Contabilidad 2000, Edit. Guillermo Mora, Colombia.

**INTERNET:**

- [www.emagister.com](http://www.emagister.com).
- [www.advice.com](http://www.advice.com)
- [www.aseger.com.ec](http://www.aseger.com.ec)
- [www.adico.com.ec](http://www.adico.com.ec)
- [www.deloite.com](http://www.deloite.com)
- [www.pwc.com](http://www.pwc.com)
- [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)