



## RESUMEN

Esta monografía tiene el propósito de realizar un análisis de la sección 18 de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y medianas Empresas (PYMES).

Este análisis consiste en realizar una ilustración satisfactoria sobre el tratamiento contable a aplicarse a los activos intangibles distintos de plusvalía y generados internamente según esta sección, comenzando por mencionar los criterios necesarios con que deben cumplir los bienes o derechos para que sean reconocidos como activos intangibles de acuerdo a la normativa internacional, los componentes que conforman el costo para su medición inicial, las diferentes formas de adquisición existentes para estos activos por parte de la entidad y los factores a considerar para la medición posterior a su reconocimiento. Al término, elaboramos conclusiones y recomendaciones que los usuarios deberían tomar en cuenta para la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera.



## ABSTRACT

This monograph have the purpose to make a analisis of 18 seccion of the International Standards of Financial Information (NIIF) for the small and medium companies (PYMES). This analisis is a ilustration about the accounting treatment to applied to intangible assets other than capital gain and internally generated according this seccion, so begin to mention the necessary criteria that must comply the goods or rigths and can be recognize like intagible assets according with normative international, the components that include the cost to his inicial measurement, the different ways of acquisition that there are to that this assets from the entity and the factors to take in mind to posterior measurement and his reconognize. Finally, will do conclusion and recomendations that the users must take into account to applied the International Standards of Financial Information.



## ÍNDICE DE CONTENIDOS

Resumen .....	1
Abstract.....	2
Índice de Contenidos .....	3
Clausulas de Reconocimiento.....	4
Agradecimiento .....	5
Dedicatoria.....	6
Responsabilidad .....	7
<b>Capítulo 1: Antecedentes .....</b>	<b>8</b>
1.1 Introducción .....	11
1.2 Descripción del Objeto de Estudio.....	11
1.3 Aspectos Conceptuales .....	15
<b>Capítulo 2: Análisis y Marco Teórico .....</b>	<b>18</b>
2.1 Tratamiento Legal.....	18
2.1.1 Base legal Ecuatoriana según NIIF .....	18
2.1.2 Otras leyes aplicables .....	21
2.2 Tratamiento Contable .....	23
2.2.1 Reconocimiento de Activos Intangibles.....	24
2.2.2 Valoración Inicial de Activos Intangibles .....	27
2.2.2.1 Con vida útil finita .....	33
2.2.2.2 Con vida útil indefinida .....	34
2.2.3 Adquisición con permuta de activos .....	35
2.2.3.1 Por permuta comercial .....	36
2.2.3.2 Por permuta no comercial .....	38
2.2.4 Medición posterior al reconocimiento .....	40
<b>Capítulo 3: Conclusiones y Recomendaciones.....</b>	<b>44</b>
3.1 Conclusiones .....	44
3.2 Recomendaciones .....	45
Bibliografía .....	46
Anexos .....	47
Anexo 1: Esquema de tesis .....	47
Anexo 2: Resolución No. 06.Q.ICI.004 .....	50
Anexo 3: Resolución No. ADM 08199 .....	52
Anexo 4: Resolución No. 08.G.DSC-010.....	53
Anexo 5: Resolución No. SC-INPA-UA-G-10-005 .....	59



## CLÁUSULAS DE RECONOCIMIENTO

Yo, Diego Rafael Moscoso Cabrera, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Diego Rafael Moscoso Cabrera, certifica que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Yo, Melida María Calle Espinoza, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Melida María Calle Espinoza, certifica que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.



## AGRADECIMIENTO

A todas las personas que nos apoyaron incondicionalmente y compartieron con nosotras sus conocimientos y experiencias.

Gracias.



## DEDICATORIA

A nuestros padres por haber sido nuestro principal soporte y por los esfuerzos que hicieron por nosotras y que ahora rinden sus frutos, abriéndonos las puertas para experimentar lo que verdaderamente implica la vida.

Los queremos mucho,

Melida

Diego



Los criterios vertidos en este documento son de exclusiva responsabilidad de los autores.

Melida Calle.

Diego Moscoso.



## CAPÍTULO I ANTECEDENTES

### 1.1 INTRODUCCIÓN.

Desde el siglo XV la contabilidad se ha venido apoyando, con fines de uniformidad en el registro y presentación de estados financieros, en principios, convenciones, postulados y normas.

En los años setenta, el criterio básico de valoración era el costo histórico porque además de conservador y objetivo, los conceptos de valores corrientes y de volatilidad, eran más académicos que reales.

El modelo habitual de contabilidad financiera basado en normas tradicionales, ha perdido relevancia y requiere nuevos cánones de calidad para unificar a un lenguaje contable común y de imagen fiel para los negocios.

Las razones para la evolución de las normas contables pueden ser descritas con los siguientes aspectos de: renovación de las pautas contables que permitan contar con información más cercana a la realidad de los negocios, caída de grandes empresas en el mundo a causa de información irreal, globalización de los negocios a nivel mundial, avance tecnológicos, reestructuración de los organismos contables a nivel mundial, la necesidad de información financiera clara, fiel, útil y oportuna que permite a los usuarios de la información el conocimiento de su negocio bajo un esquema real.

La globalización e internacionalización de las economías demanda crear un lenguaje contable común de calidad y comparable que represente la imagen fiel de la situación de las empresas. Como una solución en el 2001 se crea un organismo técnico denominado International Accounting





Standards Board (IASB) que se ocupa de la emisión de las normas contables internacionales, es una organización privada con sede en Londres, Inglaterra que depende del International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), que está gobernado por una junta integrada por diecinueve miembros:

- 6 Directores por los Estados Unidos
- 6 Directores por Europa
- 4 Directores por Asia – Pacífico
- 3 Directores por Otros países del Mundo

Las corrientes o fuentes para la aplicación y elaboración de normas en los distintos países, han sido básicamente, las siguientes:

- Las Normas elaboradas por el Internacional Standards Accounting Board (IASB) que se denominan las IAS (NIC) e IFRS (NIIF).
- Las Normas elaboradas por el Financial Accounting Standards Board (FASB) reconocidas como las Generally Accepted Accounting Principles of the United States (US GAAP).
- A nivel mundial en la práctica, todos los países han elaborado sus propias normas de contabilidad, de acuerdo a sus propias necesidades.
- A nivel latinoamericano la mayor parte de países tomaron como referencia los Principios Contables de General Aceptación (PCGA).
- En nuestro país se venían aplicando principios basados en la norma americana Generally Accepted Accounting Principles of the United States (US GAAP), y posteriormente las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), basadas en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

A partir del 1 de Abril del 2001 el nuevo Consejo encargado de preparar las normas pasa a denominarse Junta de Normas Internacionales y las



nuevas normas pasan a denominarse Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las NIIF son el conjunto de normas internacionales de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en las cuales se establecen criterios para el reconocimiento, valuación, presentación y revelación de información que se presenta en los estados financieros de propósito general. Las NIIF son elaboradas, aprobadas y publicadas por el IASB, el organismo técnico emisor de normas contables global que tiene su sede en Londres, Inglaterra.

A partir de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se crean las NIIF para las PYMES que se describen como un subconjunto de normas contables que se basan en las NIIF completas, pero que han sido simplificadas para que sean de uso y aplicación en pequeñas y medianas empresas. La NIIF para las PYMES ha sido organizada por temas, por lo que para varias personas puede resultarle más bien parecido a un manual de referencia.

La NIIF para las PYMES tiene cerca del 10 por ciento del tamaño de las NIIF completas y contiene aproximadamente el mismo porcentaje de los requerimientos de revelación de las NIIF completas.

La IASCF, publicó la NIIF para las PYMES, en tres partes:

- La Norma propiamente dicha que incluye 35 secciones, además del Glosario.
- La Lista de Comprobación de Información a Revelar y Presentar, que especifica la información a ser revelada en cada uno de los estados financieros o de sus notas. Lo que permite realizar una verificación del grado de cumplimiento de los requerimientos de información.



- Los fundamentos para la emisión de la Norma.

La NIIF para las PYMES, se publicó en inglés en el mes de Julio de 2009 y responde a la fuerte demanda internacional tanto de los países desarrollados como de las economías emergentes para la expedición de un riguroso conjunto de normas contables en común para las pequeñas y medianas empresas, para las cuales las NIIF eran muy complejas y en muchos temas inaplicables.

La NIIF para las PYMES no aborda los varios temas que se tratan en las NIIF completas, ya que son irrelevantes para las PYMES:

- Ganancias por acción;
- Información Financiera Intermedia;
- Presentación de Reportes sobre segmentos;
- Seguros (porque las entidades que le venden al público contratos de seguro); y
- Activos no-corrientes tenidos para la venta.

La revisión la NIIF para las PYMES estará limitada a una vez aproximadamente cada tres años, y considerará las NIIF nuevas y enmendadas que hayan sido desarrolladas en esos tres años, así como los problemas específicos que hayan sido identificados como mejoramientos posibles.

## **1.2 DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO.**

En el entorno económico actual, los recursos y actividades intangibles se han convertido en la principal fuente de generación de beneficios económicos futuros. Sin embargo, las dificultades que entraña en muchos casos la medición fiable de su valor y las restricciones existentes para una delimitación clara de su control o propiedad por parte de la empresa,



limitan la posibilidad de su reconocimiento como parte del patrimonio de la sociedad, con motivo de la prudencia y conservatismo que caracteriza el tratamiento de los activos intangibles en la mayor parte de los ordenamientos contables actuales, entre ellos, los del FASB y el IASB. Las reformas ocurridas en los últimos años en las normas emitidas por ambos organismos, han favorecido una mayor flexibilidad en el reconocimiento de activos de naturaleza intangible.

Bajo los marcos conceptuales actuales los activos son aquellos *“bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro”*<sup>1</sup>. No obstante, para que los activos de naturaleza intangible sean reconocidos no sólo deben cumplir con la definición anterior, sino que además es necesario que sean identificables.

La identificabilidad de Activos Intangibles es un concepto que implica poder identificar su procedencia de derechos legales o contractuales, bien su separabilidad, es decir, la posibilidad de que el activo pueda ser arrendado, vendido, intercambiado etc.; en definitiva, separado de la empresa. Junto al cumplimiento de estos requisitos, se debe demostrar que de los Activos Intangibles sea probable la obtención de beneficios económicos futuros procedentes del activo y que su valor pueda estimarse de forma fiable.

Para facilitar el proceso en el tratamiento de un activo Intangible las NIIF para las PYMES nos proporciona la sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía define a un activo intangible como *“un recurso identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que es controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Un activo es*

---

<sup>1</sup> Plan General Contable 2007, Marco conceptual, 4º párr. 1



*identificable cuando es separable o surge de derechos contractuales u otros derechos legales*<sup>2</sup>.

La Sección se centra en la contabilización e información financiera de activos intangibles distintos de la plusvalía. El objetivo de esta Sección es establecer los requerimientos contables y de información correspondientes a los activos intangibles que no son tratados en ninguna otra NIIF para las PYMES.

Esta sección requiere que una entidad reconozca un activo intangible, es decir un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física solo si es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad y el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad.

Al momento del reconocimiento inicial, una entidad mide un activo intangible al costo, el mismo que puede ser medido gracias a la de aplicación obligatoria sobre la medición del costo de un activo intangible para una variedad de circunstancias de la sección 18, para reconocimientos posteriores todos los activos intangibles se miden al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

En esta sección se considera que cada activo intangible tiene una vida útil finita y se amortiza a lo largo de esa vida útil; Excepto en determinadas circunstancias, el valor residual de un activo intangible se presume nulo. Los factores pueden indicar que el valor residual o la vida útil de un activo intangible han cambiado desde la fecha sobre la que se informa correspondiente al período anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las

---

<sup>2</sup> Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES(versión 2010-9), pág. 4



expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de amortización o la vida útil.

Con frecuencia, las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas, programas informáticos, las patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes, los derechos por servicios hipotecarios, las licencias de pesca, las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones comerciales con clientes o proveedores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos de comercialización.

En algunos casos, los desembolsos efectuados por una entidad para generar beneficios económicos futuros no dan lugar a la creación de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento de la Sección 18. A menudo, se dice que estos desembolsos contribuyen a formar una plusvalía generada internamente. La plusvalía generada internamente no concuerda con la definición de un activo intangible porque no constituye un recurso identificable controlado por la entidad (es decir, no es separable ni surge de derechos contractuales u otros derechos legales) ni su costo puede ser medido de forma fiable.

Una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. Generalmente, dicho control proviene de derechos legales exigibles ante los tribunales, por ejemplo a través de licencias, patentes o marcas.

En ausencia de derechos legales, es más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento



no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera, por ejemplo, manteniendo el recurso en secreto. En ausencia de derechos legales, las transacciones de intercambio proporcionan evidencia de control.

Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible se incluyen los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad.

Los activos intangibles no tienen apariencia física, aunque algunos activos intangibles pueden estar incluidos en un soporte de naturaleza o apariencia física, como es el caso de un disco compacto, de documentación legal o de un DVD. Al determinar si un activo que incluye elementos tangibles e intangibles se contabilizará como propiedades, planta y equipo según Sección 17 o como un activo intangible según la Sección 18, la entidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo.

### **1.3 ASPECTOS CONCEPTUALES.**

La contabilidad trata de mostrarnos la realidad desde el análisis hasta llegar a la interpretación de la información financiera, para poder facilitar de mejor forma el entendimiento en el reconocimiento y medición de los activos intangibles distintos de plusvalía y generados internamente es necesario mencionar los siguientes conceptos:



**ACTIVO.-** Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.<sup>3</sup>

**ACTIVOS INTANGIBLES.-** Activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Este activo es identificable cuando:

- a) Es separable, esto es, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo asociado;
- b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones.<sup>4</sup>

**ACTIVO DE CARÁCTER NO MONETARIO.-** Es un activo que no se conserva en moneda o un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero. Los demás activos son de carácter no monetario.<sup>5</sup>

**PROBABLE.-** Que tiene más probabilidad de ocurrir que de lo contrario.<sup>6</sup>

**VIDA ÚTIL.-** El período durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad o el número de unidades de

---

<sup>3</sup>Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, Sección 2, pág. 18.

<sup>4</sup>Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-9), pág. 4.

<sup>5</sup>Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-9), pág. 4.

<sup>6</sup>Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, pág. 238.





producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.<sup>7</sup>

**VALOR RAZONABLE.-** El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.<sup>8</sup>

**PERMUTAS DE ACTIVOS.-** Un activo intangible puede haber sido adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios.<sup>9</sup>

**VALOR EN LIBROS.-** Es la cantidad por la cual un activo es reconocido después de deducir cualquier depreciación acumulada (amortización) y la pérdida acumulada.<sup>10</sup>

**COSTO.-** Es el importe de efectivo equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir un activo, en el momento de su adquisición o construcción, o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF.<sup>11</sup>

**DEPRECIACIÓN.-** Distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.<sup>12</sup>

**FLUJOS DE EFECTIVO.-** Entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.<sup>13</sup>

<sup>7</sup>Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-9), pág. 11.

<sup>8</sup>Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, pág. 241.

<sup>9</sup>Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, pág. 104.

<sup>10</sup>IAS 36, NIC 36, 2009

<sup>11</sup>IAS 38, NIC 38, 2009

<sup>12</sup>Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, pág. 225.



## CAPÍTULO II ANÁLISIS Y MARCO TEÓRICO

### 2.1 TRATAMIENTO LEGAL.

La transición a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) que hoy han pasado a denominarse Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), requiere que los profesionales tengan que familiarizarse con nuevos conceptos, terminología y formatos diferentes de presentación de la información financiera.

La ventaja de conocer las normas se transforma en una obligación, ya que la aplicación de las NIIF es un requerimiento de la Superintendencia de Compañías, razón por lo cual efectuaremos un análisis de la base legal aplicada en nuestro país.

#### 2.1.1 BASE LEGAL ECUATORIANA SEGÚN NIIF

La Superintendencia de Compañías mediante Resolución No. 06.Q.ICl.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 del 4 de septiembre del mismo año, adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías para el registro, preparación y presentación de estados financieros a partir del 1 de enero del 2009. (Anexo 2)

Dos años después con resolución No. ADM 08199 de 3 julio de 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 378 de 10 de julio del 2008, el Superintendente de Compañías ratificó el cumplimiento de la Resolución No.06.Q.ICl.004 de 21 de agosto de 2006. (Anexo 3)

---

<sup>13</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) NIIF para las PYMES, pág. 228.



En ese mismo año mediante resolución No. 08.G.DSC-010 de 20 de noviembre de 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre de 2008, se establece el cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, así: (Anexo 4)

- 1) Aplicarán a partir de Enero del 2010, las Compañías y los entes sujetos por La Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades auditoría externa.

Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de entidades, compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a partir del ejercicio económico 2009.

- 2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US \$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; sucursales de compañías extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como periodo de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a partir del año 2011.



Según la Resolución de la Superintendencia de Compañías SC-INPA-UA-G-10-005, Registro Oficial No. 335 del 7 de diciembre de 2010, indica la clasificación de las pequeñas y medianas empresas de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente: (Anexo 5)

VARIABLE	EMPRESA			
	MICRO	PEQUEÑA	MEDIANA	GRANDE
<b>Personal Ocupado</b>	1-9	10-49	50-199	200 o más
<b>Ventas anuales brutas</b>	Hasta \$100.000	\$100.001 a \$1.000.000	\$1.000.001 a \$5.000.000	\$5.000.000 o más
<b>Monto de activos</b>	Hasta \$100.000	\$100.001 a \$750.000	\$750.001 a \$3.999.999	\$4.000.000 o más

La Superintendencia de Compañías del Ecuador, mediante Resolución No.SC.Q.ICI.CPAIFRS.11 (derogado) del 12 de enero de 2011, en octubre de 2011 emite el Reglamento NIIF Resol. No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 que entre otras cosas, resolvió que:

Para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

- 1) Activos totales inferiores a CUATRO MILLONES DE DÓLARES
- 2) Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales inferior a CINCO MILLONES DE DÓLARES; y,
- 3) Tengan menos de 200 trabajadores (personal Ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

Se considerará como base los estados financieros del ejercicio económico anterior al período de transición.



Como parte del proceso de transición las compañías elaborarán un cronograma de implementación el cual contendrá, al menos lo siguiente:

- Un plan de capacitación
- Un plan de implementación
- La fecha de diagnóstico de los principales impactos de la empresa.

Adicionalmente las empresas construirán para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- 1) Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y 31 de diciembre de los períodos de transición.
- 2) Conciliaciones del estado de resultados 2009, 2010, 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.
- 3) Explicar cualquier ajuste de material si lo hubiere al estado de flujos de efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) de la 1 a la 15 y de la 18 a la 27, se mantendrán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2009 las compañías y los entes sujetos por La Ley de Mercado de Valores, hasta el 31 de diciembre de 2010 para las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, y hasta el 31 de diciembre de 2011 las no consideradas dentro de estos grupos.

### **2.1.2 OTRAS LEYES APLICABLES.**

A pesar del protagonismo excepcional de los intangibles en la actualidad, gran parte de estos recursos tiene problemas para ser presentados en los estados financieros, lo que ha generado una disminución evidente de su capacidad informativa y disminución de credibilidad, y que a su vez puede



ser fuente de importantes pérdidas económicas para las personas o instituciones que toman sus decisiones sobre la base de esta información.

Desde un punto de vista contable, la razón de la carencia informativa sobre intangibles, está asociada con la incompatibilidad entre las características de estos recursos (inexistencia física, subjetividad, incertidumbre, problemas de valoración) y los requisitos que imponen las normas contables (nacionales e internacionales) para su reconocimiento en los estados financieros. Esta problemática se agrava por falta de concordancia entre los criterios normativos de cada país, incluso podrían afectar la capacidad de ciertas empresas para identificar los recursos bajo su control.

Lo antes mencionado impone un análisis sobre los intangibles, lo primero en el tema es acercarse a una definición jurídica de intangible dentro de la legislación ecuatoriana la cual menciona:

El Código Civil en su Art. 583 menciona que *“Los bienes consisten en cosas corporales o incorporeales.*

*Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro.*

*Incorporeales las que consisten en meros derechos, como los créditos, y las servidumbres activas”.*<sup>14</sup>

Para que estos incorpóreos tengan relevancia empresarial deben consistir en: *“los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito*

---

<sup>14</sup>CÓDIGO CIVIL (LIBRO II), Arts. 584, 594



*mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil*".<sup>15</sup>

La ley de Promoción y Garantía de Inversiones introduce en el Art. 6 sobre intangibles que *"se entenderá como bienes intangibles los derechos de autor, marcas de fábrica, nombres comerciales u otros signos distintivos, patentes, asistencia técnica, "Know-how" patentado o no, procedimientos técnicos, derechos contractuales de cualquier naturaleza u origen y otros activos intangibles de naturaleza similar, incluyendo expresamente los derechos privados de contratos de licencia de marcas, patentes, modelos de utilidad, diseños industriales y nombre y lemas comerciales y, en general, de los contratos de transferencia de tecnología registrados en el Ministerio de Comercio Exterior, Industrialización, Pesca y Competitividad (MICIP) "*.<sup>16</sup>

Finalmente la Ley de Propiedad Intelectual señala que *"la protección de la propiedad intelectual es vital para el desarrollo tecnológico y económico del País, fomenta inversión en investigación y desarrollo, estimula la producción tecnológica nacional y confiere al Ecuador una ventaja comparativa en el nuevo orden económico mundial; Que la falta de una adecuada protección a los derechos de propiedad intelectual restringe la libre competencia y obstaculiza el crecimiento económico respecto de la más amplia gama de bienes y servicios que incorporan activos intangibles"*.<sup>17</sup>

## **2.2 TRATAMIENTO CONTABLE.**

La Accounting Standard Board (ASB) define los activos intangibles como aquéllos no financieros que no tienen sustancia física pero que

<sup>15</sup> SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES DE COLOMBIA. Circular Externa No. 012 de 23 de julio de 1997, citando al Decreto 2649 de 1993.

<sup>16</sup> LEY DE PROMOCIÓN Y GARANTÍA DE INVERSIONES. Decreto Ejecutivo No. 1132. RO/252 de 25 de enero 2001

<sup>17</sup> REGISTRO OFICIAL NO 320. Ley de Propiedad Intelectual



son identificables y controlados por la empresa a través de derechos legales o custodia física.

La norma entiende que un activo intangible es identificable, cuando puede ser vendido independientemente de la empresa. De no ser así, tal activo se considera inseparable del fondo de comercio de la empresa, pasando a formar parte del mismo, además se debe poseer total control sobre el activo lo que permitirá obtener beneficios económicos o bien, restringir el acceso de la competencia a los mismos por la existencia de derechos legales.

### **2.2.1 RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS INTANGIBLES.**

El reconocimiento de Activos Intangibles básicamente es el mismo que se emplea para todos los activos, con una adición; que no resulte de un desembolso interno. En consecuencia, la entidad tiene que reconocer como activo a un activo intangible sí, y solamente sí:

- (a) Es probable que los beneficios económicos futuros esperados que sean atribuibles a ese activo fluyan para la entidad;
- (b) El costo o el valor del activo se puede medir confiablemente; y
- (c) El activo no resulta de desembolso incurrido internamente para un elemento intangible.

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros que se esperan del activo intangible, pueden ser determinados usando supuestos razonables y que tengan respaldo, que representen el mejor estimado de la administración respecto de las condiciones que existirán durante la vida útil del activo. Esto se considera que siempre se satisface en el caso de los activos intangibles que se adquieren por separado.





El tipo de juicio que se aplique para valorar el grado de certeza que se tenga sobre el flujo de los beneficios económicos futuros que sean atribuibles al uso del activo, será el juicio que realice la entidad. Ello se realiza con base en la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial, dándole mayor peso a la evidencia externa.

Junto al cumplimiento de los requisitos anteriores los activos intangibles también deben poder ser “identificables”; este concepto hace referencia al bien y la procedencia de derechos legales o contractuales del mismo, su separabilidad, es decir, la posibilidad de que el activo pueda ser arrendado, vendido, intercambiado etc.; en definitiva, separado de la empresa.

Un activo intangible adquirido en una combinación de negocios se reconocerá normalmente como activo, porque su valor razonable puede medirse con suficiente fiabilidad. Sin embargo, un activo intangible adquirido en una combinación de negocios no se reconocerá cuando surja de derechos legales u otros derechos contractuales y su valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad porque el activo:

- (a) No es separable de la plusvalía.
- (b) Es separable de la plusvalía pero no existe un historial o evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y, en otro caso, la estimación del valor razonable dependería de variables que no se pueden medir.

En definitiva, para el reconocimiento de un activo intangible es necesario el cumplimiento de:

- (a) La definición de activo recogida en el marco conceptual,
- (b) Los criterios generales de reconocimiento de los activos; y
- (c) El requisito de identificabilidad.



A continuación se presentan algunos ejemplos sobre la utilización de los criterios generales para el reconocimiento de Activos Intangibles:

- 1) Una entidad adquiere la marca de un competidor en una adquisición separada por \$100.000,00 dólares. La entidad utiliza la marca para cobrar una prima por los productos que fabrica.**

La entidad reconoce la marca adquirida de su competidor como un activo intangible. La erogación de 100.000,00 dólares para adquirir la marca cumple con los 3 criterios principales de reconocimiento de un activo.

- 2) Una entidad adquirió una cantidad de activos: marcas, marcas de servicio, marcas colectivas y marcas con certificación en una combinación de negocios.**

- 3) Una entidad adquirió un conjunto de activos intangibles patentados relacionados con temas artísticos como: obras de teatro, libros, letras de canciones, pinturas y películas en una combinación de negocios.**

En el caso de los puntos 2 y 3 se aplica el criterio de que los activos intangibles que surgen de derechos legales o contractuales o se reconocen por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que sus valores razonables no se puedan medir de forma fiable, ya sea porque no son separables de la plusvalía o porque son separables de la plusvalía, pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Para el ejemplo 2 cuando está protegido legalmente a través de su registro en agencias gubernamentales, por su uso continuado en el comercio o por otros medios, un activo relacionado con la mercadotecnia es un activo intangible: es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física (es un derecho legal).

Adicionalmente para el ejemplo 3 cuando está protegido legalmente a través de una patente, un activo intangible relacionado con temas artísticos adquirido en una combinación de negocios es un activo intangible que cumple con el criterio legal contractual.

## 2.2.2 VALORACIÓN INICIAL DE ACTIVOS INTANGIBLES.

El principio básico para la medición inicial de los activos intangibles establece que en la medición inicial la entidad tiene que medir el activo intangible al costo, el mismo que se calcula dependiendo de las diferentes alternativas que existen, lo cual se expresa en la siguiente tabla.

ALTERNATIVA DE MEDICIÓN INICIAL	DEFINICIÓN DEL COSTO EN LA MEDICIÓN INICIAL
<b>El activo intangible se adquiere por separado</b>	Su costo comprende: a) Su precio de compra, incluyendo los derechos de importación y los impuestos que no tengan derecho a devolución, luego de deducir los descuentos y rebajas comerciales, y a) Cualquier costo directamente atribuible de la preparación del activo para el uso que se



le intenta dar (costos de los beneficios a los empleados, honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso, costos de probar si el activo funciona adecuadamente).

**El activo intangible se adquiere como parte de una combinación de negocios**

Su costo es su valor razonable a la fecha de adquisición.

**El activo intangible se adquiere mediante intercambio de activos no monetarios (permuta)**

Su costo es su valor razonable, a menos que:

- a) La transacción de intercambio carezca de sustancia comercial; o,
- b) No se pueda medir confiablemente el valor razonable ni del activo recibido ni del activo entregado. En este caso, el costo del activo se mide al valor en libros del activo entregado.

A continuación se presentan algunos ejemplos sobre la utilización de los criterios generales para la medición inicial de Activos Intangibles:

**1) El activo intangible se adquiere por separado.**

**El 1 de enero de 2011, una entidad adquirió un paquete informático para operar sus equipos de producción por \$ 220.000,00, que incluía**



**\$ 20.000,00 de impuestos indirectos recuperables. El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de \$ 230.000,00 que incluía \$ 10.000,00 de comisiones por obtención de préstamo. El préstamo está garantizado con las licencias del programa informático.**

**En enero de 2011, la entidad incurrió en los siguientes costos al personalizar el programa informático para que se adapte más a los sistemas utilizados por la entidad:**

**Mano de obra: \$ 100.000,00**

**Depreciación de la planta y el equipo utilizados en las modificaciones: \$ 20.000,00**

**En la misma fecha el personal de producción de la entidad recibió formación para operar el nuevo programa informático. Los costos incluyeron lo siguiente:**

**Costo de un instructor experto: 3.000,00**

**Logística: \$ 3.000,00**

**En febrero de 2011, el equipo de producción de la entidad probó el programa informático y el equipo de tecnología de la información realizó otras modificaciones necesarias para que el equipo funcionara como deseaba la gerencia. En la fase de prueba, se incurrió en los siguientes costos:**

**Material: \$ 15.000,00.**

**Mano de obra: \$ 7.000,00.**

**Depreciación de la planta y el equipo para realizar las modificaciones: \$ 8.000,00.**

**El nuevo programa informático estaba listo para utilizarse el 1 de marzo de 2011.**



**¿Cuál es el costo del programa informático en el reconocimiento inicial?**

COMPONENTE DEL COSTO	CÁLCULO	VALOR \$
Precio de compra	220.000,00 - 20.000,00	200.000,00
Costos de preparación	100.000,00 + 20.000,00	120.000,00
Costos de pruebas	15.000,00 + 7.000,00 + 8.000,00	30.000,00
<b>COSTO DEL PROGRAMA</b>		<b>350.000,00</b>

**VALORES NO INCLUIDOS EN LA MEDICIÓN DEL COSTO**

**Comisión por préstamo = 10.000,00**

La comisión por obtención del préstamo no está considerada dentro del costo del programa debido a que la misma está incluida dentro de la medición del pasivo originado (préstamo) de acuerdo con la NIIF para PYMES sección 11 Instrumentos Financieros Básicos que menciona:

“Al calcular la tasa de interés efectiva, una entidad amortizará cualquier comisión relacionada, cargas financieras pagadas o recibidas (por ejemplo, “puntos”), costos de transacción y otras primas o descuentos a lo largo de la vida esperada del instrumento...”<sup>18</sup>

**Costos de formación = 6.000,00**

Los costos de formación al personal no forman parte del costo del programa debido a que la NIIF para PYMES sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía menciona:

“...una entidad reconocerá los desembolsos en las siguientes partidas como un gasto, y no como un activo intangible:

- (a) Generación interna de marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que, en esencia, sean similares.
- (b) Actividades de establecimiento (por ejemplo, gastos de establecimiento), que incluyen costos de inicio de

<sup>18</sup>Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Módulo 11:Instrumentos Financieros Básicos, página 45.



actividades, tales como costos legales y administrativos incurridos en la creación de una entidad con personalidad jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o negocio (es decir, costos de preapertura) y desembolsos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (es decir, costos previos a la operación).

**(c) Actividades formativas.**

**(d) Publicidad y otras actividades promocionales.**

**(e) Reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una entidad.**

**(f) Plusvalía generada internamente.”<sup>19</sup>**

### Costos por Préstamo

Los costos originados del préstamo no están incluidos por lo mencionado en la NIIF para PYMES sección 25 Costos por Préstamos que dice:

“Una entidad reconocerá todos los costos por préstamos como un gasto en resultados en el período en el que se incurre en ellos.”<sup>20</sup>

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	<b>Activos intangibles</b>		350.000,00	
	Programa Informático	350.000,00		
220202	<b>Cuentas por pagar</b>			350.000,00

**2) El activo intangible se adquiere por una combinación de negocios.**

**El 1 de enero de 2011, una entidad adquirió todas las acciones emitidas de un competidor (la entidad adquirida) cuando los activos intangibles de la entidad adquirida eran los siguientes:**

<sup>19</sup>Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía, página 30.

<sup>20</sup>Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Módulo 25: Costos de Préstamos, página 5.



ACTIVOS INTANGIBLES	VALOR EN LIBROS	VALOR RAZONABLE
Lista de Clientes	20.000,00	30.000,00
Licencia para Operar	100.000,00	150.000,00
Marca Registrada	200.000,00	210.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>320.000,00</b>	<b>390.000,00</b>

El 1 de enero de 2011, la entidad consolidada incluirá activos intangibles de la siguiente manera:

ACTIVOS INTANGIBLES	COSTO
Lista de Clientes	10.000,00
Licencia para Operar	50.000,00
Marca Registrada	10.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>70.000,00</b>

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	<b>Activos intangibles</b>		70.000,00	
	Lista de clientes	10.000,00		
	Licencia para Operar	50.000,00		
	Marca Registrada	10.000,00		
220202	<b>Cuentas Por pagar</b>			70.000,00

3) El activo intangible se adquiere en una permuta de activos.

El 1 de enero de 2011, una entidad recibió derechos de aterrizaje en un aeropuerto local a cambio de 90.000 litros de combustible de aviación y \$ 10.000,00 en efectivo. El combustible de aviación cuesta \$ 1,00 por litro.

ACTIVOS INTANGIBLES	CÁLCULO	VALOR
Derechos de Aterrizaje	90.000,00 x 1,00	90.000,00
Efectivo	10.000,00	10.000,00
<b>COSTO</b>		<b>100.000,00</b>





CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	<b>Activos intangibles</b>		100.000,00	
	Derechos de Aterrizaje	100.000,00		
220202	<b>Cuentas por pagar</b>			100.000,00

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
220202	<b>Cuentas por pagar</b>		100.000,00	
10103	<b>Inventario</b>			90.000,00
101032	Combustible	90.000,00		
10101	<b>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</b>			10.000,00

### 2.2.2.1 VALORACIÓN INICIAL DE ACTIVOS INTANGIBLES CON VIDA ÚTIL FINITA.

Para los propósitos del IFRS para PYMES, todos los activos intangibles se consideran que tienen vida útil finita. En consecuencia, se considera que las PYMES no tienen activos intangibles de vida indefinida.

La vida útil de un activo intangible que surge de derechos contractuales o legales de otro tipo no puede exceder el período de los derechos contractuales o legales de otro tipo, pero puede ser más corta dependiendo del período durante el cual la entidad espere usar el activo.

Si los derechos contractuales o legales de otro tipo se pueden renovar, la vida útil del activo intangible tiene que incluir los períodos de renovación solamente si hay evidencia para respaldar la renovación por parte de la entidad sin costo importante.

Si la entidad es incapaz de hacer un estimado confiable de la vida útil del activo intangible, se presume que la vida útil son diez años.



A continuación se presenta un ejemplo sobre la utilización de los criterios generales para la medición inicial de Activos Intangibles con vida útil finita:

**Una empresa compra una marca por \$ 220.000,00 que le permitirá la producción y comercialización de un producto durante 12 años.**

Las marcas son consideradas activos intangibles. En este caso, cumple con los criterios de identificabilidad, se tiene el control y va generar beneficios económicos futuros para la empresa.

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	<b>Activos intangibles</b>		220.000,00	
	Marcas	220.000,00		
220202	<b>Cuentas por pagar</b>			220.000,00

El activo intangible tiene una vida finita de 12 años, es necesario amortizarla por el tiempo otorgado.

ACTIVOS INTANGIBLES	CÁLCULO	VALOR
Marcas	\$ 220.000,00 / 12 años	18.333,33

CÓDIGO	DETALLE	DEBE	HABER
10204	<b>Amortización de Marcas</b>	18.333,33	
1020404	<b>Amortización Acumulada de Marcas</b>		18.333,33

### 2.2.2.2 VALORACIÓN INICIAL DE ACTIVOS INTANGIBLES CON VIDA ÚTIL INDEFINIDA.

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



Los activos intangibles con una vida útil indefinida no se amortizarán, la vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada período para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo.

### **2.2.3 ADQUISICIÓN CON PERMUTA DE ACTIVOS INTANGIBLES.**

En algunas organizaciones sus activos intangibles pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios como una manera de agilizar la gestión para llevar a cabo determinadas operaciones en la empresa.

La compra con permuta de activos es otra de las maneras que un intangible puede ser incorporado, teniendo conocimiento de que una permuta de activos significa que un intangible puede haber sido obtenido por parte de una entidad a cambio de activos, sin entrega de dinero, o de una combinación de los dos (activos y dinero).

En el momento de la contabilización se debe tener en cuenta la baja del activo entregado (incluyendo amortizaciones y pérdida por deterioro) y si los flujos de efectivo que se esperan del activo intangible recibido difieren de los flujos de efectivo del activo entregado, ya que de esto va depender si la permuta se considera comercial o no comercial.

Para identificar si los flujos de efectivo de los activos permutados varían es necesario comparar:

- Plazo.
- Importes actualizados.



- Riesgos o probabilidades de obtención.

La fórmula para obtener el saldo disponible de flujo de efectivo es:

FORMULA		
<b>INGRESOS (ENTRADAS)</b>	-	<b>GASTOS (SALIDAS)</b>
		=
		<b>SALDO DISPONIBLE DE FLUJO DE EFECTIVO</b>

Una entidad medirá el costo del activo intangible por su valor razonable, a no ser que:

- a) La transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o;
- b) No pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado.

Si el activo adquirido no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

### 2.2.3.1 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES POR PERMUTA COMERCIAL.

Una permuta comercial supone que existe una variación de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido con respecto del activo que se entrega; o bien cuando el valor actual de los flujos de efectivo (descontados los impuestos) de las actividades de la empresa se ve modificado como consecuencia de la permuta.

A continuación se presentan unos ejemplos de permuta comercial:

- 1) **Una entidad tiene en su activo una máquina envasadora de medicamentos, valorada en \$ 14.000,00 y con una amortización**



acumulada de \$ 2.000,00 la cual decide permutar por una franquicia de “Farmacias Cruz Azul”, cuyo valor razonable asciende a \$ 16.000,00, en la operación no se realiza desembolso de dinero por ninguna de las partes.

Primero tenemos que analizar la operación y determinar qué tipo de permuta es, entonces notamos que los flujos de efectivo de la máquina envasadora difieren de los flujos de efectivo futuros que generará la franquicia, por obvias razones su uso en la empresa va a ser distinto, por lo tanto esta operación clasifica como permuta comercial, y su contabilización sería la siguiente:

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	ACTIVO INTANGIBLE		16.000,00	
10204.01	Franquicias (Farmacias Cruz Azul)	16.000,00		
10204.04	AMORTIZACIÓN ACUM. DE MAQUINA ENVASADORA DE MEDICAMENTOS		2.000,00	
10201	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO			14.000,00
10201.01	Maquina envasadora de medicamentos	14.000,00		
771	BENEFICIOS DEL ACTIVO INTANGIBLE			4.000,00

- 2) En el mismo ejemplo anterior vamos a suponer que sí se realiza desembolso de dinero por parte de la entidad que va a permutar la maquina envasadora de medicamentos por la franquicia, esta tiene que entregar \$ 2.000,00 en efectivo.



Se verá enormemente modificado el valor actual de los flujos de efectivo (descontados los impuestos) de las actividades de la entidad afectada por la permuta. Igual que el ejemplo anterior es una permuta comercial, por lo que la variación en la transacción anterior es el desembolso de dinero.

<b>CÓDIGO</b>	<b>DETALLE</b>	<b>AUXILIAR</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
<b>10204</b>	<b>ACTIVO INTANGIBLE</b>		16.000,00	
<b>10204.01</b>	Franquicias (Farmacias Cruz Azul)	16.000,00		
<b>10204.04</b>	<b>AMORTIZACIÓN ACUM. DE MAQUINA ENVASADORA DE MEDICAMENTOS</b>		2.000,00	
<b>10101.01</b>	<b>BANCOS</b>			2.000,00
<b>10201</b>	<b>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</b>			14.000,00
<b>10201.01</b>	Maquina envasadora de medicamentos	14.000,00		
<b>771</b>	<b>BENEFICIOS DEL ACTIVO INTANGIBLE</b>			2.000,00

### **2.2.3.2 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES POR PERMUTA NO COMERCIAL.**

La permuta no comercial se produce cuando los bienes permutados son de igual naturaleza y características, el intangible recibido origina flujos básicamente iguales que el activo entregado en términos de configuración, o el valor de los flujos de efectivo (descontados los impuestos) de las empresas involucradas por la permuta no se ve modificado por la misma.



Al momento de efectuar la contabilización se debe dar de baja el activo entregado (incluyendo amortizaciones y pérdidas por deterioro) y registrar el intangible que ingresa por igual importe o, en el caso de que sea menor se debe hacer por su valor razonable, si en la operación interviene entrega de dinero, se añadirá a la valoración del bien recibido.

El valor del inmovilizado no varía en este tipo de permutas debido a que los flujos de caja que se esperan del intangible recibido y del entregado deben coincidir. Se debe reconocer solo pérdidas, en ningún caso beneficios.

A continuación se presenta un ejemplo de permuta no comercial:

- 1) **Una entidad posee un Software Contable valorado en \$ 5.000,00 y con una amortización acumulada de \$ 500,00 el mismo que se va a permutar por otro Software Contable de características y vida útil similar, cuyo valor razonable es de \$ 6.000,00, los intangibles no constituyen parte integrante del equipo.**

Debido a la similitud en las características y vida útil similar, el valor actual de los flujos de efectivo después de impuestos de las actividades de la entidad afectada por la permuta no se verá modificado como consecuencia de la operación, por lo que se identifica como permuta no comercial, además debemos considerar que por ser de este tipo no se deben reconocer beneficios.

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
10204	ACTIVO INTANGIBLE		4.500,00	
10204.02	Software Contable (recibido)	4.500,00		
1020404	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE		500,00	



<b>SOFTWARE CONTABLE</b>		
<b>10204</b>	<b>ACTIVO INTANGIBLE</b>	5.000,00
<b>10204.03</b>	Software Contable (entregado)	5.000,00

#### 2.2.4 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO.

La medición posterior de los activos intangibles se realiza al costo menos la amortización acumulada y menos las pérdidas por deterioro acumuladas. En consecuencia, la fórmula es:

<b>MEDICIÓN POSTERIOR</b>	=	<b>COSTO</b>	-	<b>AMORTIZACIÓN ACUMULADA</b>	-	<b>PÉRDIDAS POR DETERIORO ACUMULADAS</b>
<b>VALOR EN LIBROS</b>		Costo – Amortización Acumulada				
<b>IMPORTE RECUPERABLE</b>		Mayor valor entre el valor razonable – Costos de Ventas o el Valor de Uso				
<b>DETERIORO DE VALOR</b>		Valor en libros – importe recuperable				

La amortización de los activos intangibles opera de acuerdo con los requerimientos de la Sección 18, los cuales se especifican a continuación:

- 1) Para los propósitos del IFRS para PYMES, todos los activos intangibles se consideran que tienen vida útil finita. En consecuencia, se considera que las PYMES no tienen activos intangibles de vida indefinida.





- 2) La vida útil de un activo intangible que surge de derechos contractuales o legales de otro tipo no puede exceder el período de los derechos contractuales o legales de otro tipo, pero puede ser más corta dependiendo del período durante el cual la entidad espere usar el activo. Si los derechos contractuales o legales de otro tipo se pueden renovar, la vida útil del activo intangible tiene que incluir los períodos de renovación solamente si hay evidencia para respaldar la renovación por parte de la entidad sin costo importante.
- 3) Si la entidad es incapaz de hacer un estimado confiable de la vida útil del activo intangible, se presume que la vida útil son 10 años.
- 4) La asignación de la cantidad depreciable del activo intangible se tiene que hacer sobre una base sistemática durante su vida útil.
- 5) El cargo por amortización para cada período se tiene que reconocer como gasto, a menos que otra sección de este IFRS requiera que el costo sea reconocido como parte del costo de un activo tal como inventarios o PPE.
- 6) La amortización comienza cuando el activo intangible esté disponible para su uso.
- 7) La amortización cesa cuando se da de baja en cuentas al activo intangible.
- 8) El método de amortización es seleccionado por la entidad, pero tal método debe reflejar el patrón con el cual espere consumir los beneficios económicos futuros del activo. Si no lo puede determinar confiablemente, tiene que usar el método de línea recta.
- 9) El valor residual del activo intangible se asume que es cero a menos que:
  - a) haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil;
  - b) haya un mercado activo para el activo y el valor residual se pueda determinar por referencia a ese mercado, y sea



probable que tal mercado existirá al final de la vida útil del activo.

- 10) Tanto el período de amortización como el método de amortización se pueden revisar si hay indicadores (tales como avance tecnológico o cambios en los precios de mercado). Tal cambio se contabiliza como un cambio en estimado de contabilidad.

Por otra parte, los requerimientos para el deterioro de los activos intangibles funcionan de acuerdo con los requerimientos de la Sección 27 Deterioro del valor de los activos, los cuales se especifican a continuación:

- 1) Se reconoce una pérdida por deterioro cuando el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable.
- 2) Sí y solamente sí la cantidad recuperable del activo es menor que su valor en libros, la entidad tiene que reducir el valor en libros del activo a su cantidad recuperable. Esa reducción es una pérdida por deterioro.
- 3) El reconocimiento de la pérdida por deterioro se hace inmediatamente en utilidad o pérdida.
- 4) En cada fecha de presentación de reportes la entidad tiene que valorar si hay indicadores de deterioro del activo. Si no hay indicador de deterioro, no es necesario estimar la cantidad recuperable.
- 5) La cantidad recuperable del activo es el más alto entre:
  - a) Su valor razonable menos los costos de venta; y
  - b) Su valor en uso.

A continuación se presenta un ejemplo de medición posterior al reconocimiento inicial:



- 1) El 01 de enero del 2009, una entidad adquirió una licencia de franquicia por \$ 5.000,00, la gerencia determina cinco años vida útil de la licencia.

Al 31 de diciembre de 2011, en respuesta a la entrada en el mercado de un franquiciador competidor, la entidad evaluó el importe recuperable de la licencia de franquicia por \$ 1.800,00.

Calcular la medición después del reconocimiento inicial de la licencia de franquicia.

INFORMACIÓN	VALORES
Costo	5.000,00
Amortización anual (5.000,00 /5años)	1.000,00
Tiempo transcurrido 3 años (1.000,00 *3 años)	- 3.000,00
Importe en libros al 31 de diciembre del 2011	2.000,00
Deterioro de valor (Importe en libros - importe recuperable)	- 200,00
<b>MEDICIÓN POSTERIOR</b>	<b>1.800,00</b>

CÓDIGO	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
1020404	AMORTIZACIÓN ACUMULADA LICENCIA DE FRANQUICIA		3.000,00	
1020405	DETERIORO ACUMULADO LICENCIA DE FRANQUICIA		200,00	
10204	ACTIVO INTANGIBLE			3.200,00
10201	Licencia de franquicia	3.200,00		



## CAPÍTULO III

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 3.1 CONCLUSIONES.

- La implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador, constituye sin lugar a dudas un importante avance normativo que permite la obtención de informes financieros más transparentes y reales; así como también la uniformidad en la aplicación de principios contables de manera homogénea para todas las compañías del país.
- Los estados financieros preparados bajo NIIF, dan mayor confianza a los accionistas, administradores, empleados, autoridades fiscales, organismos de control y terceros que comprenden los usuarios de la información financiera de las empresas.
- Los balances en el país deben ser preparados únicamente con base a las Normas Internacionales de Información Financiera; no es necesario preparar balances paralelos de acuerdo a normas tributarias; pues cualquier diferencia de carácter fiscal debe incluirse en la respectiva conciliación tributaria, en definitiva no es necesario preparar balances paralelos.
- La implementación de las NIIF es de especial importancia para los inversionistas, accionistas o socios de una compañía; pues ellos tomarán las mejores decisiones en base a información contable real, evitando mecanismos y prácticas arbitrarias que distorsionan la situación financiera y los resultados de las empresas.
- Los contadores y auditores deberán cumplir estrictamente la normativa contable internacional que ha sido dispuesta por la



Superintendencia de Compañías; para lo cual disponen de un cuerpo único de normas que evitan interpretaciones no técnicas para la formulación de balances (NIIF).

- La adopción de las NIIF permite dar mayor confiabilidad a otros entes internos y externos, mejoran el grado de transparencia del país en general.

### 3.2 RECOMENDACIONES.

- Debido a que las Normas Internacionales de Información Financiera son lineamientos aplicables a todo tipo de industrias, negocios y actividades en el mundo, y están orientadas a empresas de gran tamaño como a PYMES; en nuestro país deben aplicarse las normas más comunes relacionadas con las principales cuentas del Estado de Situación Financiera y considerando siempre el principio de materialidad.
- Difundir de manera práctica el conocimiento sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, en todos los niveles de las compañías.
- Incluir en los planes de estudios de los colegios técnicos y universidades una materia sobre normas internacionales, de tal forma que facilite la formación de nuevas generaciones de profesionales especializados en contabilidad y auditoría.
- Se debe vencer temores por desconocimiento de las nuevas normas contables, mediante planes continuos de capacitación en las compañías y universidades del país.



## BIBLIOGRAFÍA

### Libros.

HIDALGO FREIRE JAIME. DR., RODRÍGUEZ FREIRE VERÓNICA. ING. Guía de aplicación práctica sobre la implementación de las NIIF en el Ecuador. Dimedios. Primera Edición.

ICAZA PONCE MARCELO. DR. Gaceta Societaria y de Mercado de Valores. Talleres Gráficos de la Superintendencia de Compañías. Edición 2009

ILLESCAS ÁLVAREZ CARLO. ECO. Guía didáctica Activos No Corrientes. Editorial de la Universidad Técnica Particular de Loja. Primera Edición.

### Folletos y Publicaciones.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB ®). Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). Copyright © 2009 IASCF

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*. La Auditoría de Gestión en el Sector Público. Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía. Copyright © 2010 IFRS Foundation ®

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*. Resumen técnico NIC 38 Activos Intangibles. Enero de 2009

### Internet.

<http://www.iasplus.com/espanol/0910ifrspymesno14.pdf>

<http://www.iasplus.com/index.htm>



## ANEXOS

### Anexo 1: Esquema de Tesis.

UNIVERSIDAD DE CUENCA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CURSO DE GRADUACIÓN DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
ESQUEMA DE TESIS

#### POSTULANTE (s)

MELIDA MARÍA CALLE ESPINOZA  
DIEGO RAFAEL MOSCOSO CABRERA

#### TEMA:

“ANÁLISIS DEL TRATAMIENTO CONTABLE EN EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS  
ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE PLUSVALÍA Y GENERADOS INTERNAMENTE SEGÚN  
LA SECCIÓN 18 DE NIIF PARA PYMES.”

#### IMPORTANCIA:

Debido a que hasta ahora, el 2011 ha sido un período de transición para el último grupo de las empresas ecuatorianas que tiene que aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's), ya que desde el primero de enero del 2012 todas las empresas tienen la obligación de hacerlo, lo que permitirá que sus estados financieros sean más claros y comparables debido a que el lenguaje financiero va a ser el mismo.

#### ACTUALIDAD:

En este momento las normas de contabilidad han sido modificadas para convertirse en un marco normativo común tanto para el país (NEC) como a nivel internacional (NIC), por medio de un solo lenguaje financiero llamado Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

#### FACTIBILIDAD:

Tenemos acceso a toda la información necesaria para realizar este estudio, gracias a la existencia de un sinnúmero de información referente a las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF tanto en documentos escritos como digitales.

#### OBJETIVOS BÁSICOS:

- Analizar el tratamiento contable de los activos intangibles que no esten contemplados específicamente en otra norma, así como cuando reúnen las condiciones para su reconocimiento en los estados financieros;
- Establecer en este documento la formas de reconocimiento Inicial, valoración y reconocimiento posterior de tales activos según la nueva normativa aplicable (NIIF para las PYMES);
- Definir de forma comparativa la parte de las normas ecuatorianas relacionadas a los activos intangibles con lo que se menciona en las normas internacionales (NIIF para PYMES) ;

## **CAPÍTULOS PRINCIPALES:**

### **1. ANTECEDENTES**

1.1 Introducción.

1.2 Descripción del objeto de estudio.

1.3 Aspectos conceptuales.

### **2. ANÁLISIS Y MARCO TEÓRICO.**

2.1 Tratamiento Legal

2.1.1 Base Legal Ecuatoriana según NIIF.

2.1.2 Otras leyes aplicables.

2.2 Tratamiento contable

2.2.1 Reconocimiento de Activos Intangibles.

2.2.2 Valoración inicial de activos intangibles

2.2.2.1 Con vida útil finita.

2.2.2.2 Con vida útil indefinida.

2.2.3 Adquisición con permuta de activos.

2.2.3.1 Por permuta comercial

2.2.3.2 Por permuta no comercial

2.2.4 Medición posterior al reconocimiento.

### **3. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

3.1 Conclusiones.

3.2 Recomendaciones.

Anexos

Bibliografía





UNIVERSIDAD DE CUENCA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA DE CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORÍA

APROBADO ( X )

REPROBADO (\_\_\_)

\_\_\_\_\_  
ING. Hernán Astudillo  
Coordinador  
Académica  
Curso de Graduación  
Graduación

\_\_\_\_\_  
Ing. Héctor Maya  
Coordinador  
Curso de Graduación

\_\_\_\_\_  
Eco. Elizabeth Tacuri  
Directora  
Curso de

Se designa a la \_\_\_\_\_ Economista. Ligia Gutiérrez Álvarez \_\_\_\_\_ Asesora del  
Diseño de Tesis y Director a de la Tesis.



Anexo 2: Resolución No. 06.Q.IC1.004



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS

RESOLUCIÓN No.06.Q,ICI 004

FABIÁN ALBUJA CHAVES  
SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS,

CONSIDERANDO:

- Que,** la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, mediante comunicación de 22 de febrero del 2006, solicitan la sustitución de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC por las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF".
- Que,** el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, en comunicación de 5 de junio del 2006, recomienda la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad "IAS".
- Que,** el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, en la comunicación mencionada en el considerando anterior, adicionalmente recomienda que las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" deberían adoptarse durante el año 2006, sin embargo, debido a que el proceso requiere de amplia divulgación y capacitación, su aplicación obligatoria se implementaría a partir del ejercicio económico del año 2009.
- Que,** las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", se actualizan constantemente por existir una comisión internacional permanente, dedicada exclusivamente a este fin, lo cual permite analizar la nueva problemática contable que se presenta en la evolución de las transacciones económicas empresariales y gubernamentales;
- Que,** los sistemas de modernización, competitividad, globalización, transparencia, integración vigentes y otros que pudieren devenir a futuro, requieren contar de información contable uniforme, que facilite la medición y comparación.
- Que,** es fundamental para el desarrollo empresarial del país, actualizar las normas de contabilidad, a fin de que éstas armonicen con principios, políticas, procedimientos y normas universales para el adecuado registro de transacciones, la correcta preparación y presentación de estados financieros y una veraz interpretación de la información contable;



REPUBLICA DEL ECUADOR  
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS

RESOLUCIÓN No 06.Q.ICL. 004

PÁG. 2

**Que,** mediante Oficio No. SBS-INJ-SN-2006-0455 de 13 de junio del 2006, la Superintendencia de Bancos y Seguros, manifiesta que procederá a adoptar, de manera supletoria, las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", en razón de que el artículo 78 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, dispone que las instituciones financieras se someterán, en todo momento, a las normas contables dictadas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, independientemente de la aplicación de las disposiciones tributarias, las que se expidan mediante resolución de carácter general, siguiendo los estándares internacionales.

En ejercicio de las atribuciones que le confiere la Ley,

**RESUELVE:**

- Artículo 1.** Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, "NIIF".
- Artículo 2.** Disponer que las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero del 2009.
- Artículo 3.** A partir de la fecha mencionada en el artículo anterior, deróganse la Resolución No. 99.1.3.3.007 de 25 de agosto de 1999, publicada en el Registro Oficial No. 270 de 6 de septiembre de 1999 y Resolución No. 02.Q.ICL.002 de 18 de marzo del 2002, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 4 de 18 de septiembre del 2002, mediante las cuales esta Superintendencia dispuso que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad de la 1 a la 15 y las Normas Ecuatorianas de Contabilidad de la 18 a la 27, respectivamente, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a su control y vigilancia.
- Artículo 4.** Esta Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en el Registro Oficial.

Dada y Firmada en el Distrito Metropolitano de Quito, el

21 AGO 2006

LMP/MVdF

Fabián Albuja Chaves  
SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS

Anexo 3: Resolución No. ADM 08199



SUPERINTENDENCIA  
DE COMPAÑÍAS

# RESOLUCION N° ADM 08199

**PEDRO SOLINES CHACON**  
**SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS**

## CONSIDERANDO:

- QUE** los artículos 222 de la Constitución Política de la República y 430 de la Ley de Compañías establecen que la Superintendencia de Compañías es el organismo técnico y con autonomía administrativa, económica y financiera, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías y otras entidades, en las circunstancias y condiciones establecidas en la Ley;
- QUE** mediante Resoluciones Nos. 06.Q.ICL.003 y 004, de 21 de agosto del 2006, la Superintendencia de Compañías adoptó las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento "NIAA" y de Información Financiera "NIIF", respectivamente, cuya aplicación será obligatoria a partir del 1 de enero del 2009, para quienes ejercen funciones de auditoría y para las entidades sujetas a control y vigilancia de la Entidad, en lo que se refiere al registro, preparación y presentación de estados financieros;
- QUE** para este fin, la Superintendencia de Compañías ha conformado una comisión técnica encargada de coordinar la implementación y difusión de este proyecto, así como la capacitación de los funcionarios de la Entidad que ejerzan labores de control financiero y auditoría a las compañías sujetas a la vigilancia del Organismo de Control y de los usuarios en general;
- EN** ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley de Compañías,

## RESUELVE:

**ARTICULO PRIMERO.- RATIFICAR** el cumplimiento de las Resoluciones Nos. 06.Q.ICL.003 y 004 de 21 de agosto del 2006, que ordena la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento "NIAA" y de Información Financiera "NIIF", respectivamente, a partir del 1 de enero del 2009

**ARTICULO SEGUNDO.- COMUNICAR** el contenido de esta Resolución al Ministerio de Coordinación de la Política Económica, Ministerio de Finanzas, Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Bancos y demás Instituciones Públicas y Privadas que tengan relación con la aplicación de la citada normativa.

**ARTICULO TERCERO.- PUBLIQUESE** la misma en el Registro Oficial.

**DADA** y firmada, en la Superintendencia de Compañías, en el Distrito Metropolitano de Quito, a 3 JUL-2008.

**Pedro Solines Chacón**  
SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS



## Anexo 4: Resolución No. 08.G.DSC-010

### Resolución No. SC.ICL.CPAIFRS.G.11.010 de la Superintendencia de Compañías

“Considerando:

Que, el Art. 294 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías, determinar mediante resolución los principios contables que aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los estados financieros, las compañías sujetas a su control;

Que, el Art. 295 del mismo cuerpo legal le confiere atribuciones para reglamentar la oportuna aplicación de tales principios;

Que, mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 de septiembre del mismo año, el Superintendente de Compañías adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros a partir del 1 de enero del 2009;

Que, mediante Resolución No. ADM. 08199 de 3 de julio del 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 378 de 10 de julio del 2008, el Superintendente de Compañías ratificó el cumplimiento de la Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006;

Que, con Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008, el Superintendente de Compañías estableció el cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", determinando tres grupos;

Que, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en julio del 2009 emitió la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), cuya traducción al español se publicó en septiembre del mismo año;

Que, las decisiones sobre a qué entidades se les requiere o permite utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF", sean estas "NIIF completas" o Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), recaen en las autoridades legislativas y reguladoras, y en los emisores de normas de cada país;

Que, en concordancia con el considerando que precede, es esencial puntualizar a qué entidades está direccionada la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), y definir las mismas según cuantificaciones del valor bruto de ventas anuales, monto de activos y personal ocupado;

Que, con Resolución No. SC-INPA-UA-G-10-005 de 5 de noviembre del 2010, publicada en el Registro Oficial No. 335 de 7 de diciembre del 2010, la Superintendencia de Compañías acogió la clasificación de PYMES, de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente;

Que, el numeral 3 del artículo primero de la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de





noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008, dispuso que el tercer grupo de compañías, aplicará las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" a partir del 1 de enero del 2012;

Que, es necesario incentivar el desarrollo de mercado de valores en el país y tender a su democratización a través de la participación de las empresas que pueden acceder a las fuentes de financiamiento e inversión que brinda el mercado:

Que, el Art. 433 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías para expedir las regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para el buen gobierno, vigilancia y control de las compañías sujetas a su supervisión; y,

En ejercicio de las atribuciones conferidas por la ley.

Resuelve:

EXPEDIR EL REGLAMENTO PARA LA APLICACION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA "NIIF" COMPLETAS Y DE LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA LAS PYMES), PARA LAS COMPAÑIAS SUJETAS AL CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS.

Art. 1.- Para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

- a) Monto de activos inferiores a CUATRO MILLONES DE DOLARES;
- b) Registren un valor bruto de ventas anuales de HASTA CINCO MILLONES DE DOLARES;
- y,
- c) Tengan menos de 200 trabajadores (personal ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

Se considerará como base los estados financieros del ejercicio económico anterior al período de transición.

Art. 2.- Las compañías y entes definidos en el artículo primero, numerales 1 y 2 de la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008, aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas.

Si a partir del año 2011, cualquiera de las compañías definidas en el numeral 2 del artículo primero de la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008, cambiare su situación y cumpliere con las tres condiciones señaladas en el artículo primero de la presente resolución, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, podrán optar por implementar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), para lo cual se sujetarán a lo establecido en la sección 35 de dicha norma "Transición a la NIIF para las PYMES", párrafos 35.1 y 35.2, que dicen:



"35.1. Esta Sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, o en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

35.2 Una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES en una única ocasión. Si una entidad que utiliza la NIIF para las PYMES deja de usarla durante uno o más periodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a nueva adopción."

El período de transición para las compañías que cambiaron su situación, será el año del cambio.

Art. 3.- Sustituir el numeral 3 del artículo primero de la Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre del 2008, por el siguiente:

"Aplicarán la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero de 2012, todas aquellas compañías que cumplan las siguientes condicionantes:

- a) Monto de Activos inferiores a CUATRO MILLONES DE DOLARES;
- b) Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales de HASTA CINCO MILLONES DE DOLARES; y,
- c) Tengan menos de 200 trabajadores (Personal Ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberá elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, aquellas compañías que no cumplan con una de las tres condiciones antes referidas.

Art. 4.- Toda compañía sujeta al control de esta Superintendencia, que optare por la inscripción en el Registro de Mercado de Valores, aplicará las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas; por lo que, si alguna compañía del tercer grupo; es decir, de acuerdo a lo indicado en el artículo precedente, decidiere inscribirse en el mismo, deberá aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, con la normativa contemplada en la NIIF 1 "Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera".

El año de inscripción en el Registro de Mercado de Valores, constituye su año de transición a las NIIF y los ajustes provenientes de la transición de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) a las Normas



Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, se registrarán el 1 de enero del año de aplicación.

Art. 5.- Si una compañía regulada por la Ley de Compañías, actúa como constituyente u originador en un fideicomiso mercantil, a pesar de que pueda estar calificada como Pequeña o Mediana Entidad (PYME), deberá aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas. El período de transición y de aplicación de la constituyente u originadora será coherente con el grupo al que pertenezca, de conformidad con lo establecido en el artículo primero de la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del mismo año.

Para el caso de las compañías constituyentes u originadores de fideicomisos, que se inscriban en el Registro de Mercado de Valores, su año de transición será el de su inscripción; y, para las de los fideicomisos no inscritos, su año de transición será el de la constitución del contrato de fideicomiso.

Por lo que, en ambos casos en su período de transición aplicarán la normativa contemplada en la NIIF 1 "Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera" y, los ajustes provenientes de la transición de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) a Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, se registrarán el 1 de enero del año de aplicación.

Art. 6.- Si una compañía, regulada por la Ley de Compañías, que venía aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, cancela su inscripción en el Registro de Mercado de Valores y cumple las tres condiciones para calificarse como Pequeña y Mediana Entidad (PYME), a partir del presente año podrá optar por aplicar en el siguiente ejercicio económico la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), para lo cual se sujetará a lo establecido en la sección 35 de dicha norma "Transición a la NIIF para las PYMES", de acuerdo al texto que consta transcrito en los incisos tercero y cuarto del artículo segundo de la presente resolución.

El período de transición para las compañías que modificaron su situación, será el año del cambio.

Art. 7.- Si la institución, ejerciendo los controles que le facultan la Ley de Compañías y la Ley de Mercado de Valores, estableciere que los datos y cifras que constan en los estados financieros presentados a la Superintendencia de Compañías, no responden a la realidad financiera de la empresa, se observará al representante legal, requiriéndole que presente los respectivos descargos, para cuyo efecto se concederá hasta el plazo máximo previsto en la Ley de Compañías y Ley de Mercado de Valores; de no presentar los descargos requeridos, se impondrán las sanciones contempladas en las leyes de la materia y sus respectivos reglamentos.

Art. 8.- Las compañías del tercer grupo que cumplan las condiciones señaladas en el artículo primero de la presente resolución, en el período de transición (año 2011), dentro de los plazos previstos en el artículo segundo de la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 el 31 de diciembre del mismo año, elaborarán obligatoriamente el cronograma de implementación y las conciliaciones referidas en el





precitado

artículo.

Los ajustes efectuados al inicio y al término del período de transición, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2012.

Art. 9.- Toda compañía que por cualquiera de las circunstancias señaladas en la presente resolución tuviere que cambiar de Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), o viceversa, a la presentación de los primeros estados financieros con la aplicación de la nueva norma, deberá acompañar las respectivas conciliaciones.

Art. 10.- Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, cualquiera de las compañías calificada para aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), podrá adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas, para la preparación y presentación de sus estados financieros, decisión que comunicará a la Superintendencia de Compañías, debiendo posteriormente cumplir con las respectivas disposiciones legales.

Art. 11.- Cuando una compañía se constituya, a partir del año 2011, deberá aplicar directamente las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas o la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), de acuerdo a lo establecido en numeral 3 del artículo primero de la Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre del 2008, reformado con el artículo tercero de la presente resolución, en cuyo caso no tendrá período de transición, por tanto no está obligada a presentar las conciliaciones, ni elaborar el cronograma de implementación de las NIIF.

Art. 12.- Aquellas compañías que por efectos de la presente resolución deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas o la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), prepararán la información contenida en el artículo segundo de la Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008 y remitirán a esta Superintendencia, hasta el 31 de octubre del 2011, el cronograma de implementación aprobado por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; y, hasta el 30 de noviembre del 2011, la conciliación del patrimonio neto al inicio del período de transición, aprobada por el Directorio o por el organismo que estatutariamente estuviere facultado.

Art. 13.- Deróguese la Resolución No. SC.Q.ICI.CPAIFRS.11.01 de 12 de enero del 2011, publicada en el Registro Oficial No. 372 de 27 de enero del 2011.

Art. 14.- La presente resolución entrará en vigencia desde esta fecha, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.

Dada y firmada en la Superintendencia de Compañías, en Guayaquil, el 11 de octubre del 2011.



f.) Ab. Suad Manssur Villagrán, Superintendente de Compañías.

Certifico que es fiel copia del original.- Quito, octubre 14 del 2011.- f.) Dr. Víctor Cevallos Vásquez, Secretario General de la Intendencia de Compañías de Quito.”



**Anexo 5: Resolución No. SC-INPA-UA-G-10-005**

**SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS**

SC-INPA-UA-G-10-005 Acógrese la clasificación de las PYMES, de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente,

**No. SC-INPA-UA-G-10-005**

**Pedro Solines Chacón**  
**SUPERINTENDENTE DE COMPAÑÍAS**

**Considerando:**

**Que en el Programa Estadístico Comunitario de la CAN, adoptado mediante la Decisión 488 del 7 de diciembre del 2000, se establecen los preceptos básicos para elaborar las estadísticas comunitarias de las PYMES;**

Que el Sistema Estadístico Comunitario de la CAN establece que las PYMES comprenden a todas las empresas formales legalmente constituidas y/o registradas ante las autoridades competentes, que lleven registros contables y/o aporten a la seguridad social, comprendidas dentro de los umbrales establecidos en el artículo 3 de la Decisión 702 del 9 y 10 de diciembre del 2008;

Que el artículo 3 de la Decisión 702 de la Comisión de la Comunidad Andina establece los parámetros de acuerdo a lo señalado a continuación:

**a) Las empresas comprendidas dentro de los siguientes rangos de personal ocupado y de valor bruto de las ventas anuales:**



VARIABLES (**)	Estrato I	Estrato II	Estrato III	Estrato IV
Personal ocupado	1 - 9	10 - 49	50 - 99	100 - 199
Valor bruto de las ventas anuales (US\$) *	≤ 100.000	100.001 - 1.000.000	1.000.001 - 2.000.000	2.000.001 - 5.000.000

(\*) Margen comercial para las empresas comerciales.

(\*\*) Prevalecerá el valor bruto de las ventas anuales sobre el criterio de personal ocupado.

Que el artículo 5 de la decisión 702 de la Comisión de la Comunidad Andina indica que los Países Miembros deberán elaborar y transmitir estadísticas comunitarias armonizadas sobre las PYMES:

Que, el Art. 433 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías a expedir las resoluciones que considere necesarias para el buen gobierno de las sociedades mencionadas en el Art. 431, de la misma ley; y, en ejercicio de las atribuciones que le confiere la ley,

**Resuelve:**

Artículo Primero.- DE LA CLASIFICACIÓN DE LAS COMPAÑÍAS.- Acoger la siguiente clasificación de las PYMES, de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente:

VARIABLES	Micro Empresa	Pequeña Empresa	Mediana Empresa	Grandes Empresas
Personal ocupado	De 1 a 9	De 10 a 49	De 50 a 199	≥200
Valor Bruto de Ventas Anuales	≤ 100.000	100.001 - 1.000.000	1.000.001- 5.000.000	>5,000.000,00
Monto de Activos	Hasta US \$ 100.000	De US \$ 100.001 hasta US \$ 750.000	De US \$ 750.001 hasta US \$ 3,999.999	≥US \$ 4.000.000



Artículo Segundo.- DE LA VIGENCIA Y EJECUCIÓN.- La presente resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial, y de su ejecución encárguense los señores Intendentes de Compañías de Guayaquil y Quito.

**Comuníquese y publíquese.**

**Dada y firmada, en la Superintendencia de Compañías,**

**Guayaquil 5 de noviembre del 2010.**

f.) Pedro Solines Chacón, Superintendente de Compañías.

**Es fiel copia del original.- Lo certifico.- Quito, D. M., 19 de noviembre del 2010.- f.) Dr. Víctor Cevallos Vásquez, Secretario General, Intendencia de Compañías de Quito.**