



**UNIVERSIDAD DE CUENCA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS**  
**CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA  
APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN  
ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE  
CUENCA”

Trabajo de Titulación previo a la  
obtención del Título de Contador  
Público Auditor

**AUTORES**

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

C.I. 0105121198

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña

C.I. 0105703912

**DIRECTOR:**

ING. JUAN CARLOS AGUIRRE MAXI

C.I. 0103536900

CUENCA-ECUADOR

2017



## RESUMEN

---

Esta investigación se basa en conocer si hubo la aplicación adecuada de la NIC 38, así como; el impacto que tuvo en las empresas del sector de servicios de la Ciudad de Cuenca.

Para el desarrollo de esta investigación, se aplicara un enfoque mixto (cuantitativo-cualitativo) partiendo de una entrevista a la empresa que se toma como caso de estudio, sirviendo como guía para la realización de las encuestas al sector, lo que nos facilitara llegar a los resultados esperados.

Se tomara información de los estados financieros informados a la Superintendencia de Compañías, para un análisis de corte transversal, utilizando herramientas como: Excel y SPSS.

Luego de la ejecución del proyecto, se puede decir que la mayoría de las empresas estudiadas no poseen activos intangibles, debido al giro de sus actividades, por tanto; no aplicaron ninguno de los modelos de reconocimiento posterior. Sin embargo, las que poseen estos activos solo se basan en el reconocimiento posterior en base al modelo costo, por lo que; se realizó un caso hipotético para plantear como sería el manejo del activo intangible en base al modelo de revaluación. Al obtener estos resultados se puede notar que el impacto y efecto tributario no es relevante.

**Palabras claves:** NIC 38, Activo intangible, Amortización, Revaluación, Periodo de transición.



## ABSTRACT

The main purpose of this research work was to find out if there was an adequate application of IAS 38, as well as to know the impact it had on the service sector companies in the city of Cuenca.

A mixed approach (quantitative – qualitative method) was applied, starting with an interview at the company selected as a case study. It served as a guide to conduct surveys in the sector, which enabled the achievement of the desired results.

The information was obtained from the financial statements delivered to the Superintendence of Companies for a cross-sectional analysis, using tools such as Excel and SPSS.

After the implementation of the project, it can be said that the majority of the companies studied did not own intangible assets due to the turn of their activities; therefore, none of the subsequent recognition models were applied. However, those that owned the assets were only based on the subsequent recognition based on cost model, so a hypothetical case was prepared in order to know how the management of the intangible assets based on the evaluation model would be. The results showed that the impact and the tax effect were not relevant.

**Key Words:** IAS 38, Intangible asset, Amortization, Revaluation, Transition period.



## CONTENIDO

---

ÍNDICE DE TABLAS, GRÁFICOS Y ANEXOS.....	6
Índice de tablas.....	6
índice de gráficos.....	7
índice de anexos.....	8
INTRODUCCIÓN .....	13
JUSTIFICACIÓN DEL PROYECTO .....	14
OBJETIVOS .....	15
DISEÑO METODOLÓGICO .....	16
1. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN .....	17
2. MARCO TEÓRICO DE REFERENCIA.....	18
2.1 El sector de servicios .....	19
2.2 Activo intangible – Norma internacional de contabilidad 38.....	20
2.2.1 Reconocimiento de un activo intangible .....	21
2.2.2 Medición posterior al reconocimiento .....	22
2.2.3 Frecuencia de las revaluaciones .....	23
2.2.4 Vida útil de un activo intangible .....	24
2.3 Destino de las cuentas.....	25
2.4 Impuestos en el ecuador.....	26
2.4.1 Impuesto a la renta.....	26
2.4.2 Impuesto a las ganancias- Norma Internacional de Contabilidad 12 27	
3. ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LOS MODELOS COSTOS Y REVALUACIÓN EN ACTIVOS INTAGIBLES .....	30
3.1 Resultados del sector .....	30
3.1.1 Intangibles.....	36
3.2 Medición posterior .....	41

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



3.3 Aspectos tributarios .....	42
3.4 Caso de estudio “Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés s.a.” ..	56
3.4.1 Registro contable de la Clínica Santa Inés S.A.....	56
3.4.2 Registro contable propuesto, por el método de revaluación .....	57
3.5 Impacto y utilidad de la investigación .....	61
3.5.1 Efecto contable del Cambio de NEC a NIIF .....	61
3.5.2 Impacto tributario.....	62
4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	63
Bibliografía .....	66
ANEXOS .....	68



## ÍNDICE DE TABLAS, GRÁFICOS Y ANEXOS

---

### ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Número de empresas por sector económico.....	19
Tabla 2. Ejemplo de diferencia permanente.....	28
Tabla 3. Ejemplo diferencia temporaria.....	29
Tabla 4. Afectación de la NIIF en la determinación de las políticas del sector.	30
Tabla 5. Cuentas afectadas al momento de adopción de las NIIF. ....	31
Tabla 6. Ratios financieros del sector de servicios.....	31
Tabla 7. Cuentas que se aplicaron en el periodo de transición de NEC a NIIF.	35
Tabla 8. Conocimiento de contadores acerca el manejo de A. Intangibles. ....	36
Tabla 9. Empresas que poseen intangibles según encuestas.....	37
Tabla 10. Intangibles usados por las empresas de servicios en los últimos 8 años. ....	38
Tabla 11. Número de empresas en función de la participación de activos intangibles sobre activos totales.....	39
Tabla 12. Empresas que registraron impuestos diferidos según encuestas. ...	43
Tabla 13. Justificación de la aparición de impuestos diferidos. ....	44
Tabla 14. Análisis de la amortización acumulada de Bestpoint Cía. Ltda. ....	45
Tabla 15. Análisis de la amortización acumulada de .la Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés S.A. ....	46
Tabla 16. Análisis de la amortización acumulada de Elecaastro S.A. ....	47
Tabla 17. Análisis de la amortización acumulada de Constructora Construvicor Cía. Ltda.....	48
Tabla 18. Análisis de la amortización acumulada de Sisener Ingenieros, Sociedad Ltda. ....	49
Tabla 19. Análisis de la amortización acumulada de Vapcorporacion Cía. Ltda. ....	50
Tabla 20. Análisis de la amortización acumulada de la Empresa Eléctrica Regional Centrosur C.A.....	52
Tabla 21. Análisis de la amortización acumulada de Hospital del Rio Hospirio S.A. ....	52



Tabla 22. Impacto tributario por aplicación de las NIIF según encuestas. ....	53
Tabla 23. Impacto tributario de gastos de amortización. ....	54
Tabla 24. Registro contable de la Clínica Santa Inés S.A. ....	56
Tabla 25. Mayorización de activos intangibles en el año 2009.....	57
Tabla 26. Diario General (Tratamiento contable por revaluación de activos intangibles) Clínica Santa Inés. ....	58
Tabla 27. Mayorización del proceso de revaluación.....	60
Tabla 28. Valor en libros vs Valor fiscal por revaluación. ....	60

### ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico1. Diferencia entre vida útil finita e infinita.....	24
Gráfico 2. Empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición. ....	33
Gráfico 3. Ajustes realizados por las empresas de servicios de la Ciudad de Cuenca al inicio y final del periodo de transición.....	34
Gráfico 4. Participación de intangibles en el sector de servicios. ....	37
Gráfico 5. Participación porcentual de activos intangibles sobre el activo total de las empresas .....	40
Gráfico 6. Resumen de los modelos aplicados en el sector de servicios. ....	41
Gráfico 7. Determinación del valor razonable usado en el método de revaluación. ....	42
Gráfico 8. Impuestos diferidos en las empresas de servicios.....	43
Gráfico 9. Utilización de la amortización acumulada de activos intangibles.....	45



**ÍNDICE DE ANEXOS**

Anexo 1. Lista de empresas que aplican NIIF completas.....	68
Anexo 2. Modelo de la encuesta .....	70
Anexo 3. Preguntas de la entrevista.....	72
Anexo 4. Reconocimiento de la cuenta ganancia acumuladas por ajustes.....	73
Anexo 5. Resolución No SC. ICI.CPAIFRS.G.11 (Destino de las Cuentas).....	73
Anexo 6. Estados financieros del sector de servicios.....	73
Anexo 7. Resultados de las encuestas. ....	73
Anexo 8. Índices financieros del sector de servicios. ....	74
Anexo 9. Empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición. ....	74
Anexo 10. Ajustes al inicio y al final del periodo de transición.....	75
Anexo 11. Cuentas de intangibles.....	75
Anexo 12. Calculo general de activos intangibles sobre activos totales.....	75
Anexo 13. Promedio de A. intangibles sobre activo totales, de cada empresa.	75
Anexo 14. Empresas que utilizaron impuestos diferidos .....	75
Anexo 15. Afectación tributaria de los gastos de amortización. ....	76
Anexo 16. Ajuste extracontable al inicio del 2010. ....	78
Anexo 17. Cálculos y tablas del proceso de revaluación. ....	78
Anexo 18. Protocolo del proyecto de investigación.....	67



Universidad de Cuenca

Cláusula de Licencia y Autorización para Publicación en el Repositorio Institucional

Elsa Beatriz Calderon Fernandez, en calidad de autora y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación **“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”**, de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el Repositorio Institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, septiembre de 2017

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

C.I. 0105121198



Universidad de Cuenca  
Cláusula de Propiedad Intelectual

Elsa Beatriz Calderon Fernandez, autora del trabajo de titulación **“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”**, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, septiembre de 2017

Elsa Beatriz Calderon Fernandez  
C.I. 0105121198



Nancy Paola Quizhpilema Simbaña, en calidad de autora y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación **“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”**, de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el Repositorio Institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, septiembre de 2017

---

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña  
C.I. 0105703912



Nancy Paola Quizhpilema Simbaña, autora del trabajo de titulación “ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, septiembre de 2017

---

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña  
C.I. 0105703912



## INTRODUCCIÓN

---

La NIC 38, es la norma internacional que nos habla acerca del tratamiento contable que se le debe dar a los activos intangibles. En el sector de servicios de la Ciudad de Cuenca la aplicación de esta norma no se utiliza a profundidad.

Por tanto, nuestra investigación se basa fundamentalmente en conocer el impacto que ha generado la NIC 38 en este sector, principalmente en la aplicación de los modelos de reconocimiento posterior, así como; el tratamiento contable y tributario al que esto conlleva.

Durante el desarrollo se abordara la información a través de cuatro puntos específicos:

El primer punto se hablará acerca de las preguntas de investigación, que responderán a los objetivos específicos planteados.

A continuación, se describe toda la parte referencial y teórica de donde partiremos para la realización de la investigación. Poniendo énfasis en la NIC 38.

Como tercer punto, se da a conocer los resultados e interpretaciones encontradas en el sector estudiado. Seguido de esto, se establece un caso de estudio para el conocimiento más extenso de la aplicación de la norma en cuanto al modelo de revaluación. Además, se incluyen los aportes que nuestra investigación ofrece.

Por último se mencionan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó a partir del desarrollo de la investigación realizada.



## JUSTIFICACIÓN DEL PROYECTO

---

La presente investigación es considerada como requisito de especialización dentro del perfil profesional de la carrera de Contabilidad y Auditoría, por lo cual es indispensable en nuestra carrera universitaria, además; que nos ayudara a poner en práctica todos los conocimientos académicos adquiridos y resaltando que el presente trabajo se va a realizar de acorde a los requerimientos profesionales, ya que; contamos con la suficiente decisión y motivación para el desarrollo de la misma.

Otra razón de esta investigación, es que a través de esta se lograra identificar los problemas en común que pueden tener las empresas de servicios por la aplicación de la NIC 38 a nivel macro, ya que el conjunto de empresas constituye la fuerza y el crecimiento del país.

La investigación nos dará una visión global de la afectación que tuvo el sector al implementar la NIC 38 en su contabilidad y por supuesto; el cómo esta norma ayuda a la toma acertada de decisiones.

Por último; el tema elegido brinda un aporte significativo a la contabilidad en nuestra ciudad, ya que sin duda la aplicación de Normas Internacionales ha causado problemas de aplicación, además; nuestra perspectiva es que la investigación sirva como aporte para futuras investigaciones.



## OBJETIVOS

---

### **Objetivo general**

- Conocer el impacto que han tenido las empresas de servicios en la Ciudad de Cuenca, al aplicar los modelos de costo y revaluación según NIC 38.

### **Objetivos específicos**

- Establecer la práctica contable utilizada durante y después del periodo de transición de NEC a NIIF, en cuanto a activos intangibles.
- Determinar el método de valoración de activos intangibles en el modelo de revaluación, para identificar enfoques de valoración comunes en el sector; identificando posibles sesgos en la información contable.
- Evaluar el efecto tributario de la aplicación de la NIC 38, así como; el impacto que este provocó en las empresas del sector de servicios.



## DISEÑO METODOLÓGICO

---

Aplicaremos una investigación de corte transversal, que constituye un estudio exploratorio debido a la formalidad del tema a investigar; utilizaremos metodologías y modelos estadísticos para el análisis del sector; de una manera descriptiva al realizar encuestas a los contadores, lo que nos brinda respuestas de percepción generando un margen de error; y de manera concluyente debido al análisis de los Estados Financieros que son datos reales.

El método de investigación utilizado será mixto, ya que cualitativamente nos basaremos en un cuestionario estructurado para lograr una base de datos aplicable al programa SPSS; el cual nos brindara la información requerida en nuestra investigación, así como; de tipo cuantitativo al revisar documentalmente los Estados Financieros, y auditorías externas de cada empresa del año 2008 al 2015; información presentada a la Superintendencia de Compañías y que posteriormente serán ingresada en hojas de excel para el análisis contable y tributario.

### **Universo De Estudio**

La población en la que trabajamos fueron 23 empresas de servicios constituidas en la Ciudad de Cuenca (Anexo 1), que preparan sus Estados Financieros bajo NIIF completas. Esta es una población finita, de la cual tomamos las empresas que nos dieron apertura para la realización de la encuesta mencionada anteriormente. (Anexo 2) Posteriormente, se tomó una muestra a conveniencia, donde se analizó a las empresas que contaron con activos intangibles.

### **Estudio de Caso**

Se seleccionó una empresa a conveniencia; donde observamos los posibles problemas y en base a esta, aplicar la encuesta al sector de servicios para ver si existen problemas a nivel general o existen problemas aislados.

Se consideró a la “CLINICA DE ESPECIALIDADES MÉDICAS SANTA INÉS S.A” para el análisis integral, donde realizamos entrevistas (Anexos 3) para obtener datos y tener una mejor perspectiva del sector.



## 1. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

---

En el Sector de servicios la aplicación de NIIF llevo a las empresas a cambiar y ajustar sus políticas contables, por lo cual fue necesario valorar los activos de las empresas, nuestro análisis se basó en describir si hubo estas valuaciones en los activos intangibles y como se determinó estos ajustes en el periodo de transición. Por tanto, se busca establecer ¿Cuál es la práctica contable generalizada en el reconocimiento inicial y posterior en activos intangibles en el sector de servicios, al utilizar la NIC 38? y ¿Cómo se determinan valores razonables en el modelo de revaluación en las empresas del sector de servicios de la Ciudad de Cuenca?

Además de la aplicación de la normativa contable, las empresas deben cumplir con la normativa fiscal y por tanto necesitamos saber ¿Cuál es el efecto tributario de los ajustes, al aplicar el modelo de revaluación en activos intangibles? Y ¿Qué impactos fiscales tiene la aplicación de la NIC 38 en el sector de servicios?



## 2. MARCO TEÓRICO DE REFERENCIA

---

El IASB<sup>1</sup> es la organización que ayuda a la preparación y presentación de información tanto contable como financiera, y fue la que se encargó de formular, aprobar y transmitir las IFRS<sup>2</sup> o comúnmente llamadas a nivel de Latino América Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) con el objetivo de que la contabilidad mundial tenga un lenguaje financiero común sin importar los distintos mercados de capitales existentes en cada país y busca negociaciones internacionales que sean confiables y claras.

Así, Ecuador opta por acoger las NIIF, según la resolución No.06.Q.ICI.004 publicada el 21 de agosto de 2006 y entra en etapa de transición e implementación de la misma según el cronograma emitido el 20 de noviembre de 2008 por la SC<sup>3</sup> de acuerdo a la resolución No. 08.G.D.DSC.010.

La integración de esta nueva normativa fue en el 2009, cuando las empresas bajo supervisión de la SC fueron obligadas a presentar sus balances/estados financieros con las reformas y ajustes para empezar la implementación de las NIC<sup>4</sup>.

Estos cambios afectaron a muchas cuentas de las empresas, pero nos centraremos en Activos Intangibles; teniendo que escoger el modelo del costo o modelo de revaluación.

Sobre todo, debemos tener en claro los siguientes términos como:

- NIIF
- LRTI<sup>5</sup>
- Sector de servicios
- NIC 38
- NIC 12
- Conciliación tributaria
- Modelos de costo y revaluación

---

<sup>1</sup> IASB. International Accounting Standards Board

<sup>2</sup> IFRS. International Financial Reporting Standard

<sup>3</sup> SC. Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

<sup>4</sup> NIC. Norma Internacional de Contabilidad

<sup>5</sup> LRTI. Ley de régimen tributario interno

En los últimos años en el país, las actividades económicas han incrementado de acuerdo al sector, comercial, industrial o de servicios. Para esto las empresas deben ofrecer bienes o prestación de servicios, que distingue a cada sector.

## 2.1 EL SECTOR DE SERVICIOS

Conocido como el sector terciario de la economía se refiere al conjunto de empresas que se dedican a realizar actividades para satisfacer ciertas necesidades de los clientes, teniendo como pago un valor específico por el servicio prestado; a estos se les entiende como no físicos es decir no se puede tocar y estos subsectores son los servicios prestados por un hotel, restaurantes, servicios profesionales, construcción, transporte, salud, educación, turismo, finanzas y entre otros.

La siguiente tabla nos muestra el número de empresas que existen en el Ecuador clasificado por sector económico.

Tabla 1. Número de empresas por sector económico.

Sector Económico	Número de empresas	Porcentajes <sup>6</sup>
Manufactura	2.713	21,27%
Comercio	3.186	24,98%
Servicios	6.855	53,75%
Nacional	12.754	100,00%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

El sector de servicios cuenta con el mayor número de empresas representando el 53,75%, el sector de Comercial suma 24,98% y el sector Manufacturero cuenta con 21,27%, es decir; más del 50% del total a nivel nacional son empresas de servicios, lo que conlleva a analizarlo por la importancia que tiene frente al resto de sectores (INEC, 2011).

La Superintendencia de Compañías clasifica al sector de servicios por ramas:

- Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado

---

<sup>6</sup> Porcentajes: Número de empresas de cada sector/ Número de empresas a nivel nacional.



- Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento
- Transporte y almacenamiento
- Actividades de alojamiento y de servicio de comidas
- Información y comunicación
- Actividades inmobiliarias
- Actividades profesionales, científicas y técnicas
- Actividades de servicios administrativos y de apoyo
- Enseñanza
- Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social
- Artes, entretenimiento y recreación.
- Otras actividades de servicios (Superintendencia De Compañías, 2016).

Las empresas que están dentro de este sector y se encuentran activas en la Ciudad de Cuenca, debiendo a su vez; presentar información económica y financiera bajo NIIF completas, son un total de 23 empresas ya descritas anteriormente.

## **2.2 ACTIVO INTANGIBLE – NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 38**

El mundo avanza con rapidez, por la creación de nuevas tecnologías y el alcance a la información; las empresas se enfrentan a nuevos desafíos. Uno de ellos sin duda es el poder de permanencia en el mercado, que surge del grado de competitividad; para ello es necesario poner todos sus recursos en fin de este objetivo.

Anteriormente, las empresas contaban en su mayoría con activos como; muebles, vehículos, edificios, etc. que generaban sus ganancias; brindando seguridad y estabilidad. Pero, el nuevo reto de las empresas es insertar en sus herramientas de crecimiento a los activos intangibles; patentes, marcas, derechos de autor, franquicias, entre otros; que logran en ocasiones derrotar el poder de los activos tangibles y posicionarse como principales fuentes de resultados positivos. Cada uno manejándose contablemente a través de NIIF.

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



En el Ecuador así como en muchos lugares, no existe una cultura de valoración de activos intangibles y es necesario entender la importancia de su rol en las empresas y los beneficios que trae consigo.

(Fierro & Angél, 2015), dice que los activos intangibles tienen como una de sus principales características la inexistencia física y que su mayor impacto está en las grandes empresas; por activos como las marcas; que brindan a estas sostenibilidades y las hace diferentes al resto.

La NIC 38 explica que un activo para que sea considerado como activo intangible debe ser identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendada a terceros o para servicios de administración (IFRS Foundation, 2014)

La identificabilidad distingue al activo intangible de la plusvalía y se cumple cuando el activo:

- es separable, esto 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; o
- surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones (IFRS Foundation, 2014).

### **2.2.1 Reconocimiento de un activo intangible**

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- el costo del activo puede ser medido de forma fiable (IFRS Foundation, 2014)

Inicialmente estos activos se medirán por su costo.



De ser adquiridos de forma separada el costo contendrá su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto (IFRS Foundation, 2014).

En una combinación de negocios su costo será en base a la probabilidad, esto quiere decir a valor razonable. El valor razonable es el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo entre partes interesadas y debidamente informadas que realicen la transacción en condiciones de independencia mutua (Palomares & Peset, 2015).

En una adquisición por subvención del gobierno el desembolso se podrá reconocer por su importe nominal más los desembolsos realizados para que el activo esté listo para su uso. En la permuta se utilizará el valor razonable siempre que la transacción sea comercial y que los activos puedan medirse fiablemente (IFRS Foundation, 2014).

El tratamiento en el caso de activos generados internamente dependerá; los desembolsos en proyectos de investigación se considerarán como gastos; en cuanto al desarrollo se reconocerá solo si cumple con los requisitos de que exige la NIC 38 en su párrafo 57; las marcas, cabeceras de revistas o periódicos, listas de clientes, entre otros no se les considera como activos intangibles. Para los activos generados internamente el costo será la suma los desembolsos productos de la creación, producción y preparación de los mismos hasta que estén listos para el uso (IFRS Foundation, 2014).

## **2.2.2 Medición posterior al reconocimiento**

Después de reconocer que existe un activo intangible dentro de la empresa, esta deberá decidir cómo política contable el modelo de medición que utilizará. Esto dependerá de las necesidades de cada empresa y por supuesto de la naturaleza del activo.



- **Modelo de costo**

“Se le define con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro acumulado” (Mantilla B., 2013).

“La amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil” (IFRS Foundation, 2014)

- **Modelo de revaluación**

Con posterioridad al reconocimiento inicial:

Un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo (Mantilla B., 2013, pág. 92).

### **2.2.3 Frecuencia de las revaluaciones**

Las revaluaciones deben ser realizadas con la regularidad suficiente para asegurar que el costo en libros no difiera significativamente del valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. Si los activos tienen cambios importantes en su valor razonable las revaluaciones serán anuales, caso contrario de tres a cinco años, estas revaluaciones se realizara para cada clase de activos en la misma fecha. (IFRS Foundation, 2014).

Cuando se revalúe un activo intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de la revaluación puede ser tratada de dos maneras:

- a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el valor en libros bruto del activo, de manera que el valor en libros del mismo, después de la revaluación sea igual a su valor revaluado; o
- b) eliminada contra el valor en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el valor revaluado del activo (Hansen-Holm & Co., 2011).

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña

Para contabilizar la revaluación, se registrará de diferente forma; dependiendo de si se tratara de un incremento o una disminución en el valor en libros producto de la revaluación.

#### 2.2.4 Vida útil de un activo intangible

Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, se evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. “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 periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad” (FLORES, 2015).

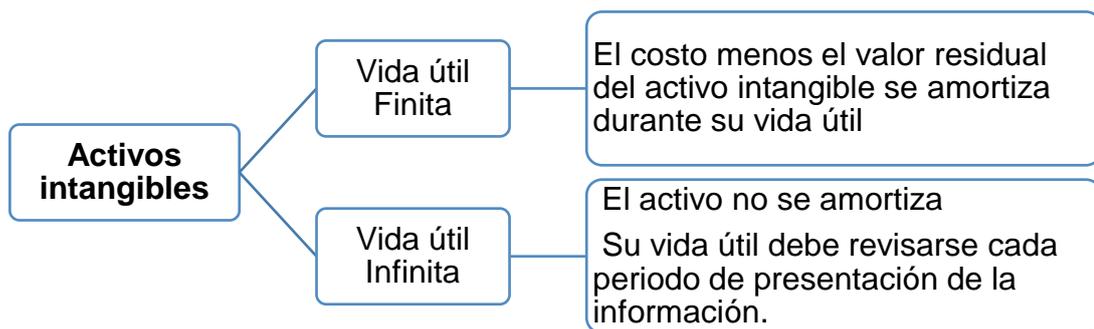


Gráfico1. Diferencia entre vida útil finita e infinita.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos de la página [www.consultasifrs.com](http://www.consultasifrs.com)

Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar muchos factores, entre los que figuran:

- la utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;
- los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



- la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión;
- las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;
- el periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad (FLORES, 2015).

### 2.3 DESTINO DE LAS CUENTAS

Según (IFRS Foundation, 2014), cuando las empresas realizaron ajustes por adopción de NIIF, dependiendo del momento en que realizaron, surgieron nuevas cuentas. (Anexo 4)

- **Inicio del periodo de transición**

Si una empresa realizó ajustes al inicio del periodo de transición; independientemente de la causa del ajuste, esta debió registrarse contra la cuenta de Resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF.

- **Final del periodo de transición**

En este caso, si los ajustes se realizaron por concepto de revaluación esta debió ser enviada contra Superávit por revaluación, o; contra ganancias del periodo.



De haber existido otros ajustes diferentes de revaluación, la cuenta debió registrada únicamente contra Ganancias del periodo.

### **Posterior al periodo de transición**

Según la resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11 (Anexo 5), en el artículo segundo resuelve que el saldo acreedor de la cuenta Resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF solo podrá ser capitalizada solo en la parte que exceda el valor de la pérdidas acumuladas y del último ejercicio económico concluido, si las hubiera; utilizado en absorber pérdidas o devuelto en el caso de liquidación de la compañía, y si hubiera un saldo adeudar este será absorbido por resultados acumulados (Superintendencia De Compañías, 2016).

Cuando se trate de una revaluación; el valor registrado en la cuenta de resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF, puede mantenerse o ser eliminada contra la cuenta superávit por revaluación.

## **2.4 IMPUESTOS EN EL ECUADOR**

El valor de los impuestos han variado de manera progresiva de acuerdo a los ingresos del contribuyente, mientras más utilidad mayor impuestos tienen que pagar al SRI, ya que estos tributos forman de manera directa del presupuesto para el Estado.

### **2.4.1 Impuesto a la renta**

A finales de 2014 se emitió la ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal, que reformo la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

Las reformas más significativas para esta investigación fueron:

- **Amortización**

La reforma del art.12 (sustituyo al art.11), establece los plazos de amortización permitidos fiscalmente. Se amortizara de acuerdo al contrato o

Elsa Beatriz Calderon Fernandez



en un plazo de 20 años y en cuanto al deterioro, dice que este no será deducible (Dirección Nacional Jurídica, 2014). En su reglamento especifica que el tiempo de amortización no será menor a cinco años.

- **Impuestos Diferidos**

Posterior del art. 10, como art. innumerado nos menciona que el impuesto diferido se registrará únicamente al reglamento de la LRTI, donde establece los casos en los que el SRI reconocerá un impuesto diferido (Dirección Nacional Jurídica, 2014).

- **Anticipo del impuesto a la renta**

Se modificó el Art. 41 numeral 2, incluyendo que para el cálculo del anticipo no se tomara en cuenta los valores que conserven por revaluación. (Dirección Nacional Jurídica, 2014).

El Impuesto a la renta se aplica sobre las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades sean nacionales o extranjeras. El ejercicio impositivo comprende del 1<sup>ro</sup>. de Enero al 31 de Diciembre (SRI, 2016).

El cambio de normativa causó un impacto en el Impuesto a la renta, al surgir diferencias entre la base contable y la base fiscal, el reconocimiento de los impuestos debido a estas diferencias constan en el Suplemento del Registro Oficial No. 660 del Circular No. NAC-DGECCGC15-00000014, emitida por el Servicio de Rentas Internas (SRI, 2015).

#### **2.4.2 Impuesto a las ganancias- Norma Internacional de Contabilidad 12**

El impuesto a las ganancias puede generar consecuencias actuales y futuras de:

- La recuperación (liquidación) en el futuro de importe en libros de los activos (o pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y,
- Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido reconocidos en los estados financieros (IFRS Foundation, 2014).



En ese sentido, en el reconocimiento por parte de la entidad de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes partidas. Por la cual, cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a mayores o menores pagos futuros del Impuesto a la Renta, la presente norma exige que la entidad reconozca un pasivo o un activo por el impuesto diferido (IFRS Foundation, 2014)

El impuesto a las ganancias es un gasto devengado, que suele presentarse en el último reglón de gastos, para el cual se enfatiza en las cuentas antes de impuesto a las ganancias, el resultado contable RC<sup>7</sup> y la Base imponible BI<sup>8</sup>. (Hansen-Holm & Co., 2011)

Al momento de realizar operaciones en las cuentas de ingresos/gastos y coincida la normativa con lo fiscal, el Impuesto a las ganancias sera igual, y al caso de ser lo contrario el RC y la BI puede expresarse de la siguiente manera: (Hansen-Holm & Co., 2011)

BI= RC ± Diferencias Permanetes/Diferencias Temporarias

• **Diferencia Permanente**

Son aquellas que no dan lugar a diferencias temporarias, la cuales pueden ser: Comisiones, intereses, multas, costos y gastos no sustentados con comprobantes de venta, etc.

Ejemplo: Se adquiere un Marca, por el valor de 800 sin sustento, el mismo que genera una diferencia permanente como se puede visualizar a continuación.

Tabla 2. Ejemplo de diferencia permanente.

Detalle	Fiscal	Contable	Conciliación
Base imponible	2000	2000	BI= RC+800
Gasto no deducible		-800	
Resultado antes de Impuestos	2000	1200	
Impuesto a la Renta (22%)	440	440	
Resultado del Ejercicio	1560	760	

<sup>7</sup> Resultado contable=+ingresos – gastos contables

<sup>8</sup> Base imponible = +ingresos fiscales – gastos fiscales



Fuente: elaboración de los autores.

- **Diferencia Temporaria**

Las diferencias temporarias pueden ser:

- **Imponibles:** Se dan al determinar la ganancia (perdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el pasivo sea liquidado; o
- **Deducibles:** Que son aquellas que dan lugar a cantidades deducibles al terminar la ganancia (perdida) fiscal correspondiente a periodos futuros (Hansen-Holm & Co., 2011).

Ejemplo: El valor de una Marca es \$ 5.000,00, la empresa considera amortizarla en un plazo de tres años (menor al tiempo que es considerado por la normativa fiscal), utilizando el método línea recta.

Amortización Contable  
 $AC=5.000,00/3=1.666,67$

Amortización Fiscal  
 $AF=5.000,00/5=1.000,00$

Tabla 3. Ejemplo diferencia temporaria.

Detalle	Fiscal	Contable	Conciliación
Utilidad bruta	19.800,00	19.800,00	DT= 18.800,00-18.133,33=666,67
Gasto de amortización	-1.000,00	-1.666,67	
Resultado antes de Impuestos	18.800,00	18.133,33	BI= RC+666,67
Impuesto a la Renta (22%)	4.136,00	3.989,33	
Resultado del Ejercicio	14.664,00	14.144,00	

Fuentes: elaboración de los autores

Impuesto por pagar 4.136,00  
 Impuesto pagado por anticipado 146,67

### 3. ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LOS MODELOS COSTOS Y REVALUACIÓN EN ACTIVOS INTAGIBLES

---

#### 3.1 RESULTADOS DEL SECTOR

El sector de servicios de la Ciudad de Cuenca consta con 23 empresas que presentan sus estados financieros bajo NIIF completas a la Superintendencia de Compañías. (Anexo 6)

Para la aplicación de las NIIF se toma en cuenta algunas consideraciones que influyeron en las empresas; resultados obtenidos a partir de las encuestas realizadas en las empresas que nos dieron apertura. (Anexo 7)

- En general los gastos por concepto de capacitación e implementación de NIIF no sobre paso los \$5.000,00 y el 72,7% de los contadores de las empresas de servicios tuvieron una participacion total en este proceso.
- El 40,8% de las empresas consideran que las NIIF no influyó significativamente en sus políticas; mientras que el 35,5% responde que es muy relevante en la determinación de las políticas como se demuestra en la tabla inferior.

Tabla 4. Afectación de la NIIF en la determinación de las políticas del sector.

		Respuestas
		Porcentaje
Afectadas por NIIF	Indiferente	40,8%
	No Relevante	2,6%
	Poco Relevante	3,9%
	Relevante	17,1%
	Muy Relevante	35,5%
Total		100,0%

Fuente: Elaboración de las autoras a partir de la encuestas ingresadas al SPSS

- La percepción de los contadores de acuerdo a su experiencia, señalan que las cuentas que más se afectaron al momento de adopción de las NIIF, fueron: Activos financieros, inventarios y activos intangibles; y

siendo los menos utilizados propiedades de inversión, provisión por beneficios a empleados y PPE.

Tabla 5. Cuentas afectadas al momento de adopción de las NIIF.

Cuentas afectadas por la aplicación de NIIF		Respuestas
		Porcentaje
Cuentas afectadas	Activo financieros	22,2%
	Inventarios	22,2%
	PPE	5,6%
	Propiedades de inversión	5,6%
	Activos intangibles	16,7%
	Provisión por beneficios a empleados	5,6%
	Resultados acumulados	11,1%
	Otros resultados acumulados	11,1%
Total		100,0%

Fuente: Elaboración de las autoras a partir de la encuestas ingresadas al SPSS

En la siguiente tabla se demuestra el analisis financiero del sector para comprender su situación, asi como; de las empresas que tiene valores atipicos en este análisis. (Anexo 8)

Tabla 6. Ratios financieros del sector de servicios.

	Índice Corriente	Endeudamiento	ROA	ROE
Promedio del sector	874,86	0,61	0,01	0,11
Promedio del sector sin valores atípicos	<b>2,02</b>	<b>0,48</b>	<b>0,05</b>	<b>0,15</b>
Mayor índice	19.405,13	3,46	0,23	0,62
Empresas con mayor índice	Novaholding	Sisener	Impritsa	Sisener
Menor índice	0,05	0,10	-0,80	-0,80
Empresas con menor índice	Vapcorporacion	Impritsa	Sisener	Confatel

Fuentes: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros presentados a la SC.

- **Índice corriente:** En el sector por cada dólar de activo se puede cubrir \$ 874,86 del pasivo en el corto plazo, sin embargo; al no considerar valores atípicos (\$ 19.405,13 - \$ 674,08), esto cambia radicalmente ya



que por cada dólar del activo se cubre \$ 2,02 de la deuda, lo que se vuelve más representativo.

La empresa con mayor índice fue Novaholding y el menor Vapcorporacion.

- **Índice de endeudamiento:** Se determina que el 61% del valor de los activos es financiado por terceros y el 39% se financia con capital propio; recalcando que al no considerar el valor atípico (\$ 3,46), se reduce a 48% la financiación externa e incrementa su capital a 52%.

La empresa que tuvo mayor endeudamiento fue Sisener y el menor Impritsa.

- **ROA ( Rendimiento sobre activo total):** Por cada unidad monetaria de activo las empresas generan una utilidad de 0,01 de dólar; pero al no tomar en cuenta el valor de \$ -0,80 (Valor atípico), esta utilidad se incrementa a 0,05 de dólar.

La empresa que tuvo mayor rendimiento sobre activo total fue Impritsa y el menor Sisener.

- **ROE (Rendimiento sobre el Patrimonio):** Por cada dólar de capital aportado, el sector genera una utilidad de 0,11 de dólar; restando el valor atípico de \$ -0,80, el rendimiento se incrementa a 0,15 de dólar.

La empresa que tuvo mayor rendimiento sobre patrimonio fue Sisener y el menor Confatel.

El siguiente gráfico representa las empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición. (Anexo 9)

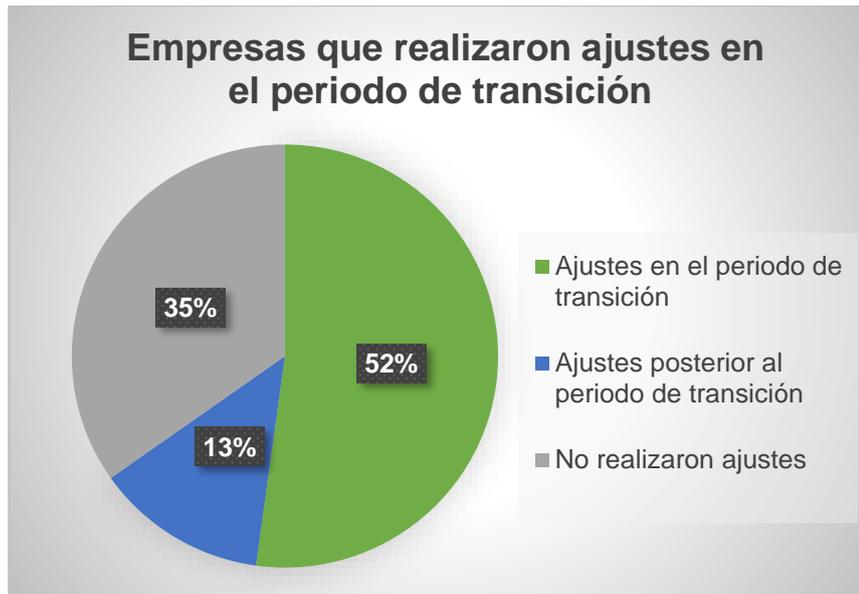


Gráfico 2. Empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las conciliaciones de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

De las 23 empresas de la Ciudad de Cuenca que aplican NIIF completas, 12 realizaron ajustes, que equivale al 52%; el 13% que son tres empresas hicieron ajuste posterior al periodo de transición determinado por SC, y; ocho no realizaron ajustes que equivalen al 35% de empresas.

Las empresas que realizaron ajustes luego de la etapa de transición indican en notas explicativas, que son correcciones realizadas a los estados financieros del año 2011, ya que estos no se informaron en el periodo establecido por SC.

El siguiente gráfico muestra cómo y cuándo las 23 empresas realizaron los ajustes. (Anexo 10)

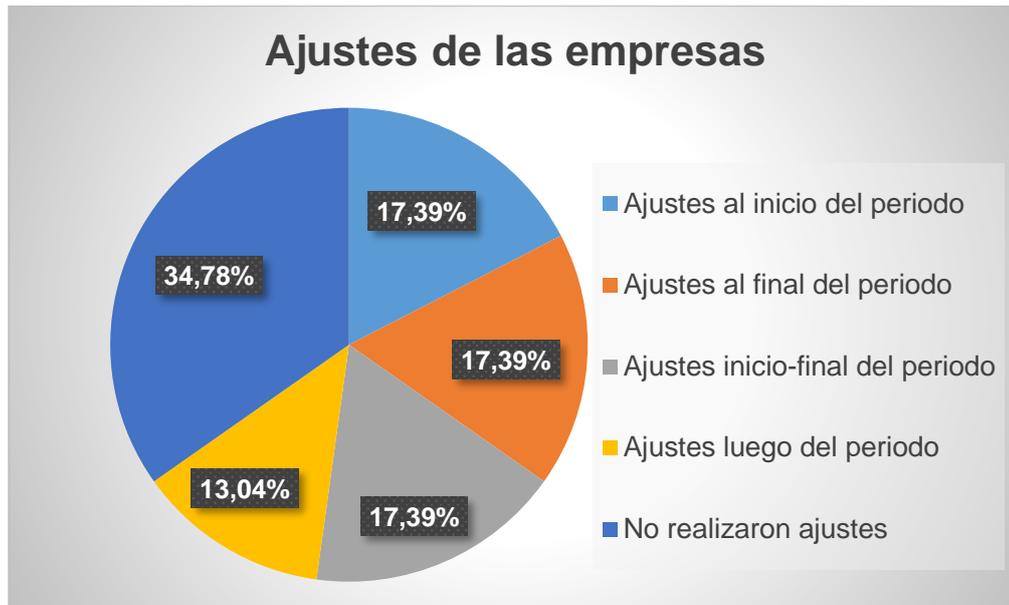


Gráfico 3. Ajustes realizados por las empresas de servicios de la Ciudad de Cuenca al inicio y final del periodo de transición.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las conciliaciones de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

En la tabla observamos que del total de 23 empresas, el 17,39% (4 empresas) realizaron ajustes al inicio, final y al inicio- final del periodo de transición; el 13,04% (3 empresas) informaron sus ajustes en el 2012, y; el 35% (8 empresas) no realizaron ningún ajuste, de estas ocho empresas; cuatro ya iniciaron sus actividades bajo NIIF.

En la tabla 7. se muestra el detalle de los ajustes utilizados por las 15 empresas en la aplicación de NIIF.



Tabla 7. Cuentas que se aplicaron en el periodo de transición de NEC a NIIF.

<b>Cuentas contables</b>	<b># Empresas que aplican las cuentas</b>
Resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	4
Superávit por revaluación de activos intangibles, PPE y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	1
Superávit por revaluación de inversiones y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	4
Superávit por revaluación de PPE y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	4
Otros superávit por revaluación y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	1
Superávit PPE, R. Acumulados y otros superávit por revaluación	1
<b>TOTAL</b>	<b>15</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los balances informados a la SC.

De las 15 empresas que realizaron ajustes por adopción de las NIIF, cuatro ajustaron sus cuentas solo contra resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF, tanto al inicio como al final del periodo, siendo como principales ajustes de propiedad, planta y equipo, terreno, cartera vencida, jubilación patronal, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, depreciación acumuladas, participación a trabajadores por pagar, activo y pasivo por impuesto diferido, efectivo y equivalentes del efectivo, anticipo de cliente.

Una empresa realizó ajustes por activos intangibles destinados a la cuenta Superávit por revaluación de activos intangibles (en base a las conciliaciones y entrevista se determina que el valor no pertenece a esta cuenta siendo corregida en años posteriores enviado el valor a la cuenta correcta que es reserva por valuación), esta misma empresa también aplicó ajustes tanto en resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF, como en Superávit por revaluación de PPE.

Cuatro de las 15 empresas, utilizó superávit por revaluación de inversiones, así como resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de



las NIIF; de las cuales tres empresas reconocen estos ajustes en el estado de situación financiera posteriores al 2011, pero cabe recalcar que tanto en sus conciliaciones como en estados financieros de años posteriores, los ajustes fueron reclasificados en resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF, dando entender que hubo una equivocación, puesto que; en el siguiente año fue corregido enviando a la cuenta que se estableció en la conciliación.

Cuatro empresas contabilizaron sus ajustes en la cuenta superávit por revaluación de PPE y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF.

Una empresa utilizó otros resultados por revaluación y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF.

Una empresa utilizó Superávit por revaluación de PPE, resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF y otro superávit por revaluación.

De estas 15, solo Serviandina S.A. registra al final, los ajustes contra ganancias del periodo como lo dicta la NIIF1 (Apéndice D8 literal b), pero únicamente en la conciliación, ya que en el balance, se conserva este valor en resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF.

### 3.1.1 Activos Intangibles

Al analizar los activos intangibles, en primer lugar; se midió el conocimiento de los contadores acerca del manejo que tienen sobre estos.

Tabla 8. Conocimiento de contadores acerca del manejo de A. Intangibles.

		Respuestas
		Porcentaje
Familiarización con intangibles	Ninguno	36,4%
	Poco	25,0%
	Mucho	38,6%
Total		100,0%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las encuestas ingresadas al SPSS.

El 38,6% de los contadores asegura tener un alto conocimiento del tratamiento de activos intangibles, mientras que; el 36,4% de ellos no tiene una familiarización con estos activos como se presenta en la tabla 8.

En base a las encuestas, el sector de servicios de la Ciudad de Cuenca no posee activos intangibles, datos que se demuestran en la tabla 9.

Tabla 9. Empresas que poseen intangibles según encuestas.

EMPRESAS QUE POSEEN INTANGIBLES			
		Frecuencia	Porcentaje
Válido	NO	11	100,0

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las encuestas ingresadas al SPSS.

Los resultados anteriores contradice con la información recopilada de los estados financieros, demostrando que si manejan activos intangibles durante los ocho años de análisis; como se explica en el siguiente gráfico:

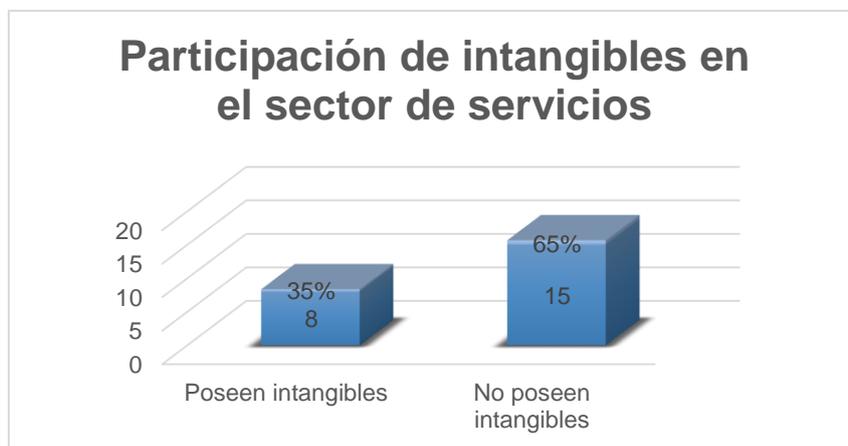


Gráfico 4. Participación de intangibles en el sector de servicios.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

De las 23 empresas que aplican NIIF completas, el 35% que son ocho empresas poseen activos intangibles y el 65% que representan a 15 empresas no poseen estos activos.



Estas ocho empresas manejan diferentes activos intangibles; en la tabla 10 observamos los activos intangibles que fueron utilizados por las empresas de servicios durante los periodos 2008-2015. (Anexo 11)

Tabla 10. Intangibles usados por las empresas de servicios en los últimos 8 años.

Cuentas de intangibles utilizados por las empresas del sector servicios									
Cuentas	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Prom. <sup>9</sup>
Marcas, patentes, derechos de llave y otros similares	12,50% <sup>10</sup>	25,00%	12,50%	0,00%	0,00%	12,50%	0,00%	12,50%	9,38% <sup>11</sup>
Gastos de organización y constitución	12,50%	37,50%	37,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	10,94%
Concesiones y licencias	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	12,50%	0,00%	1,56%
Activos de exploración y explotación	12,50%	12,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	3,13%
Otros activos intangibles	25,00%	25,00%	62,50%	12,50%	37,50%	25,00%	50,00%	37,50%	34,38%
(-) Amortización acumulada de activos intangibles	25,00%	50,00%	50,00%	0,00%	25,00%	37,50%	37,50%	37,50%	32,81%
(-) Deterioro acumulada de activos intangibles	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	12,50%	1,56%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las conciliaciones de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

En la tabla superior los activos intangibles más utilizados por las empresas son: Otros activos intangibles que es utilizada en 34,38% de empresas en promedio; haciendo referencia al software, proyectos de desarrollo, líneas telefónicas y programas de auditorías; y la amortización acumulada que en promedio, es utilizada en 32,81% de las ocho empresas que cuentan con intangibles.

Según los balances hay un valor por deterioro en una empresa, pero de acuerdo a las notas explicativas, no se trata de deterioro si no de amortización acumulada, por lo cual entendemos que es un error de digitación.

Otro aspecto importante se puede notar, que la cuenta de gastos de organización y constitución se utilizó hasta el 2010, ya que luego de la etapa de transición, según la NIC 38; desde el año 2011 las empresas no reconocen esta como un activo, sino que deben ser enviados al gasto.

<sup>9</sup> Prom. Promedio

<sup>10</sup> Porcentaje = Número de empresas que utilizan esta cuenta sobre el total de empresas que poseen intangibles (1/8).

<sup>11</sup> Promedio= £ porcentaje de todos los años/ocho años.

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizpilema Simbaña



En la tabla 11, se observa el comportamiento de los activos intangibles respecto al activos totales de las empresas de 2008 a 2015 (Anexo 12), por medio de la creación de un indicador.

Para este indicador es necesario que exista dos partes: la desagregación gramatical y la desagregación matemática.

- La primera se subdivide en cuatro puntos importantes:
  1. Agregación + Preposición (Participación de)
  2. Variable (Activos intangibles)
  3. Verbo en pasado participio (experimentados)
  4. Complemento circunstancial (respecto a los activos totales de cada empresa)

Quedando así: Participación de activos intangibles experimentados con respecto a los activos totales de cada empresa.

- El segundo se representa así:

$$\text{Rendimiento de activos intangibles} = \frac{\sum \text{Activos intangibles}}{\sum \text{Activos totales}}$$

Tabla 11. Número de empresas en función de la participación de activos intangibles sobre activos totales.

Participación de los activos intangibles sobre activos totales									
Indicador	Años								Prom.
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
0%-24%	4	6	7	2	2	2	4	3	3,75
25%-49%	1	1							0,25
50%-74%									0,00
75%-100%									0,00

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los balances de las empresas informados a la SC.

Claramente se puede ver que la mayor parte de las empresas que utilizan intangibles están en el rango de 0%-24% sobre los activos totales, de los ocho años de análisis; lo que significa que alrededor de cuatro empresas en promedio se mantiene en este rango.

Del 50% al 100% no existieron activos intangibles dentro de estos porcentajes.

Ahora, describiremos esta misma razón contable aplicada individualmente a cada empresa. (Anexo 13)

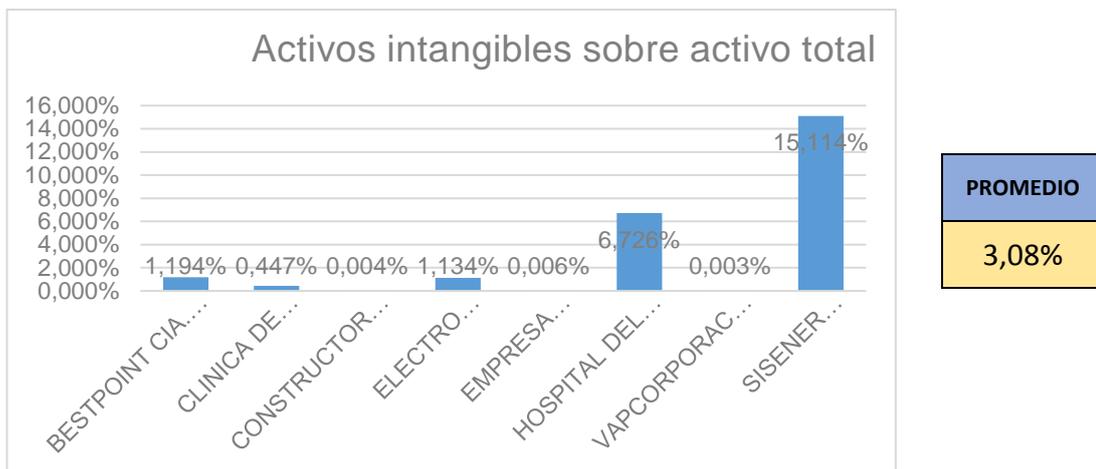


Gráfico 5. Participación porcentual de activos intangibles sobre el activo total de las empresas

Fuente: Elaboración de los autores a partir de balances de las empresas informados a la SC.

La menor participación de activos intangibles sobre los activos totales, corresponde a Vapcorporacion Cía. Ltda. donde se observa que los activos intangibles solo participan en un 0,003% del total de sus activos.

Además, se puede ver en el gráfico anterior que Sisener Ingenieros, Sociedad Limitada es la empresa que tiene el mayor porcentaje de activos intangibles en relación a los activos totales, con 15,11%, que representa a gastos de organización y constitución, y otros intangibles como programas de computación.

Adicionalmente, se calculó un promedio de las empresas que poseen intangibles.

$$\text{Promedio del rendimiento de activos intangibles} = \frac{\sum \text{de los \% activos intangibles de cada empresa}}{\text{Número de empresas que poseen intangibles}}$$

Concluyendo que, en general los activos intangibles son participes apenas en un 3,08% del total de activos, lo que ratifica la mínima participación de los activos intangibles dentro de los activos totales de las empresas.

### 3.2 MEDICIÓN POSTERIOR

- **Valores razonables (Periodo de transición)**

El siguiente gráfico muestra el modelo de medición que utilizaron las 23 empresas durante el periodo de transición determinado por SC.

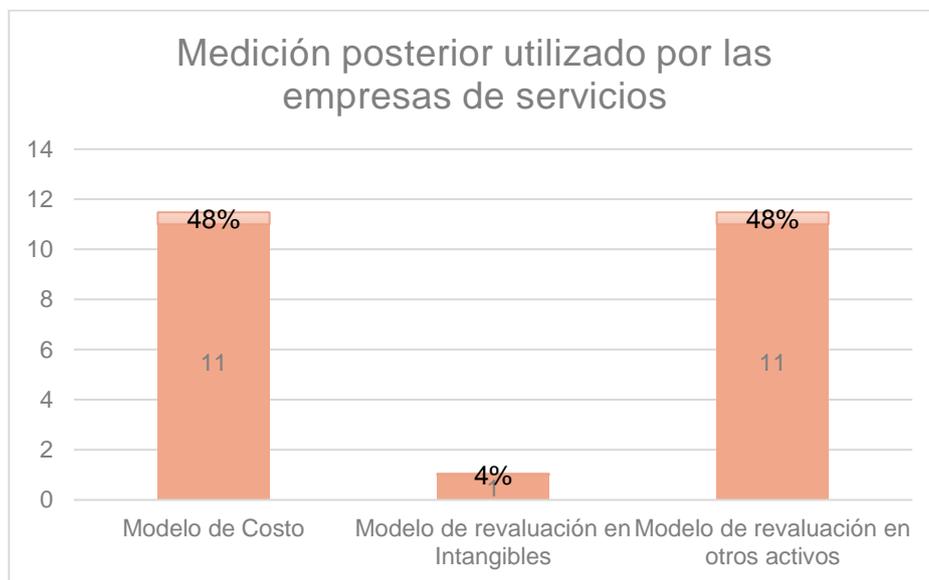


Gráfico 6. Resumen de los modelos aplicados en el sector de servicios.

Fuente: Elaboración propia de los autores a partir de los estados financieros y notas explicativas informadas a la SC.

Los datos recopilados arrojan que, 11 empresas que son el 48% del total, utilizaron el modelo de revaluación en otros activos, en su mayoría pertenecen a propiedad, planta y equipo e inversiones, en cuanto a intangibles se refiere apenas el 4%, es decir, una empresa usó el modelo de revaluación, esta se trata de La Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés; como se explicó anteriormente, este valor pertenece a reserva por valuación.

Por último, 11 empresas que son el 48% utilizó el modelo de costo en el periodo de transición a NIIF.

En cuanto a las empresas que revaluaron sus activos, a continuación se menciona como se determinó el valor razonable.



Gráfico 7. Determinación del valor razonable usado en el método de revaluación.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos encontrados en notas explicativas informadas a la SC.

De las 11 empresas que aplicaron el modelo de revaluación; el 27,27% (3 empresas) determinan su valor razonable en base a lo que informa el avalúo catastral de sus bienes, atendiendo a bienes inmuebles, y; el restante 72,73% (8 empresas) realiza todas sus valoraciones de activos en base a la contratación de peritos que estiman los valores razonables.

Sobre todo las empresas que se basan en informes de peritos, no explican dentro de su información el método que utilizan para determinar el valor razonable de los activos.

### 3.3 ASPECTOS TRIBUTARIOS

- **Impuestos diferidos**

El cambio de normas de NEC a NIIF provocó, en algunos casos el surgimiento de impuestos diferidos por diferentes situaciones y dependiendo de los ajustes que debieron realizar las empresas; el 90,9% de

los contadores del sector de servicios admiten que no se dio la aparición de esta y el 9,1% si registraron valores en esta cuenta por la aplicación de las NIIF, estas respuestas se puede visualizar en la siguiente tabla.

Tabla 12. Empresas que registraron impuestos diferidos según encuestas.

**Empresas que registraron activos o pasivos por impuestos diferidos a partir de la aplicación de NIIF**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Válido	SI	1	9,1	9,1
	NO	10	90,9	100,0
Total		11	100,0	

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las encuestas ingresadas al SPSS

Esta información concuerda con los datos encontrados en los estados financieros los cuales se nota en el gráfico 8. que representa a las empresas del sector de servicios que utilizaron impuestos diferidos.

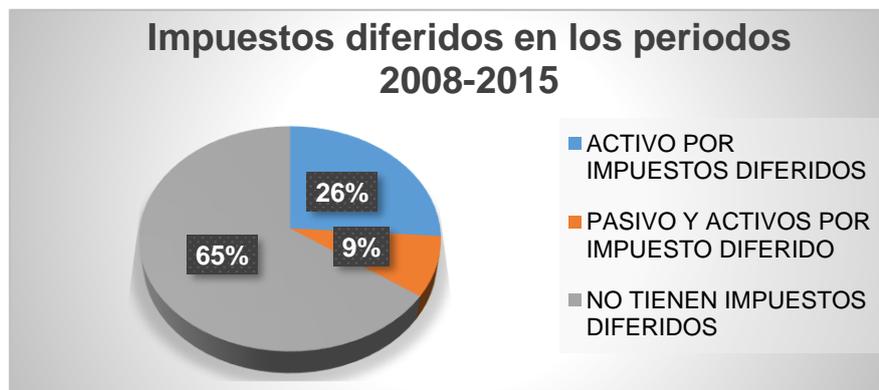


Gráfico 8. Impuestos diferidos en las empresas de servicios.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

La ilustración anterior revela que de las 23 empresas, el 65% (15 empresas) no presentan impuestos diferidos; el 26% (6 empresas) mantuvieron activos por impuestos diferidos dentro de los ocho años analizados, y; tan solo el 9% (2 empresas) conto con activos y a su vez con pasivos por impuestos diferidos dentro de sus registros.



En la siguiente tabla se observa de que cuentas provienen los impuestos diferidos. (Anexo 14)

Tabla 13. Justificación de la aparición de impuestos diferidos.

	<b>Empresas con activos por impuestos diferidos</b>	<b>Empresas con activos y pasivos por impuestos diferidos</b>
Impuestos diferidos surgidos de aplicación de NIIF		1
Impuestos diferidos surgidos de jubilación patronal y desahucio	1	
Impuestos diferidos surgidos de reclasificación de otros activos diferidos	2	
Impuestos diferidos no explicados en la información de las empresas	3	1
<b>Total</b>	<b>6</b>	<b>2</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las notas explicativas a los estados financieros de las empresas informados SC.

De las ocho empresas que poseen impuestos diferidos, seis empresas mantuvieron activos por impuestos diferidos, de estas; una empresa utilizó impuesto por concepto de jubilación patronal y desahucio; dos empresas tuvieron impuestos surgidos de la reclasificación de otros activos diferidos; y las tres restantes no se ha podido determinar, debido a que no hay suficiente información en las notas explicativas.

Dos empresas tuvieron, tanto activos como pasivos por impuestos diferidos, lo que nos interesa es que, de este total; solo una empresa (Sociedad Medica del austro Somedica Cía. Ltda.) presentó activos y pasivos por impuestos diferidos surgidos de la aplicación de NIIF (no se explica por cuál de sus ajustes se produjo este impuesto diferido); ya que la empresa limita la información acerca de esta cuenta.

- **Amortización de activos intangibles**

En el gráfico siguiente se observa cuantas de las ocho empresas que tienen activos intangibles, amortizan esta cuenta.



Gráfico 9. Utilización de la amortización acumulada de activos intangibles

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

Con respecto al total de las empresas que poseen activos intangibles, el 75% (6 empresas) de empresas amortiza estos activos y el 25% (2 empresas) no utilizan amortización.

- **Empresas que no utilizaron amortización**

Estas empresas son: Bestpoint Cía. Ltda. y la Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés S.A. Como se visualizar en las siguientes tablas:

Tabla 14. Análisis de la amortización acumulada de Bestpoint Cía. Ltda.

Bestpoint Cía. Ltda.			Bestpoint Cía. Ltda.		
Según estados de situación financiera			Según notas explicativas e informes de auditorías externas		
Año	Total intangible	Concesiones y licencias	Año	Total intangible	Software de auditorías y líneas telefónicas
2010	-		2010	296,00	296,00
2011	-		2011	7.501,00	7.501,00
2012	-		2012	7.573,00	7.573,00
2013	-		2013	7.573,00	7.573,00
2014	8.573,00	8.573,00	2014	8.573,00	8.573,00
2015	-		2015	8.573,00	8.573,00

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros e informes de auditorías informadas a la SC.

En Bestpoint Cía. Ltda. se encuentra concesiones y licencias en el 2014; no obstante, en las notas explicativas este valor corresponde a software de auditorías y líneas telefónicas, que están contabilizados en la cuenta de otros intangibles. Estos valores no se amortizan en vista de una política de la



empresa que establece que se amortizará a partir del 2016, por falta de información no podemos concluir porque se da esta situación.

De acuerdo a la NIC 38; estos valores deberían ser amortizados puesto que ya están siendo utilizados, a menos de que; tengan vida útil indefinida.

Tabla 15. Análisis de la amortización acumulada de .la Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés S.A.

Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés S.A.					
Según estados financieros					
Año	Total intangible	Patentes, derechos de llave y similares	Incremento	Otros intangibles	Incremento
2008	4.462,10	4.462,10			
2009	1.033,16	1.033,16	-3.428,94		
2010	105.136,92			105.136,92	105.136,92
2011	-				- 105.136,92
2012	-				-
2013	-			-	-
2014	218.720,02			218.720,02	218.720,02
2015	-				- 218.720,02

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros informados a la SC.

La Clínica Santa Inés tuvo patentes en 2008 y 2009, valores que se dieron de baja contra la amortización acumulada en esos mismos años.

Además, en 2010 y 2014 se reflejan valores en otros intangibles, según la entrevista al contador, competen a inversiones a largo plazo, por tanto se registró por equivocación, pero fue corregida en años posteriores.

- **Empresas que utilizaron amortización**

En las amortizaciones las empresas no consideraron el valor residual puesto que la mayoría se rigen en contratos preestablecidos, donde se estipula la vida útil del activo.

Dicho lo anterior, haremos énfasis en aquellas empresas que si amortizan sus intangibles; y lo detallaremos de forma individual:



Tabla 16. Análisis de la amortización acumulada de Elecaastro S.A.

Electro Generadora Del Austro Elecaastro S.A. Según el estado de situación financiera									
Año	Total intangible	Estudios de desarrollo	Software	Incremento de software	Amortización acumulada software	Incremento de la amortización del software	% de crecimiento amortización acumulada del software	Otros intangibles	Otras amortizaciones acumuladas
2008	195.938,34	195.938,34							
2009	547.818,43	547.818,43							
2010	667.648,22	667.648,22							
2011	1.197.166,76	1.197.166,76							
2012	1.680.624,93	1.621.920,07	74.153,83	74.153,83	15.448,97	15.448,97			
2013	2.960.161,87	2.878.336,51	127.707,39	53.553,56	45.882,03	30.433,06	197,0%		
2014	3.538.726,42	3.353.381,38	288.905,44	161.198,05	103.560,40	57.678,37	125,7%		
2015	3.602.228,34	3.606.847,77	115.369,86	-173.535,58	154.163,56	50.603,16	48,9%	66.962,24	32.787,97

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros de las empresas informados a la SC.

En relación a Elecaastro S.A. los estudios de desarrollo es la cuenta que abarca la mayor parte de activos intangibles, la misma que se refieren a proyectos eléctricos de la empresa los cuales son: P<sup>12</sup>. Soldados Yanuncay, P. Hidroeléctrico Saymirin y P. Eólico Huascachaca; los mismos que cumplen con los parámetros establecidos en la NIC 38 para ser reconocidos como intangibles.

Posteriormente tenemos el software, que se amortiza en base al método de línea recta; sin embargo al adquirir software, se incrementaron los valores de la amortización. Por lo contrario, en el último año disminuye reduciendo a su vez la amortización acumulada.

El saldo de otros intangibles se trata de la constitución y aportes FONAPA (Fondo del agua para la conservación de la Cuenca del Rio Paute).

<sup>12</sup> P. proyecto



Tabla 17. Análisis de la amortización acumulada de Constructora Construvicor Cía. Ltda.

<b>Constructora Construvicor Cía. Ltda.</b> <b>Según el estado de situación financiera</b>											
Año	Total intangible	Marcas y patentes	Incremento	Amortización acumulada	Incremento de amortización	% incremento de amortización	Gastos de constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización	% incremento de amortización	Deterioro acumulado
2008	206,71						500,00	293,29	50,04	21%	
2009	292,00	8.885,51		8.750,18			500,00	343,33	50,04	17%	
2010	470,02	9.370,51	485,00	9.003,12	252,94	3%	500,00	397,37	54,04	16%	
2011			(9.370,51)		(9.003,12)	-100%			(397,37)	-100%	
2012			-						-		
2013	2,38	500,00	500,00	-				497,62	497,62		
2014		-	(500,00)						(497,62)	-100%	
2015	2,38	500,00	500,00	-					-		497,62
<b>Según notas explicativas y auditoría externas</b>											
Año	Total intangible	Marcas y patentes	Incremento	Amortización acumulada	Incremento de amortización	% incremento de amortización	Gastos de constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización	% incremento de amortización	
2008	1.620,90	8.885,51		7.471,32	1279,06	21%	500,00	293,29	50,04	21%	
2009	292,00	8.885,51	-	8.750,18	1.278,86	17%	500,00	343,33	50,04	17%	
2010	470,02	9.370,51	485,00	9.003,12	252,94	3%	500,00	397,37	54,04	16%	
2011	275,98	9.370,51	9.370,51	9.155,29	152,17	2%	500,00	439,24	41,87	11%	
2012	64,30	9.370,51	-	9.316,93	161,64	2%	500,00	489,28	50,04	11%	
2013	2,38	-	-9.370,51	-			500,00	497,62	8,34	2%	
2014	2,38	-	-				500,00	497,62	-	0%	
2015	2,38	-	-	-			500,00	497,62	-	0%	

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros e informe de auditores informados a la SC.

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



En la amortización de marcas y patentes de la empresa Construvicor Cía. Ltda. se utilizó el método de línea recta, sin embargo en los balances no registraron los valores informados en las notas explicativas y auditorías. Puesto que los mismos fueron registrados en otras cuentas (Propiedad, planta y equipo).

Por otra parte, se encuentra lo gastos de constitución, estos valores fueron registrados como tales hasta el 2010, luego reaparece en la cuenta marcas y patentes en el año 2013 y 2015. Al contrario en las notas explicativas informan que se tratan de los mismos gastos de constitución, entendiéndose que son solo reclasificaciones de cuentas. Al igual que la cuenta anterior, esta se amortiza por mismo método.

Para finalizar, esta empresa cuenta con deterioro, se explicó anteriormente en la tabla 10; que el valor fue registrado ahí por error, ya que; en la notas explica que se trata de amortización acumulada de gastos de constitución como se observa en la tabla anterior.

Tabla 18. Análisis de la amortización acumulada de Sisener Ingenieros, Sociedad Ltda.

Sisener Ingenieros, Sociedad Ltda.										
Según lo estados de situación financiera										
Año	Total intangible	Gastos de organización y constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización acumulada	%incremento de amortización acumulada	Otros intangibles	Incremento de otros intangibles	Amortización acumulada de otros intangibles	Crecimiento amortización acumulada	% crecimiento amortización acumulada
2009	3.587,17	3.843,40	256,23	256,23						
2010	4.439,80	3.843,40	512,43	256,20	100%	2.334,73	2.334,73	1.225,90	1.225,90	
2011	-						-2.334,73		-1.225,90	-100%
2012	1.340,98					6.173,39	6.173,39	4.832,41	4.832,41	-
2013	1.148,15					3.838,66	-2.334,73	2.690,51	-2.141,90	-44%
2014	1.148,15					3.838,66	-	2.690,51		0%
2015	1.148,15					3.838,66	-	2.690,51		0%



Sisener Ingenieros, Sociedad Ltda.										
Según notas explicativas y auditorías externas										
Año	Total intangible	Gastos de organización y constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización acumulada	% incremento de amortización acumulada	Otros intangibles	Incremento de otros intangibles	Amortización acumulada de otros intangibles	Crecimiento amortización acumulada	% crecimiento amortización acumulada
2009	3.587,17	3.843,40	256,23	256,23	-					
2010	4.439,80	3.843,40	512,43	256,20	100%	2.334,73	2.334,73	1.225,90	1.225,90	
2011	2.888,02					6.173,39	3.838,66	3.285,37	2.059,47	168%
2012	1.340,98					6.173,39	-	4.832,41	1.547,04	47%
2013	1.148,15					3.838,66	-2.334,73	2.690,51	-2.141,90	-44%
2014	1.148,15					3.838,66	-	2.690,51	-	0%
2015	1.148,15					3.838,66	-	2.690,51	-	0%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros, notas explicativas y auditorías externas informados a la SC.

La empresa Sisener Ingenieros, Sociedad Limitada posee gastos de organización y constitución que son registrados en esta cuenta hasta el 2010 y en 2012 se suma este valor a otros intangibles (programas de computación). Conforme a la amortización se utiliza el método de línea recta.

En el año 2014 no se registran cambios en el valor de las cuentas debido a que no hubo actividad económica en la empresa y en el 2015 no realizan amortizaciones; teniendo en cuenta que no existe ningún valor por concepto de gastos en el estado de resultados.

Cabe recalcar que en 2011; según las notas explicativas, los gastos de constitución se enviaron a otros intangibles; a pensar de que, en el balance fue registrado en otra cuenta.



Tabla 19. Análisis de la amortización acumulada de Vapcorporacion Cía. Ltda.

Vapcorporacion Cía. Ltda.										
Según estados de situación financiera										
Año	Total intangible	Gastos de organización y constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización acumulada	% incremento de amortización acumulada	Otros intangibles	Incremento de otros intangibles	Amortización acumulada de otros intangibles	Crecimiento amortización acumulada	% crecimiento amortización acumulada
2008										
2009	559,52	699,39	139,87	139,87			-		-	0%
2010	419,62	699,36	279,74	139,87	100%	-	-	-	-	0%
2011	-		-			-	-	-	-	0%
2012	139,88					139,88	139,88	-	-	0%
2013	-					-	-139,88	-	-	0%
2014	-					699,36	699,36	699,36	699,36	
2015	-					699,36	-	699,36	-	0%
Según notas explicativas e informe de auditorías externas										
Año	Total intangible	Gastos de organización y constitución	Amortización acumulada	Incremento de amortización acumulada	% incremento de amortización acumulada	Otros intangibles	Incremento de otros intangibles	Amortización acumulada de otros intangibles	crecimiento amortización acumulada	% crecimiento amortización acumulada
2008										
2009	559,52	699,39	139,87	139,87						
2010	419,62	699,36	279,74	139,87	100%	-	-	-	-	
2011	279,75					699,36	699,36	419,61	419,61	
2012	139,88					699,36	-	559,48	139,87	33%
2013	-					699,36	-	699,36	139,88	25%
2014	-					699,36	-	699,36	-	0%
2015	-					699,36	-	699,36	-	

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los balances, notas explicativas y auditorías externas de las empresas informados a la SC

En la tabla anterior, la empresa Vapcorporacion Cía. Ltda. en 2008 no registra ningún valor como intangibles, puesto que apenas a finales de ese año se constituyó y la mayor parte de gastos generados se reflejó en 2009.

Tanto en 2009, como en 2010 se cuenta con gastos de organización y constitución que se amortiza por el método de línea recta para cinco años. Particularmente, vemos que este valor se reclasificó en la cuenta de otros intangibles en 2014 y 2015. Conforme a las notas explicativas si se contabiliza esta reclasificación en los años 2011, 2012 y 2013, pero no se registra en los balances.

El valor de \$139,88 que se refleja en el balance en la cuenta de otros intangibles en 2012, se constató que pertenece a activos diferidos según las notas y auditoría externa de ese año.

Tabla 20. Análisis de la amortización acumulada de la Empresa Eléctrica Regional Centrosur C.A.

<b>Empresa Eléctrica Regional Centrosur C.A. Según el estado de situación financiera</b>				
<b>Año</b>	<b>Total intangible</b>	<b>Otros intangibles</b>	<b>Amortización acumulada</b>	<b>% crecimiento de la amortización acumulada</b>
2008	38.209,41	125.396,45	87.187,04	
2009	40.878,78	40.878,78		-100%
2010	360,00	360,00		

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros informados a la SC.

Esta tabla nos muestra que la empresa Centrosur C.A. cuenta solo con otros intangibles, pero las notas explicativas enfatizan que estos valores son parte de activos diferidos, mas no de intangibles.

Tabla 21. Análisis de la amortización acumulada de Hospital del Río Hospirio S.A.

<b>Hospital Del Río Hospirio S.A Según el estado de situación financiera</b>				
<b>Año</b>	<b>Total intangible</b>	<b>Otros intangibles</b>	<b>Amortización acumulada</b>	<b>% crecimiento de la amortización acumulada</b>
2008	3.164.601,17	3.164.601,17		
2009	2.531.562,95	3.164.453,69	632.890,74	
2010	1.901.416,14	3.167.197,56	1.265.781,42	100%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los balances informados a la SC.



El Hospital del Río mantiene valores en otros intangibles (se refieren a gastos operacionales que la empresa amortiza para evitar que las pérdidas se incrementen) hasta 2010, ya que en 2011 se realizó un ajuste por la transición de NEC a NIIF, enviando el total de este a resultados acumulados.

Debemos acotar que, la cuenta de gastos de constitución debió darse de baja en el periodo de transición enviándose a resultados acumulados, en este caso se encuentran las empresas: Construvicor Cía. Ltda., Sisener Ingenieros, Sociedad Limitada y Vapcorporacion Cía. Ltda.

Estas mismas empresas, incluyendo Bestpoint Cía. Ltda. corrigieron posteriormente los valores (Gastos de constitución y otros intangibles) que no se registran en los balances presentados a la SC, pero si informan la contabilización de estas en las notas explicativas.

- **Opinión de los contadores respecto a la parte tributaria**

En el sector de servicios existen diferentes opiniones acerca del impacto que produjo el cambio de normativa, esto se demuestra en la tabla posterior.

Tabla 22. Impacto tributario por aplicación de las NIIF según encuestas.

		Respuestas
		Porcentaje
Impacto por aplicación NIIF	Impacto Alto	27,8%
	Impacto Medio	29,6%
	Impacto Bajo	42,6%
Total		100,0%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las encuestas ingresadas al SPSS.

Con estos resultados se demuestra que el 42,6% que los contadores no consideran que hubo un impacto significativo, sin embargo; el 27,8% de ellos afirman que si existió un alto impacto.

- **Gastos de amortizaciones sobre gastos totales**

De las seis empresas que amortizan sus intangibles, se observa únicamente el impacto tributario de las cuatro empresas que tienen gastos de amortización, a



excepción de Elecaastro S.A. y Centrosur S.A. que son empresas públicas y por tanto no pagan impuestos.

En la tabla siguiente se detalla el impacto tributario de estas cuatro empresas:

Tabla 23. Impacto tributario de gastos de amortización.

Empresas	Años que amortizan	Prom. gastos de amortización con respecto a T. de costos y gastos	Representativo impacto en Impuestos
Sisener Ingenieros S.L.	2009-2012	7,35%	No
Vapcorporacion Cía. Ltda.	2009-2013	1,36%	No
Hospital del Rio Hospirio S.A.	2009-2010	12,20%	No
Constructora Construvicor Cía. Ltda.	2008-2013	0,032%	No

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los estados financieros informados a la SC.

- Sisener Ingenieros S.L. no tiene impacto tributario procedente de gastos de amortización ya que en 2009 a 2012 la empresa reporta pérdidas, además; no paga anticipo debido a que se constituyó en el año 2009.
- Vapcorporacion Cía. Ltda. de igual manera no tiene impacto tributario, ya que en promedio tiene 1,36% de gastos de amortización sobre el total costos y gastos, el cual no es representativo en los años 2009 a 2013; y con relación al anticipo no existe, ya que se constituyó en el 2008.
- Hospital del Rio Hospirio S.A. no tiene impacto tributario ya que presenta pérdidas en los años 2009 y 2010, pero si tiene impacto tributario por anticipo a pagar ya que 12,20% representa gastos de amortización (gastos operacionales) con respecto a total de costos y gastos.
- En Constructora Construvicor Cía. Ltda. el impacto tributario no influye de manera significativa, debido a que en el 2009, 2011 y 2012 no se registraron costos ni gastos, el primero rubro se envía a construcciones en curso y el segundo a pagos anticipados, formando parte del activo consecuencia de que no tiene ingresos.



Otro punto importante es en el año 2010, la empresa reporta costos y gastos en el estado de resultados pero para los cálculos de la participación de trabajadores y el impuesto a pagar solo considera el total de ingresos sin restar costos y gastos. A más de esto, al realizar los cálculos del impuesto causado, el valor que se calculó, no coincide con el valor presentado por la empresa debido a que se necesita de información interna para llegar al valor presentado.

Recalcando que no se puede sacar un porcentaje significativo de los gastos de amortización con respecto a total de costos y gastos para medir su influencia en la parte tributaria.

Esto nos da un enfoque general, de que los gastos de amortización no son relevantes para el cálculo de los impuestos fiscales ya que tienen una mínima participación. (Anexo 15)



### 3.4 CASO DE ESTUDIO “CLÍNICA DE ESPECIALIDADES MÉDICAS SANTA INÉS S.A.”

La Clínica de Especialidades Médicas Santa Inés S.A. ubicada en la Ciudad de Cuenca con actividad de atención a la Salud Humana y de Asistencia Social constituida el 16 de Julio de 1968.

Para el análisis se demostrará el registro contable realizado por la Clínica y posteriormente se establecerá el procedimiento contable de acuerdo a la NIC 38, ya que; ninguna empresa del sector realizó revaluaciones a activos intangibles, se consideró necesario partir del supuesto; para demostrar el tratamiento contable que se debió utilizar en el caso de existir una revaluación.

#### 3.4.1 Registro contable de la Clínica Santa Inés S.A.

- **Diario General:**

Tabla 24. Registro contable de la Clínica Santa Inés S.A.

Registro contable de la Clínica Santa Inés S.A.			
Año	-1-	Debe	Haber
1/1/2009	Marcas, patentes y similares	1.033,16	
	Bancos		1.033,16
	P/r: Compra de activo Intangible en el año 2009		
31/12/2009	-2-		
	Gasto de amortización de marcas, patentes y similares	1.033,16	
	Amortización acumulada de marcas, patentes y similares		1.033,16
	P/r: Gasto de amortización de activo intangibles del año 2009		
31/12/2009	-3-		
	Amortización acumulada de marcas, patentes y similares	1.033,16	
	Marcas, patentes y similares		1.033,16
	P/r: Eliminación de la cuenta de activo intangibles del año 2009		
<b>Total</b>		<b>3099,48</b>	<b>3099,48</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos proporcionados de la Clínica Santa Inés S.A.



- **Mayorización en el año 2009**

Tabla 25. Mayorización de activos intangibles en el año 2009.

	Marcas, patentes y similares		Gastos de amortización de marcas, patentes y similares		Amortización acumulada de marcas, patentes y similares	
	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber
01/01	1.033,16		31/12	1.033,16	31/12	1.033,16
31/12		1.033,16			31/12	1.033,16
	<b>1.033,16</b>	<b>1.033,16</b>	<b>Saldo</b>	<b>1.033,16</b>		<b>1.033,16</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos proporcionados de la Clínica Santa Inés S.A.

En el sistema de contabilidad de la Clínica, proceden de un archivo ordenado y cronológico; siendo como sustento: La factura con su respectiva retención, comprobante de pago y el asiento contable (información obtenida del Contador General Iván Alarcón).

### 3.4.2 Registro contable propuesto, por el método de revaluación

La clínica Santa Inés adquiere una patente el 01 de Enero de 2009 por el valor de \$1.033,16 con una vida útil de 5 años a partir de su utilización, se establece que no existe ningún valor residual. En 2010 la empresa revalúa el activo por medio de un perito, el mismo que establece un valor razonable de \$ 3.000,00.

**Se pide:**

Registrar la adquisición del activo, y su amortización y realizar los ajustes por la revaluación utilizando el método de reexpresión.

**Datos:**

Precio de compra	1.033,16
Vida útil	5 años
Fecha de adquisición	01/01/2009
Valor de Revaluación	3.000,00
Año de revaluación	01/01/2010
Método de Revaluación	Reexpresión

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



Con estos datos se realiza el diario general y su mayorización basado en cálculos. (Anexo 17)

Tabla 26. Diario General (Tratamiento contable por revaluación de activos intangibles) Clínica Santa Inés.

Diario General			
Año	Detalle	Debe	Haber
2009	<b>1</b>		
	Marcas, patentes y similares	1.033,16	
	Bancos		1.033,16
	P/r: Compra de activo Intangible		
2009	<b>2</b>		
	Gasto de amortización de marcas, patentes y similares	206,63	
	Amortización acumulada de Marcas, patentes y similares		206,63
	P/r: Gasto de amortización de activo intangibles		
2010	<b>3</b>		
	Gasto de amortización de Marcas, patentes y similares	750,00	
	Amortización acumulada de Marcas, patentes y similares		750,00
	P/r: Gasto de amortización de activo intangibles		
2011	<b>4</b>		
	Marcas, patentes y similares	2.716,84	
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		2.173,47
	Amortización Acumulada de Marcas, patentes y similares		543,37
	P/r: Ajuste por revaluación de activo intangibles mediante el factor de proporcionalidad, realizado en el año 2010 (Anexo 16)		
2011	<b>5</b>		
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF	478,16	
	Pasivo por impuesto diferido		478,16
	P/r: Impuesto diferido por revaluación de intangible		
2012	<b>6</b>		
	Gasto de amortización de marcas, patentes y similares	750,00	
	Amortización acumulada de marcas, patentes y similares		750,00
	P/r: Gasto de amortización de activos intangibles		
2012	<b>7</b>		
	Pasivo por impuesto diferido	119,54	
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		119,54
	P/r: Reconocimiento del pasivo por impuesto diferido		



*Continuación del Diario General*

2013	8		
	Gasto de amortización de marcas, patentes y similares	750,00	
	Amortización acumulada de marcas, patentes y similares		750,00
	P/r: Gasto de amortización de activo intangibles		
2013	9		
	Pasivo por impuesto diferido	119,54	
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		119,54
	P/r: Reconocimiento del pasivo por impuesto diferido		
2014	10		
	Gasto de amortización de marcas, patentes y similares	750,00	
	Amortización acumulada de marcas, patentes y similares		750,00
	P/r: Gasto de amortización de activo intangibles		
2014	11		
	Pasivo por impuesto diferido	119,54	
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		119,54
	P/r: Reconocimiento del pasivo por impuesto diferido		
2015	12		
	Pasivo por impuesto diferido	119,54	
	Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		119,54
	P/r: Reconocimiento del pasivo por impuesto diferido		
<b>Total</b>		<b>7.673,88</b>	<b>7.673,88</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos supuestos.



## Mayorización

Tabla 27. Mayorización del proceso de revaluación

Cuenta: Marcas, patentes y similares			Cuenta: Amortización acumulada de marcas, patentes y similares		
	Debe	Haber		Debe	Haber
2009	1.033,16		2009		206,632
2011	2.716,84		2010		750
<b>Saldo</b>	<b>3.750,00</b>		2011		543,37
			2012		750
			2013		750
			2014		750
			<b>Saldo</b>		<b>3.750,00</b>

Cuenta: Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF			Cuenta: Pasivo por impuesto diferido		
	Debe	Haber		Debe	Haber
2011	478,16	2.173,47	2011		478,16
2012		119,54	2012	119,54	
2013		119,54	2013	119,54	
2014		119,54	2014	119,54	
2015		119,54	2015	119,54	
	<b>478,16</b>	<b>2.651,64</b>		<b>478,16</b>	<b>478,16</b>
<b>Saldo</b>		<b>2.173,47</b>	<b>Saldo</b>		<b>0,00</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos supuestos.

Tabla 28. Valor en libros vs Valor fiscal por revaluación.

Años	Valor en libros	Valor Fiscal	Diferencia	%I.R.	Pasivo por impuesto diferido	Diferencia
2011	3000	826,53	2173,47	22%	478,16	
2012	2250	619,90	1630,10	22%	358,62	119,54
2013	1500	413,26	1086,74	22%	239,08	119,54
2014	750	206,63	543,37	22%	119,54	119,54
2015			0,00			119,54

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos supuestos.

En este caso se ha realizado todo el procedimiento contable con sus efectos e impactos tributarios a partir de la revaluación de un activo intangible, como se puede observar en el diario general todas las transacciones partiendo de la adquisición del activo intangible; luego se procede a la revaluación en el año 2010 (al inicio del periodo de transición), este registro al ser extracontable no se visualiza en el diario, pero se registra en el 2011 al ser año de aplicación.



Además, el efecto tributario se nota en la amortización; el pasivo por impuesto diferido surge del el porcentaje del 22% de la diferencia entre el valor en libros y el valor fiscal procedentes de la revaluación, se considera el porcentaje por el cual se espera compensar en años posteriores, como se puede ver en la tabla anterior. Esta proyección del impuesto a la renta, se realiza con el único fin de informar a la administración el efecto de la revaluación.

Asimismo, se considera necesario que la empresa fije sus políticas en función de la NIC 38 y pueden establecer las siguientes como las principales:

- Activo intangible: Debe cumplir con el principio de identificabilidad según la NIC 38.
- Amortización: Los activos intangibles se amortizaran al método de línea recta, considerando que estos se realizan en base a los contratos.
- Valor residual: No existe valor residual por el hecho de que el activo intangible dura únicamente por el tiempo establecido en los contratos.

### **3.5 Impacto y utilidad de la investigación**

La investigación aporta una perspectiva de cómo se maneja los activos intangibles en el sector de servicios de la Ciudad de Cuenca influyendo en la mejora del conocimiento de estos activos.

En otro aspecto, brinda una guía para otras investigaciones y estudios, ya que se basa en conocimientos generales y en datos reales que nos permiten entender el ¿cómo? y ¿por qué? se manejan los activos intangibles y las limitaciones que se pueden presentar al momento de este tipo de análisis.

Además, ayuda a la sociedad empresarial en general, porque al conocer estas fallas en la aplicación de la norma, y en el registro de datos se pueden enmendar errores o mejor aún evitar que se vuelvan a presentar los mismos.

#### **3.5.1 Efecto contable del Cambio de NEC a NIIF**

En general, se puede decir que los impactos más relevantes son:

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



En primer lugar, están los ajustes contables que debieron realizar las empresas para lograr este cambio de normativa, como son las provisiones, revaluaciones, etc. con el fin de que la los valores y la información sea real y precisa.

Como segunda instancia, la aparición de nuevas cuentas como superávit y resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF que permitió a las empresas acumular ahí los ajustes mencionados anteriormente.

En una tercera parte, tenemos la eliminación de la cuenta gastos de constitución, ya que; la NIC 38 no la considera como activo y debe ser enviado directamente al gasto del periodo según la normativa; caso que las empresas no lo hacen ya que reclasifican enviado a otros intangibles.

### **3.5.2 Impacto tributario**

La aplicación de las NIIF refleja impactos en diferentes situaciones:

Primeramente; al momento de la transición de NEC a NIIF, surgieron diferencias temporales entre la base contable y la base fiscal de ciertos activos y ajustes, los cuales generaron la aparición de activos o pasivos por impuestos diferidos; estos a su vez afectan al impuesto a pagar. En el caso de revaluaciones la administración tributaria no reconoce a los impuestos diferidos como tales, así que; por este concepto no existe impacto.

En segunda instancia, el impacto se observa en los gastos de amortización formado parte del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, al tener mayor gasto de amortización, incrementa el valor del anticipo.

A nivel de intangibles como vemos, no existió ningún impacto tributario por la aplicación de las NIIF, por lo que el 100% de las empresas no ajusto sus cuentas en función de los intangibles. Sin embargo, el gasto de amortización afecta a la utilidad de las empresas y por tanto al valor a pagar del impuesto a la renta, donde existe un mínimo impacto.



## 4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

---

### Conclusiones

Al concluir esta investigación, se ha podido observar como es el manejo de los activos intangibles en el sector de servicios de la Ciudad de Cuenca, la aplicación de la NIC 38 y el reconocimiento posterior de estos activos.

En este sector, el 35% de las empresas que aplican NIIF completas no realizaron ajustes en el periodo de transición, el resto de ellas hicieron ajustes al inicio, al final, en ambos momentos o informaron después del periodo establecido (gráfico 2).

La gran parte de ajustes se realizaron al final del periodo de transición, recalando que; el 100% de empresas independientemente de en qué momento hicieron ajustes, registraron los valores contra resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF y no como dicta la norma. Al inicio del periodo de transición si se debió haber enviado a esta cuenta, pero si los ajustes se hicieron al final; la cuenta del patrimonio que debió ser utilizada sería ganancias del periodo.

Además, se enfatiza que la empresas explotan a perfección los activos de PPE, vemos que; el 26,67% de los ajustes se debieron a revaluaciones en PPE por un lado, y el mismo porcentaje fue aplicado en propiedades de inversión, la diferencia se dio por otros ajustes (provisiones, cuentas por cobrar y pagar) (tabla 7).

Encontrando así, que ninguna de estas empresas revalúa, ni ajusta sus activos intangibles (Anexo 9), y por tanto no generaron impuestos diferidos por concepto de intangibles.

En general, las empresas utilizan el modelo de revaluación en propiedad, planta y equipo (gráfico 6), usando como referencia los peritajes y los avalúos catastrales (gráfico 7) para obtener su valor razonable.

En el caso de intangibles el modelo utilizado, es el modelo costo. La importancia que dan las empresas a los activos intangibles es mínima, esto se



debe a que no existe un mercado activo ni una bolsa de valores para comercializar estos, lo que evita que haya bases tanto contables como financieras para una comparación adecuada, volviendo imposible los procesos de revaluación; de igual manera otro punto relevante, es el hecho de que; en algunas empresas se registran valores en activos intangibles a pesar de que contablemente no se debió registrar dentro de esta cuenta, cómo se puede observar en el análisis de los aspectos tributarios.

Se encuentran un mínimo de empresas que poseen activos intangibles (gráfico 4), unos son adquiridos de forma individual, y otros son generados internamente, estos últimos se ven reflejados únicamente en el caso de “Elecaustro S.A.”, la cual registra estudios de desarrollo en su activo intangible.

Dentro los activos intangibles identificados en la investigación (tabla 10), se encuentran liderando otros intangibles (líneas telefónicas, estudio de desarrollo, software de auditoría y programas de computación), seguido por la amortización acumulada de los mismos.

En relación con las diferencias contables y fiscales del sector de servicio se mira el surgimiento de los impuestos diferidos; existen muy pocas empresas que poseen esta cuenta (gráfico 8); y de la misma manera, ninguna por concepto ajustes en activos intangibles.

Al analizar la amortización, se detectó ciertas anomalías que se describen en el aspecto tributario, sin embargo; la práctica común que usan las empresas para registrar la amortización, se fundamenta en el método de línea recta.

La falta de aplicación de la NIC 38 hace que las empresas pierdan oportunidades, ya que al no reconocer algunos de sus intangibles, no los amortizan ni controlan, lo que generaría de alguna forma un escudo fiscal que las empresas no consideran aun.

En cuanto al conocimiento de los contadores del sector, se establece que; los mismos no estuvieron capacitados, o no conocían a plenitud la normativa contable, a pesar de que; en las encuestas el 38,6% dice conocer



considerablemente acerca de los activos intangibles y su manejo, pero no ponen en práctica estos conocimientos dentro de las empresas.

### **Recomendaciones**

Las empresas tendrán que mejorar o implementar políticas contables respecto al tratamiento y reconocimiento tanto inicial, como posterior de activos intangibles, para evitar confusiones y obtener mejores beneficios.

A su vez, les corresponderá detallar en sus notas explicativas, el tratamiento de la amortización por tipo de intangibles para poder identificar los valores que le corresponden a cada intangible.

Por otro lado, deberán empaparse de la normativa legal para los activos intangibles, que en Ecuador se basa en conocer la ley de propiedad intelectual, regida por el IEPI (Instituto Ecuatoriano de Propiedad Intelectual), y más específicamente a lo referido en Propiedad Industrial que es lo que nos compete como empresas.

Las empresas tendrán que revisar, corregir o reclasificar los valores de la cuenta de activos intangibles, y los valores expresados en cada uno de los estados financieros, para que tengan concordancia entre ellos y la información presentada a la Superintendencia de Compañías.

Además, las empresas pudieran generar un mercado activo para los intangibles, estableciendo contratos de franquicias con el fin de obtener regalías producto de la explotación de intangibles, así contribuir al mejoramiento financiero y económico del sector y de ellas mismas.

Finalmente, la Superintendencia de Compañías tendrá que poner más atención en la información presentada por las empresas ya que existen discrepancias entre los estados financieros.

Estas recomendaciones se dan para tener una mejor visualización de lo presentado y evitar confusiones en la interpretación.



## BIBLIOGRAFÍA

---

BCE. (30 de 06 de 2016). *BANCO CENTRAL DEL ECUADOR*. Recuperado el 03 de 08 de 2016, de BANCO CENTRAL DEL ECUADOR:

<https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/754>

Dirección Nacional Jurídica. (22 de 12 de 2014). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de *www.sri.gob.ec*: [http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p\\_auth=QBDS5I09&p\\_p\\_id=busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_Anv7&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-1&p\\_p\\_col\\_count=2&\\_busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_I](http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p_auth=QBDS5I09&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_count=2&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_I)  
N

Fierro, M., & Angél, M. (2015). *Contabilidad en Activos con Enfoque NIIF para PYMES*. Bogotá: Eco.ediciones.

FLORES, C. H. (2015). *RECONOCIMIENTO Y MEDICION DE INTANGIBLES*. PACIFICO.

Hansen-Holm & Co. (2011). *Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera Hansen-Holm & Co.* Guayaquil: SN.

IFRS Foundation. (01 de 01 de 2014). *Abaco*. Obtenido de Abaco: <http://www.abaco.ec/equal/documentos/scribd.php?id=15110>

INEC. (2011). *ECUADORCIFRAS*. Obtenido de [http://www.ecuadorencifras.gob.ec//documentos/web-inec/Estadisticas\\_Economicas/Encuesta\\_Exhaustiva/Presentacion\\_Exhaustiva.pdf](http://www.ecuadorencifras.gob.ec//documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Encuesta_Exhaustiva/Presentacion_Exhaustiva.pdf)

Mantilla B., S. A. (2013). *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)*. Bogotá: Eco. ediciones.



Palomares, J., & Peset, M. J. (2015). *Estados financieros: Interpretación y análisis*. Madrid: Ediciones Piramides.

SRI. (31 de 12 de 2015). *Registro Oficial*. Recuperado el 21 de 10 de 2016, de <https://www.registroficial.gob.ec/index.php/registro-oficial-web/publicaciones/suplementos/item/7420-suplemento-al-registro-oficial-no-660.html>

SRI. (2016). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec/de/web/guest/impuesto-a-la-renta>

Superintendencia De Compañías. (05 de 2016). *Superintendencia De Compañías*. Obtenido de Superintendencia De Compañías: [http://appscvs.supercias.gob.ec/portallInformacion/sector\\_societario.zul](http://appscvs.supercias.gob.ec/portallInformacion/sector_societario.zul)



## ANEXOS

### Anexo 1. Lista de empresas que aplican NIIF completas

#	Exped.	RUC	Razón social	F. Constitución	Actividad	Dirección
1	6004	0190019098001	Constructora San Jorge S.A.	30/9/1970	Alquiler y explotación de bienes inmuebles	Gil Ramírez Dávalos 5-32 Y Armenillas Y Alcabalas
2	6360	0190150089001	Interborder S.A.	14/4/1993	Servicio de transporte de carga por carretera	Azuay / Cuenca / Av. Héroes De Verdeloma 9-22 Y Francisco Tamariz
3	6726	0190167453001	Electro Generadora Del Austro Elecaustro S.A.	27/8/1999	Generadora de energía eléctrica.	Av. 12 De Abril S/N Y José Peralta
4	30116	0190006808001	Clínica De Especialidades Médicas Santa Inés S.A.	16/7/1968	Actividades realizadas en clínicas.	V. Daniel Córdova 2-67 Y Av. Agustín Cueva
5	30284	0190046664001	Constructora Carvallo A.Z. Cía. Ltda.	6/2/1976	Construcción de obras comunes de ingeniería civil.	Juan XXIII 1-190 Y Pío XII
6	30745	0190089312001	Sacoto & Asociados Cía. Ltda.	1/9/1983	Actividades relacionadas con la contabilidad	Simón Bolívar 16-78 Y Miguel Vélez
7	31164	0190133354001	Sociedad Médica Del Austro Samedica Cía. Ltda.	20/11/1990	Actividades de consulta y tratamiento por médicos y servicios de hospitalización.	Miguel Cordero 6-140 Y Av. Solano
8	152645	01791961234001	Leme Engenharia Ltda.	9/11/2004	Prestación de servicios técnicos de ingeniería consultiva	Remigio Romero 5-55 Y Honorato Loyola
9	32367	0190311155001	Inserkota Cía. Ltda.	16/10/2001	Compra, venta, alquiler y explotación de bienes inmuebles.	Av. Cornelio Vintimilla 2-62 Y Río Machangara
10	32638	0190315533001	Audidores Del Austro Austroaudi Cía. Ltda.	17/9/2002	Actividades relacionadas con la auditoría	Azuay / Cuenca / Camino A Ricaurte S/N
11	32688	0190316564001	Hospital Del Río Hospirio S.A.	21/11/2002	Actividades de servicios médicos en hospitales	Km 2 1/2 Av. 24 De Mayo S/N Y Av. De Las Américas
12	32734	0190317293001	Constructora Construvicor Cía. Ltda.	18/12/2002	Construcción de obras civiles	Av. Ordoñez Lazo S/N Y Las Higuerillas
13	33474	0190332616001	Negocios Y Comercio Panamá Ecuaneocopa S.A.	6/12/2005	Prestación de servicios de asesoramiento legal, económico, financiero, contable y de negocios.	Cuenca / Gran Colombia 7-87 Y Luis Cordero
14	95284	0190348261001	Confatel Cía. Ltda.	12/6/2008	Servicios de auditoría financiera y revisión de cuentas	Cuenca / Sucre 6-60 Y Borrero
15	1136	0190003809001	Empresa Eléctrica Regional Centro Sur C.A.	11/9/1950	Distribución y comercialización de energía eléctrica	Av. Max Uhle S-N Y Av. Pumapungo
16	202233	0190359697001	Sisener Ingenieros, Sociedad Limitada	27/7/2009	Actividades de consultoría en el área de energía.	Cuenca / El Universo 4-21 Y El Tiempo
17	202366	0190362086001	Bestpoint Cía. Ltda.	5/1/2010	Actividades relacionadas con la auditoría	Cuenca / Av. Ordoñez Lasso S/N Y Calle De Los Claveles
18	64982	0190370364001	Serviandina S.A.	12/15/2010	Actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión	/ Cuenca / Luis Cordero 13-44 Y Vega Muñoz
19	202361	0190369633001	Vazpro S. A.	12/16/2009	Tenencia de acciones o participaciones de otras empresas	Cuenca / Gran Colombia 7-87 Y Luis Cordero
20	63536	0190368890001	Impritsa S. A.	9/14/2010	Compra de acciones o participaciones de otras compañías	Cuenca / Av. España 17-30 Y Turuhuaico
21	64925	0190370275001	Novaholding S.A.	12/22/2010	Tenencia de acciones (holding)	Av. Circunvalación Sur Sn Y Pedro Gómez
22	202176	0190358275001	Consensocorp S.A	1/20/2009	Actividades de teneduría de acciones	Av. Circunvalación Sur Sn Y Pedro Gómez
23	202009	0190352986001	Vapcorporacion Cía. Ltda.	11/20/2008	Actividades de compra, venta y tenencia de acciones	Circunvalación Sur S/N Y Av. 24 De Mayo

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos obtenidos de la página de la SC (www.supercias.gob.ec).

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizpilema Simbaña





Anexo 2. Modelo de la encuesta


  
**ENCUESTA DIRIGIDA A LAS EMPRESAS DE SERVICIOS QUE APLICAN NIIF EN LA CIUDAD DE CUENCA**

Mediante la siguiente encuesta, se pretende obtener información acerca de la aplicación de NIIFs referentes a Propiedad, planta y equipo y Activos Intangibles, con el fin de contribuir al desarrollo de un Proyecto de Investigación de la Escuela de Contabilidad Superior y Auditoría de la Universidad de Cuenca.

**GENERALIDADES**

1. En su empresa, dentro de que rango, estuvieron los gastos por implementación de NIIF. (tomar en cuenta los siguientes rubros: capacitaciones, procesos, actualización software, manuales, documentación, honorarios, entre otros)

INTERVALOS	
0 a 5000	
5001 a 10000	
10001 a 15000	
15001 a 20000	
20001 a 25000	
25001 a 30000	
300001 en adelante	

2. Usted como profesional en el campo de la contabilidad. ¿Cómo calificaría su participación en el proceso de implementación de NIIF?

	0	1	2	3	4	5
✓ Participo totalmente						
✓ Únicamente dio asesoría a otros profesionales						
✓ Su participación fue mínima						
✓ No tuvo ninguna participación						

3. Luego de la adopción de NIIF ¿Qué porcentaje de cumplimiento le asignaría a cada uno de los siguientes enunciados?

	0%	25%	50%	75%	100%
✓ Contribuye a la internacionalización de las empresas					
✓ Uso de un lenguaje común a nivel mundial					
✓ Mejora la calidad y comparabilidad de la Información financiera					
✓ Contribuye a mejorar el control de los bienes de Propiedad, planta y equipo					
✓ Evita fugas de capital					
✓ Contribuye con la generación de nuevas fuentes de financiamiento					

Gracias por su tiempo brindado a la presente


  
**4. De acuerdo a los inconvenientes presentados en la implementación de NIIF. ¿Usted opina que?**

	0	1	2	3	4	5
✓ La empresa no dispuso de herramientas necesarias						
✓ Los empleados de la empresa no tuvieron la capacitación adecuada acerca de la normativa contable						
✓ El proceso establecido por la superintendencia de compañías no se ajustó a las necesidades de las empresas.						
✓ Complejidad en la interpretación de la normativa contable emitida por el IASB.						
✓ Otros						

Por favor especificar otros: \_\_\_\_\_

5. ¿Qué normas fueron las más relevantes utilizadas por la empresa, para determinar las políticas contables en la adopción de NIIF? Califique según su criterio: siendo 0 menos relevante y 6 más relevante

NORMAS	0	1	2	3	4	5	6
NIC 1 (Presentación de Estados Financieros)							
NIC 2 (Inventarios)							
NIC 8 (Políticas contables, cambio en estimaciones contables y errores)							
NIC 12 (Impuesto a las ganancias)							
NIC 16 (Propiedad, Planta y Equipo)							
NIC 19 (Beneficios a los empleados)							
NIC 36 (Deterioro de valor)							
NIC 38 (Intangibles)							
LRTI (Ley de Régimen Tributario Interno)							

6. Califique aquellas cuentas que usted cree que tuvieron mayor afectación en el momento de adopción de NIIF (ordene de menor a mayor impacto siendo 1 menor - 9 mayor).

- Activos Financieros
- Inventarios
- Propiedad, planta y equipo
- Propiedades de Inversión
- Activos Intangibles
- Provisiones por beneficios a empleados
- Resultados Acumulados
- Otros Resultados acumulados
- Otras

Especificar otras: \_\_\_\_\_

Gracias por su tiempo brindado a la presente

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña




**UNIVERSIDAD DE CUENCA**  
1964

7. Durante el proceso de adopción de NIIF, ¿su empresa generó activos y pasivos por impuestos diferidos?

SI  NO

Si su respuesta es SI, seleccione las cuentas que los generaron

	IMPUESTOS DIFERIDOS	
	ACTIVO	PASIVO
Revaluación por propiedad, planta y equipo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Provisiones de jubilación	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Provisiones incobrables	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ingresos anticipados	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Provisiones por activos fijos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Revaluación de intangibles	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Revaluación de otros activos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Amortización de intangibles	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Otras provisiones	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Otras cuentas (Describa otras cuentas que dieron a su empresa impuestos diferidos)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

8. ¿Cómo calificaría el impacto de los siguientes rubros, luego de la implementación de NIIF?

	ALTO	MEDIO	BAJO
Anticipo del impuesto a la renta	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Impuesto a la renta	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Formulario 1xmil de activos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Contribución a las superintendencia de compañías	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Patentes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

9. ¿Usted conoce la resolución emitida por la Superintendencia de compañías acerca del destino de las cuentas de resultados acumulados por adopción de NIIF por primera vez y superávit por revaluación?

SI  NO

**ACTIVOS INTANGIBLES**

10. ¿Sabe usted los beneficios que su empresa tiene al reinvertir las utilidades en activos productivos?

SI  NO

Explique: \_\_\_\_\_

Gracias por su tiempo brindado a la presente

Lisa Beatriz Calderón Fernández

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña


**UNIVERSIDAD DE CUENCA**  
1964

11. De la siguiente lista escoja que políticas contables tuvieron mayor impacto en Activos Intangibles, en el momento de adopción de NIIF y califique según su criterio: donde 0 es poco impacto y 5 el mayor impacto.

POLÍTICAS	0	1	2	3	4	5
Reconocimiento Inicial	<input type="checkbox"/>					
Reconocimiento Posterior	<input type="checkbox"/>					
Determinación de la vida útil	<input type="checkbox"/>					
Determinación de la amortización	<input type="checkbox"/>					
Liquidación/ajuste de la cuenta del activo	<input type="checkbox"/>					

12. En una escala del 1 al 5, ¿Cómo calificaría su familiarización y manejo profesional de los siguientes términos?

	0	1	2	3	4	5
✓ Goodwill	<input type="checkbox"/>					
✓ Registro contable de un activo intangible	<input type="checkbox"/>					
✓ Valoración de patentes	<input type="checkbox"/>					
✓ Métodos de valoración de patentes	<input type="checkbox"/>					

13. ¿Su empresa cuenta con intangibles?

SI  NO

Si su respuesta es sí, continúe con la encuesta.

14. En el año de adopción ¿Qué activos cree que fueron los más afectados en el momento de adopción de NIIF? Califique según su criterio, donde 0 es una afectación mínima y 5 es una afectación máxima.

INTANGIBLES	0	1	2	3	4	5
Plusvalías	<input type="checkbox"/>					
Marcas, Patentes y Derechos de llave	<input type="checkbox"/>					
Concesiones y Licencias	<input type="checkbox"/>					
Cuotas patrimoniales y similares	<input type="checkbox"/>					
Otros especificar: _____	<input type="checkbox"/>					

15. ¿En su empresa se han generado activos intangibles?

SI  NO

Porqué: \_\_\_\_\_

16. ¿La empresa reinvierte sus utilidades en activos intangibles?

SI  NO

Si su respuesta es NO, por favor explique: \_\_\_\_\_

Gracias por su tiempo brindado a la presente



### ENTREVISTA (Caso de Estudio)

1. ¿La empresa posee activos intangibles?
2. ¿Menciones los activos intangibles que tiene la empresa?
3. ¿De qué forma fueron adquiridos los activos intangibles de la empresa?
4. ¿En qué año adopto las NIIF completas? ¿Qué personal fue capacitado para cambio de NEC a NIIF Completas?
5. ¿Cuánto tiempo duro el proceso de adopción a NIIF?
6. ¿Cómo fue el proceso de la adopción? Y qué implicaciones tuvo.
7. ¿Qué condiciones y características utilizaban para reconocer activos intangibles?
8. ¿Cuál fue el tratamiento contable que se dio para el reconocimiento y valoración en los activos intangibles?
9. ¿Cuáles son las políticas contables en cuanto al reconocimiento inicial y posterior de activos intangibles?
10. ¿Qué método utiliza para la amortización en la revaluación de intangibles?
11. ¿Cada que tiempo se revalúan los activos intangibles y porque?
12. ¿Cuál es el enfoque que utilizan para el valor razonable cuando re valúa un intangible?
13. ¿Qué rubros se considera atribuibles al costo de activos intangibles?
14. ¿Al realizar ajustes al aplicar el modelo de revaluación esto afecto a la rentabilidad de la empresa?
15. Que tipos de ajustes realizaron en el momento de la adopción de las NIIF
16. ¿Qué cuentas contable fueron afectos por los ajustes por la aplicación del modelo de revaluación?
17. ¿Nacieron impuestos diferidos en el periodo de adopción?
18. ¿Cuáles fueron los mayores impactos tributarios al aplicar NIIF completas?
19. ¿Existen grandes diferencias en la parte contable y la parte fiscal en lo que se refiere a activos de intangibles según NIIF?
20. ¿Cuáles fueron los impactos fiscales que sufrió la empresa y que tipos?
21. ¿Considera que los resultados de la empresa son mayores o menores con la aplicación de las NIIF y si estos reflejan la realidad de la empresa?
22. Han diseñado sistemas de control interno para evaluar el cumplimiento de las NIIF? En caso de ser si, cales son los procedimientos
23. ¿En general, cuál es su opinión acerca de la aplicación de NIIF?

Fuente: Elaboración de los autores

## Anexo 4. Reconocimiento de la cuenta ganancia acumuladas por ajustes.

D8	<p>Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede haber establecido un costo atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o para todos sus activos y pasivos, midiéndolos a su valor razonable a una fecha particular, por causa de algún suceso, tal como una privatización o una oferta pública inicial.</p> <p>(a) Si la fecha de medición es la fecha de transición a las NIIF o <i>una fecha anterior</i> a ésta, la entidad podrá usar tales medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión, como el costo atribuido para las NIIF a la fecha de la medición.</p> <p>(b) Si la fecha de medición es <i>posterior a</i> la fecha de transición a las NIIF, pero durante el periodo cubierto por los primeros estados financieros conforme a las NIIF, las mediciones al valor razonable derivadas del suceso pueden utilizarse como costo atribuido cuando el suceso tenga lugar. Una entidad reconocerá los ajustes resultantes, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio) en la fecha de medición. En la fecha de transición a las NIIF, la entidad establecerá el costo atribuido mediante la aplicación de los criterios de los párrafos D5 a D7 o medirá los activos y pasivos de acuerdo con los otros requerimientos de esta NIIF.</p>
----	---

Fuente: NIIF 1 Apéndice D8, IFRS Foundation.

## Anexo 5. Resolución No SC. ICI.CPAIFRS.G.11 (Destino de las Cuentas)

**ARTÍCULO SEGUNDO.- SALDO DE LA SUBCUENTA RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF.-** Los ajustes provenientes de la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" completas y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), en lo que corresponda, y que se registraron en el patrimonio en la cuenta Resultados Acumulados, subcuenta "Resultados Acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF", que generaron un saldo acreedor, sólo podrá ser capitalizados en la parte que exceda al valor de las pérdidas acumuladas y las del último ejercicio económico concluido, si las hubieren; utilizado en absorber pérdidas; o devuelto en el caso de liquidación de la compañía.

De registrar un saldo deudor en la subcuenta "Resultados Acumulados provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF", éste podrá ser absorbido por los Resultados Acumulados y los del último ejercicio económico concluido, si los hubiere.

Fuente: Superintendencia de Compañías ([www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec)).

## Anexo 6. Estados financieros del sector de servicios.

Estados Financieros 2008-20015 de las 23 empresas aplican NIIF completas (Grabados en CD):

- Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Estado de Flujos de Efectivo
- Conciliaciones a los estados financieros
- Notas explicativas
- Auditorías Externas

Fuente: Superintendencia de Compañías ([www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec)).

## Anexo 7. Resultados de las encuestas.

Resultados de las encuestas realizadas al sector de servicios de la Ciudad de Cuenca. (Grabado en CD).

Fuente: Contadores de las empresas del servicios de la Ciudad de Cuenca.



## Anexo 8. Índices financieros del sector de servicios.

Empresas	INDICE Corriente	Endeudamiento	ROA	ROE
Auditores Del Austro Austroaudi Cía. Ltda.	2,17	0,41	-0,07	-0,32
Bestpoint	1,92	0,42	0,05	0,12
Confatel Cía. Ltda.	1,08	1,10	-0,09	-0,80
Consensocorp Cía. Ltda.	1,00	0,37	0,20	0,27
Constructora Carvallo A.Z Cía. Ltda	1,17	0,68	-0,02	-0,01
Constructora Construvicor Cía. Ltda.	1,96	0,74	0,02	0,20
Electro Generadora Del Austro Elecaustro S.A.	5,83	0,17	0,01	0,01
Empresa Eléctrica Regional Centrosur Ca	4,59	0,18	0,01	0,01
Hospital Del Rio Hospirio S.A	2,11	0,58	-0,03	-0,10
Inserkota Cía. Ltda	6,76	0,65	0,02	0,11
Leme Engeharia Ltda.	1,44	0,81	0,07	0,48
Novaholding S.A	19.405,13	0,14	0,12	0,25
Sacoto & Asociados Cía. Ltda.	1,02	0,75	0,01	0,04
San Jorge S.A	1,02	0,75	0,01	0,04
Serviandina S.A	1,63	0,47	0,14	0,36
Sisener Ingenieros, Sociedad Ltda.	0,29	3,46	-0,80	0,62
Sociedad Medica Del Austro Somedica Cía. Ltda	4,30	0,35	0,04	0,08
Vapcorporacion Cía. Ltda	0,05	0,35	0,14	0,34
Vazpro S.A	674,08	0,19	0,12	0,16
Impritsa S.A	1,50	0,10	0,23	0,25
Negocio Y Comercio Panamá Ecuaneropa S.A	0,64	0,55	0,07	0,21
Clínica De Especialidades Médicas Santa Inés S.A.	0,78	0,38	0,02	0,03
Interborder S.A	1,20	0,47	0,04	0,12

Fuente: Elaboración de la autoras a partir de los EEFF presentados a la SC.

## Anexo 9. Empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición.

Empresas que realizaron ajustes en el periodo de transición según los balances generales (Grabados en CD).



Anexo 10. Ajustes al inicio y al final del periodo de transición.

Empresas del sector de servicios que realizaron ajustes en el periodo de transición, tanto al inicio como al final (Grabados en CD).

Anexo 11. Cuentas de intangibles.

Cuentas de intangibles utilizadas por las empresas del sector de servicios desde 2008 a 2015 (Grabados en CD).

Anexo 12. Calculo general de activos intangibles sobre activos totales

Número de empresas que tienen intangibles, partiendo del porcentaje del activo intangible sobre activo total 2008 a 2015 (Grabados en CD).

Anexo 13. Promedio de A. intangibles sobre activo totales, de cada empresa.

Empresas que poseen intangibles	Activo intangibles sobre activo total	Promedio de las 8 empresas
Bestpoint Cía. Ltda.	1,194%	3,08%
Clínica De Especialidades Médicas Santa Inés S.A.	0,447%	
Constructora Construvicor Cía. Ltda.	0,004%	
Electro Generadora Del Austro Elecaustro S.A.	1,134%	
Empresa Eléctrica Regional Centrosur Ca	0,006%	
Hospital Del Rio Hospirio S.A	6,726%	
Vapcorporacion Cía. Ltda	0,003%	
Sisener Ingenieros, Sociedad Limitada	15,114%	

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los Balances Generales informados a la SC.

Anexo 14. Empresas que utilizaron impuestos diferidos

Empresas que utilizaron impuestos diferidos		
Empresas	Activo por impuesto diferido	Pasivo por impuesto diferido
Clínica De Especialidades Médicas Santa Inés S.A.	1	0
Bestpoint Cía. Ltda.	1	0
Consensocorp Cía. Ltda.	1	1
Hospital Del Rio Hospirio S.A	1	0
Imprintsa S.A.	1	0
Negocios Y Comercio Panamá Ecuaneropa S.A	1	0
Serviandina S.A	1	0
Sociedad Médica Del Austro Somedica Cía. Ltda.	1	1
<b>TOTAL</b>	<b>8</b>	<b>2</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de las notas explicativas presentadas a la SC.



Anexo 15. Afectación tributaria de los gastos de amortización.

SISENER INGENIEROS, SOCIEDAD LIMITADA													
Año	Total ingresos	Total costos y gastos	Gasto de amortización	Gastos de amortización sobre total costos y gastos	Utilidad del ejercicio	(-)15% trabajadores	(+)Gastos deducibles	Utilidad gravable/perdida	Impuesto causado	Retenciones	Impuesto a pagar/crédito tributario	Anticipo	Impuesto causado según SRI
2009	2.721,49	13.409,32	256,23	1,91%	-10687,83		1.799,26	-8.888,57		54,42	54,42	52,04	-
2010	10.453,03	35.664,22	1.482,10	4,16%	-25211,19								-
2011	23.397,16	27.051,73	194,04	0,72%	-3654,57								-
2012	13.763,59	37.463,80	211,68	0,57%	-23700,21								-
Promedio				7,35%									

VAPCORPORACION CIA. LTDA													
Año	Total ingresos	Total costos y gastos	Gasto de amortización	G. De amortización/ total costos y gastos	Utilidad del ejercicio	15% trabajadores	(-) 100%dividendos percibidos exentos	(+)Gastos deducibles	Utilidad gravable	Impuesto causado	Retenciones	Imp. renta por pagar	Impuesto causado según SRI
2009	704.662,71	3.900,73	139,87	3,59%	700761,98		704.658,15	3.900,73	4,56	1,14	0,09	1,05	1,14
2010	871.611,32	9.131,83	139,87	1,53%	862479,49								-
2011	1.750.822,07	15.057,24	139,87	0,93%	1735764,83								-
2012	832.935,68	39.507,31	139,87	0,35%	793428,37								-
2013	991.940,87	34.770,09	139,87	0,40%	957170,78								-
Promedio				1,36%									

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña



HOSPITAL DEL RIO HOSPIRIO S.A												
Año	Total ingresos	Total costos y gastos	Gasto de amortización(g. Operacionales)	Gastos de amortización sobre total costos y gastos	Utilidad gravables	15% trabajados	(+) Gastos deducibles	Perdida	(-) Retenciones.	(-) Crédito de .años anteriores	Impuesto a pagar	Impuesto causado según SRI
2009	2.461.035,55	4.283.813,10	632.890,74	14,77%	(1.822.777,55)		3.664,68	1.819.112,87	15.762,49	28,21	-	-
2010		6.580.159,58	632.890,74	9,62%								-
Promedio				12,20%								

CONSTRUCTORA CONSTRUVICOR CIA. LTDA.																
Año	Total ingresos	Total costos y gastos	Gasto de amortización	G. De amortización / total costos y gastos	Utilidad del ejercicio	(-)15% trabajadores	(+)gastos deducibles	(-) deducción neto de empleados	Utilidad gravable	Utilidad a reinvertir	Saldo utilidad gravable	Impuesto causado	(-) Anticipo pagado	(-) Ret.	Imp. Renta por pagar	Impuesto causado según SRI
2008	4.374.265,00	4.242.374,79	1.329,10	0,0313%	131.890,21	19.783,53	1.411,51	550,00	112.968,19	40.000,00	72.968,19	28.242,05	16.666,32	200,00	11.375,73	28.242,05
2009			1.328,90													-
2010	200.470,42		306,98		200.470,42	30.070,56			170.399,86		170.399,86	42.599,96			42.599,96	43.576,61
2011			194,04													-
2012			211,68													-
2013	3.492.768,57	3.412.142,51	8,34	0,00024%	80.626,06	12.346,46			68.279,60		68.279,60	15.704,31			52.575,29	15.477,27
Promedio				0,0316%												

Fuente: Elaboración de los autores a partir de notas explicativas, auditorías externas y SRI (<https://declaraciones.sri.gob.ec/consultas-renta-internet/consultaNaturales.jsf>)

Elsa Beatriz Calderon Fernandez

Nancy Paola Quizhpilema Simbaña

Anexo 16. Ajuste extracontable al inicio del 2010.

Registro extracontable del Inicio de 2010		
-1-	Debe	Haber
Marcas, patentes y similares	2716,84	
Resultado acumulado provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF		2173,47
Amortización Acumulada de Marcas, patentes y similares		543,37
Ajuste por revaluación de activo intangibles mediante el factor de proporcionalidad		
<b>Total</b>	<b>2716,84</b>	<b>2716,84</b>

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos supuestos.

En la tabla anterior se registra un asiento extracontable del año 2010 procedente de un ajuste por revaluación, el cual se ve reflejado en el año 2011.

Anexo 17. Cálculos y tablas del proceso de revaluación.

**Cálculos y tablas de amortización del activo intangible**

$$\text{Amortización} = (\text{valor del activo intangible} - \text{valor residual}) / (\text{vida útil})$$

$$\text{Amortización} = (1033,13 - 0) / 5$$

$$\text{Amortización} = 206,63$$

Tabla de amortización				
Fecha	Valor del Activo	Amortización anual	Amortización acumulada	Valor en libros
2009	1033,16	206,63	206,63	826,528
2010	1033,16	206,63	413,264	619,896
2011	1033,16	206,63	619,896	413,264
2012	1033,16	206,63	826,528	206,632
2013	1033,16	206,63	1033,16	0

**Cálculo del factor de proporcionalidad**

Marcas, patentes y similares	1033,16
Depreciación acumulada	206,63
Valor en libros	<u>826,53</u>

$$\text{Factor de proporcionalidad} = \text{valor revaluado} / \text{valor en libros}$$

$$\text{Factor de proporcionalidad} = 3000 / 826,53$$

$$\text{Factor de proporcionalidad} = 3,63$$

	Valor anterior	x	Factor de proporcionalidad	=	Valor posterior
Costo Histórico	1033,16		3,63		3750
Amortización Acumulada	206,63		3,63		750
valor en libros	826,53				<u>3000</u>



**Cálculo de las diferencias por Revaluación del activo intangible**

	<b>Antes de revaluación</b>	<b>Valor posterior</b>	<b>Diferencia</b>
Costo Histórico	1033,16	3750	2716,84
Amortización Acumulada	206,63	750	543,37
valor en libros	826,53	3000,00	2173,47

<b>Nueva Tabla de Amortización</b>				
<b>Fecha</b>	<b>Valor del Activo</b>	<b>Amortización anual</b>	<b>Amortización acumulada</b>	<b>Valor en libros</b>
2010	3750	750	750,00	3000
2011	3750	750	1500,00	2250
2012	3750	750	2250,00	1500
2013	3750	750	3000,00	750
2014	3750	750	3750,00	0



Anexo 18. Protocolo del proyecto de investigación.

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**



**“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”.**

AUTORES:

ELSA BEATRIZ CALDERON FERNANDEZ

NANCY PAOLA QUIZHPILEMA SIMBAÑA

*TUTOR:*

ING. JUAN CARLOS AGUIRRE MAXI

PERFIL DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN  
PREVIO A OBTENER EL TÍTULO DE



**“ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE LA APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTOS Y REVALUACIÓN DE LAS NIIF EN ACTIVOS INTANGIBLES EN EL SECTOR DE SERVICIOS EN LA CIUDAD DE CUENCA”.**

## **1. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

La presente investigación es considerada como requisito de especialización dentro del perfil profesional al que aspira la carrera de Contabilidad y Auditoría, por lo cual es indispensable en nuestra carrera universitaria, además que nos ayudara a poner en práctica todos los conocimientos académicos adquiridos y resaltando que el presente trabajo se va a realizar de acorde a los requerimientos profesionales ya que contamos con la suficiente decisión y motivación para el desarrollo de la misma.

Otra razón de esta investigación, es que a través de esta se lograra identificar los problemas en común que pueden tener las empresas de servicios por la aplicación de la nueva normativa contable y que efectos tienen estos problemas a nivel macro, ya que el conjunto de empresas constituye la fuerza y el crecimiento del país.

Podemos decir el tema no ha sido estudiado en nuestra Ciudad, así como el tratamiento contable y tributario de las cuentas de una manera profunda y aun no se ha hecho un estudio a nivel de la ciudad; aun sabiendo que esto incidió de una u otra forma en todas las empresas; así que la investigación nos dará



una visión global de la afectación que tuvieron al implementar las NIIF<sup>13</sup> en su contabilidad y por supuesto el cómo estas nuevas normas ayudan a la toma acertada de decisiones; y al tener un caso de estudio dentro de la misma, podremos beneficiar a esa empresa viendo los efectos que tuvo y por supuesto el beneficio que obtuvo al aplicar esta normativa .

El tema elegido brinda un aporte significativo a la contabilidad en nuestra ciudad, ya que sin duda la Aplicación de Normas internacionales siempre han causado problemas para aplicarse a nivel nacional, siendo importante visualizar los efectos que estos cambios han ocasionado en las empresas.

Por último, nuestra perspectiva es que nuestra investigación sirva como aporte para futuras investigaciones de este tipo de proyecto; además, se estima aportar con una documentación necesaria se utilice para fortalecer los conocimientos de los investigadores.

## **2. DESCRIPCION DEL OBJETO DE ESTUDIO**

El objeto de nuestra investigación serán las 23 empresas de Cuenca pertenecientes al sector servicios activas que se encuentran registradas en la superintendencia de compañías y que presentan su información Financiera basada en NIIF completa.

---

<sup>13</sup>Normas Internacionales de Información Financiera

Tabla 29. Empresas de Servicios Activas que Presentan Estados Financieros Bajo NIIF Completas y que se Encuentran en la Ciudad de Cuenca

#	EXPEDIENTE	RUC	Razón social	Constitución	Actividad
1	6004	0190019098001	Constructora San Jorge S.A.	30/09/1970	Actividades inmobiliarias
2	6360	0190150089001	Interborder S.A.	14/04/1993	Transporte y almacenamiento.
3	6726	0190167453001	Electro Generadora Del Austro Elecaustro S.A.	27/08/1999	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.
4	30116	0190006808001	Clínica De Especialidades Médicas Santa Inés S.A	16/07/1968	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
5	30284	0190046664001	Constructora Carvallo A.Z. Cía. Ltda.	6/2/1976	Construcción.
6	30745	0190089312001	Sacoto & Asociados Cía. Ltda.	1/9/1983	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
7	31164	0190133354001	Sociedad Médica Del Austro Somedica Cía. Ltda.	20/11/1990	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
8	152645	1791961234001	Leme Engenharia Ltda.	9/11/2004	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
9	32367	0190311155001	Inserkota Cía. Ltda.	16/10/2001	Actividades inmobiliarias.
10	32638	0190315533001	Audidores Del Austro Austroaudi Cía. Ltda.	17/09/2002	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
11	32688	0190316564001	Hospital Del Rio Hospirio S.A.	21/11/2002	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
12	32734	0190317293001	Constructora Construvicor Cía. Ltda.	18/12/2002	Construcción.
13	33474	0190332616001	Negocios Y Comercio Panamá Ecuaneropa S.A.	6/12/2005	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
14	95284	0190348261001	Confatel Cía. Ltda.	12/6/2008	Actividades profesionales, científicas y técnicas.



15	1136	0190003809001	Empresa Eléctrica Regional centro sur C.A	11/9/1950	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado
16	202233	0190359697001	Sisener ingenieros, sociedad limitada	27/07/2009	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
17	202366	0190362086001	Bestpoint Cía. Ltda.	5/1/2010	Actividades profesionales, científicas y técnicas
18	64982	0190370364001	Serviandina s.a.	12/15/2010	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
19	202361	0190369633001	Vazpro S. A.	12/16/2009	Actividades financieras y de seguros.
20	63536	0190368890001	Imprintsa s. A.	9/14/2010	Actividades financieras y de seguros.
21	64925	0190370275001	Novaholding s.a.	12/22/2010	Actividades financieras y de seguros.
22	202176	0190358275001	Consensocorp S. A	1/20/2009	Actividades financieras y de seguros.
23	202009	0190352986001	Vapcorporacion Cía. Ltda.	11/20/2008	Actividades financieras y de seguros.

Fuente: Elaboración de los Autores a partir de los Datos de la Superintendencia de Compañías.



### 3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Las normas internacionales de información financiera NIIF han dado un giro radical al mundo entero, las empresas han tenido que adaptarse a ellas y a todos los cambios que esto con lleva. En Ecuador, han surgido grandes choques normativos entre la presentación de Estados Financieros según la Superintendencia de Compañías y según la administración tributaria, lo cual creo descontento y confusión en las empresas, pero al ser normativa internacional, debemos acogernos a esta y buscar las mejores opciones para cumplir con las mismas.

En este entorno que se analizara, el sector de servicios, es el análisis de los efectos que causan la aplicación de los modelos de costo y revaluación en activos intangibles, para este nos valdremos de los Estados Financieros a los cuales realizaremos un análisis de corte transversal a las cuentas afectadas por esta normativa y a este activo; que se encuentran en los Balances pre y post adopción de las NIIF.

En la actualidad es importante discutir sobre los modelos de valoración como valor establecidos por las leyes fiscales. Donde los intangibles producen activos y pasivos por impuestos diferidos provocando a su vez un pago exagerado del impuesto a la renta y en otras situaciones se devalúan los activos.

Con estos antecedentes establecemos que la estructura de nuestro proyecto de investigación. La aplicación de la NIIF en el sector de servicios en lo que se refiere a activos intangibles ha ocasionado problemas y confusiones al momento de registrar contablemente las transacciones, así como en el



cumplimiento de la obligaciones tributarias, principalmente en los anticipos y aplazamientos en el pago de impuestos, provocando un inapropiado uso de las cuentas contables u su omisión, generando activos y pasivos a impuestos diferidos por las diferencias entre la ley fiscal y normas contables “NIC 38”<sup>14</sup>.

Ante la falta de existencia de un organismo que verifique a cabalidad el uso de la normativa expedida por el IASB<sup>15</sup>, todas las empresas acataron lo que manda la administración tributaria “SRI<sup>16</sup>” mediante su reglamento “LRTI<sup>17</sup>” originando desacuerdos entre esta y la Superintendencia de Compañías, la cual mediante la resolución 06.Q.ICI.004 de 2016.08.21 R.O. No. 348 de 2016.09.04 permite la aplicación de modelos de revaluación y exige dentro de la normativa la presentación de las EEFF<sup>18</sup> bajo NIIF.

Esto ha dado la pauta para establecer el más grande de los problemas, que sin duda es el desconocimiento que las empresas tuvieron y tienen acerca los modelos tanto de costo como de revaluación cuando se dio el periodo de adopción y luego del mismo para poder llegar a los ajustes requeridos.

Las empresas se vieron confusas en saber cuál de los modelos de reconocimiento posterior era el correcto para su situación; cual transparentaba la información de una mejor manera. El problema se da también en que no sabían si los registros contables estaban llevándose como era debido y acatando las normas internacionales.

Todo esto evitó a las empresas a saber a ciencia cierta cuál de los métodos muestra mejor la realidad de la empresa, ya que la elección de estos modelos difirió en cada una por distintos factores y perspectivas.

---

<sup>14</sup> NIC 38. Activos Intangibles

<sup>15</sup> IASB. International Accounting Standards Board

<sup>16</sup> SRI. Servicio de Rentas Internas

<sup>17</sup> LRTI. Ley de Régimen Tributario Interno

<sup>18</sup> EEFF. Estados Financieros



## 4. DETERMINACION DE LOS OBJETIVOS

### **Objetivo general**

- Conocer el impacto que han tenido las empresas de servicios en la Ciudad de Cuenca, al aplicar los modelos de costo y revaluación según NIC 38.

### **Objetivos específicos**

- Establecer la práctica contable utilizada durante y después del periodo de transición de NEC a NIIF, en cuanto a activos intangibles.
- Determinar el método de valoración de activos intangibles en el modelo de revaluación, para identificar enfoques de valoración comunes en el sector; identificando posibles sesgos en la información contable.
- Evaluar el efecto tributario de la aplicación de la NIC 38, así como; el impacto que este provoca en las empresas del sector de servicios.



## 5. MARCO TEÓRICO

El IASB organización que ayuda a la preparación y presentación de información tanto contable como financiera, y que se en cargo de aprobar, formular y transmitir las IFRS<sup>19</sup> o comúnmente llamadas a nivel de latino América Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) con el objetivo de que la contabilidad mundial tenga un lenguaje financiero común sin importar los distintos mercados de capitales existentes en cada país y busca negociaciones internacionales que sean confiables y claras.

Así, en Ecuador opta por acoger las NIIF, según de la resolución No.06.Q.ICI.003 publicada el 21 de agosto de 2006; y nuestro país entra en etapa de transición y la implementación de la misma según el cronograma emitido el 20 de noviembre de 2008 por la superintendencia de compañías de acuerdo a la resolución No. 08.G.D.DSC.010.

La integración de esta nueva normativa fue en el 2009, cuando las empresas bajo supervisión de la superintendencia de compañías fueron obligadas a presentar sus balances/estados financieros con las reformas y ajustes para empezar la implementación de las NIC.

Estos cambios afectaron a todas las cuentas de las empresas, pero nos centraremos en Activos Intangibles; teniendo que escoger el modelo del costo o modelo de revaluación.

Sobre todo, debemos tener en claro los siguientes términos como:

- NIIF
- Ley orgánica de régimen tributario interno
- Sector de servicios
- NIC 38
- NIC 12
- Conciliación tributaria
- Modelos de costo y revaluación

En los últimos años en el país, las actividades económicas han incrementado de acuerdo al sector, comercial, industrial o de servicios. Para esto las empresas deben ofrecer bienes o prestación de servicios, que es lo que distingue a cada sector.

---

<sup>19</sup> International Financial Reporting Standard

## EL SECTOR DE SERVICIOS

Conocido como el sector terciario de la economía se refiere al conjunto de empresas que se dedican a realizar actividades para satisfacer ciertas necesidades de los clientes, teniendo como pago un valor específico por el servicio prestado; a estos se les entiende como no físicos es decir no se puede tocar y estos subsectores son los servicios prestados por un hotel, restaurantes, servicios profesionales, construcción, transporte, salud, educación, turismo, finanzas y entre otros.

La siguiente tabla nos muestra el número de empresas que existen en el Ecuador clasificado por sector económico.

*Tabla 30: Número de Empresas por Sector Económico*

<b>Sector Económico</b>	<b>Número de empresas</b>	<b>PORCENTAJES<sup>20</sup></b>
Manufactura	2.713	21,27%
Comercio	3.186	24,98%
Servicios	6.855	53,75%
Nacional	12.754	100,00%

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

Como vemos el sector de servicios cuenta con el mayor número de empresas con 53.75% con respecto al sector de Comercio con 24.98% y el sector Manufacturero con 21.27%, es decir más del 50% del total a nivel nacional, lo que nos lleva a querer analizarlo, por la importancia que tiene frente al resto de sectores (INEC, 2011).

La Superintendencia de Compañías clasifica al sector servicios por ramas:

- Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado
- Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento
- Transporte y almacenamiento
- Actividades de alojamiento y de servicio de comidas
- Información y comunicación

<sup>20</sup> Porcentajes: Número de empresas de cada sector/ Número de empresas a nivel nacional.



- Actividades inmobiliarias
- Actividades profesionales, científicas y técnicas
- Actividades de servicios administrativos y de apoyo
- Enseñanza
- Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social
- Artes, entretenimiento y recreación.
- Otras actividades de servicios (Superintendencia De Compañías, 2016).

En Cuenca muchas de las empresas se dedican a estas actividades y forman parte de este sector. El número de empresas que se dedican a ofrecer servicios son de 1638 empresas clasificadas según el nivel de sus ingresos para los años 2014-2015. Dentro de esta clasificación se encuentran las Micro, Pequeñas, Medianas y Grandes Empresas (Superintendencia De Compañías, 2016).

Las empresas que están dentro de este Sector y se encuentran activas en la ciudad de Cuenca, debiendo a su vez presentar información económica y financiera bajo NIIF completas son un total de 20 empresas ya descritas anteriormente.

## **ACTIVO INTANGIBLE**

Para que una empresa pueda manejarse necesita contar con activos pueden ser tangibles como; muebles, vehículos, edificios, etc.; y, por otro lado los activos intangibles que se refieren a patentes, marcas, derechos de autor, franquicias, programas informáticos, entre otros. Cada uno manejándose contablemente a través de NIIF.

En el Ecuador no existe una cultura de valoración a activos intangibles y es necesario entender la importancia de su rol en las empresas.

(Fierro & Angél, 2015, pág. 369) Nos dice que los activos intangibles tienen como una de sus principales características la inexistencia física y que su mayor impacto está en las grandes empresas; por activos como las marcas; brindan a estas sostenibilidades y las hace diferentes al resto.



## **NIC 38**

La NIC 38 explica que un activo sea considerado como activo intangible debe ser identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendada a terceros o para servicios de administración (IFRS Foundation, 2014)

La identificabilidad distingue al activo intangible de la plusvalía y se cumple cuando el activo:

- 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; o
- surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones (IFRS Foundation, 2014).

## **RECONOCIMIENTO DE UN ACTIVO INTANGIBLE**

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- el costo del activo puede ser medido de forma fiable (IFRS Foundation, 2014)

Inicialmente estos activos se medirán por su costo.

De ser adquiridos de forma separada el costo contendrá su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto (IFRS Foundation, 2014).

En una combinación de negocios su costo será en base a la probabilidad, esto quiere decir a valor razonable. El valor razonable es el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo entre partes



interesadas y debidamente informadas que realicen la transacción en condiciones de independencia mutua (Palomares & Peset, 2015).

En una adquisición por subvención del gobierno el desembolso se podrá reconocer por su importe nominal más los desembolsos realizados para que el activo esté listo para su uso. En la permuta se utilizará el valor razonable siempre que la transacción sea comercial y que los activos puedan medirse fiablemente (IFRS Foundation, 2014)

El tratamiento en el caso de activos generados internamente dependerá. Los desembolsos en proyectos de investigación se considerarán como gastos. En cuanto al desarrollo se reconocerá solo si cumple con los requisitos de que exige la NIC 38 en su párrafo 57. Las marcas, cabeceras de revistas o periódicos, listas de clientes, entre otros no se les considera como activos intangibles. Para los activos generados internamente el costo será la suma los desembolsos productos de la creación, producción y preparación de los mismos hasta que estén listos para el uso (IFRS Foundation, 2014)

### **MEDICION POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO**

Después de reconocer que existe un activo intangible dentro de la empresa, esta deberá decidir cómo política contable el modelo de medición que utilizara. Esto dependerá de las necesidades que tiene la empresa y por supuesto de la naturaleza del activo.

### **MODELO DE COSTO**

“Esto se le define con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro acumulado”. (Mantilla B., 2013).

“La amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil” (IFRS Foundation, 2014)



## MODELO DE REVALUACIÓN

Que se entiende que, con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo (Mantilla B., 2013, pág. 92).

Este modelo tendrá que aplicarse frecuentemente para evitar que difiera significativamente del valor razonable al cierre del periodo (IFRS Foundation, 2014).

Para contabilizar la revaluación, se registrará de diferente forma; dependiendo de si se tratara de un incremento o una disminución en el valor en libros producto de la revaluación.

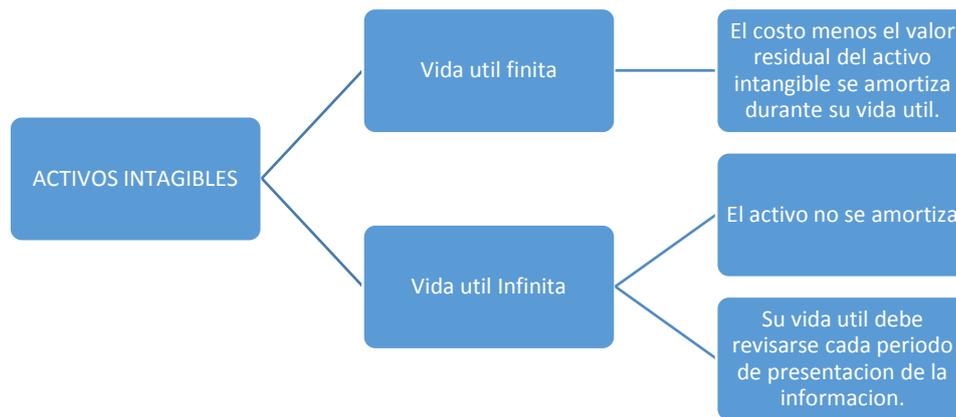
Cuando se revalúe un activo intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de la revaluación puede ser tratada de dos maneras:

- c) reexpresada proporcionalmente al cambio en el valor en Libros bruto del activo, de manera que el valor en Libros del mismo después de la revaluación sea igual a su valor revaluado; o
- d) eliminada contra el valor en Libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el valor revaluado del activo. (Hansen-Holm & Co., 2011)

## VIDA UTIL DE UN ACTIVO INTANGIBLE

Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. “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 periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad” (FLORES, 2015).

Ilustración 11. Diferencia Entre Vida Útil Finita e Infinita



Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos de la página [www.consultasifrs.com](http://www.consultasifrs.com)

Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar muchos factores, entre los que figuran:

- la utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;
- los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;
- la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión;
- las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;
- el periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad. (FLORES, 2015)



## IMPUESTOS EN EL ECUADOR

Los impuestos han variado de manera progresiva de acuerdo a los ingresos del contribuyente, mientras más utilidad mayor impuestos tienen que pagar al SRI, ya que estos tributos forman de manera directa del presupuesto para el Estado.

### Impuesto a la renta

El Impuesto a la Renta se aplica sobre aquellas rentas que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades sean nacionales o extranjeras. El ejercicio impositivo comprende del 1o. de enero al 31 de diciembre (SRI, 2016)

El tratamiento del modelo de revaluación causó un impacto al Impuesto a la renta para realizar impuesto a la renta fue necesario ajustar las cuentas, tomando las que permite el SRI y que constan en el Suplemento del Registro Oficial No. 660 del Circular No. NAC-DGECCGC15-00000014, emitida por el Servicio de Rentas Internas. (SRI, 2015).

Y todo esto afectaba a los resultados acumulados por tanto el impuesto a las ganancias se modificaba por los distintos tratamientos contables que se tenían que aplicar. Ya que el SRI, es una entidad independiente que discrepa de las normas contables.

### NIC 12

El tratamiento al contabilizar el Impuesto a la Renta/impuesto a las ganancias puede generar consecuencias actuales y futuras de:

- La recuperación (liquidación) en el futuro de importe en libros de los activos (o pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y,
- Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros (IFRS Foundation, 2014).

En ese sentido, en el reconocimiento por parte de la entidad de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes partidas. Por lo cual, cuando sea probable que la



recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a mayores o menores pagos futuros del Impuesto a la Renta, la presente norma exige que la entidad reconozca un pasivo o un activo por el impuesto diferido (IFRS Foundation, 2014).

## CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

El impuesto a las ganancias es un gasto devengado más, que suele presentarse en el último renglón de gastos, para lo cual debemos enfatizar en las cuentas antes de impuesto a las ganancias, el resultado contable RC<sup>21</sup> y la Base imponible BI<sup>22</sup>. (Hansen-Holm & Co., 2011)

Al momento de realizar operaciones en las cuentas de ingresos/gastos y esto coincida la normativa con lo fiscal el Impuesto a las ganancias serán iguales, y al caso de ser lo contrario el RC y la BI puede expresarse de la siguiente manera: (Hansen-Holm & Co., 2011)

$$BI = RC \pm \text{Diferencias Permanentes/Diferencias Temporarias}$$

### Diferencia Permanente

Son aquellas que no dan lugar a diferencias temporarias.

### Diferencia Temporal

Las diferencias temporarias pueden ser:

- Diferencias temporarias imponibles: dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (perdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o del pasivo sea liquidado; o

Diferencias temporarias deducibles: que son aquellas que dan lugar a cantidades que son deducibles al terminar la ganancia (perdida) fiscal correspondiente a periodos futuros. (Hansen-Holm & Co., 2011)

Las Discrepancias que se dan entre lo contable y lo tributario pueden ser permanentes o temporales como lo muestra el gráfico.

---

<sup>21</sup> Resultado contable = +ingresos – gastos contables

<sup>22</sup> Base imponible = +ingresos fiscales – gastos fiscales

*Ilustración 12. Diferencias permanentes y temporarias***Permanentes**

- Diferencias entre la base contable y fiscal.
- Sus ingresos y/o gastos son considerados contablemente y no tributariamente.

**Temporales**

- Sus ingresos y gastos son considerados como tales según las normas contables
- Tributariamente no son reconocidas en el presente periodo contable.
- Un gasto contabilizado no es deducible este año, pero sí en el siguiente.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de los datos del libro de Hansen-Holm & Co.

## 6. HIPOSTESÍS Y PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

¿Cuál es la práctica contable generalizada en el reconocimiento inicial y posterior en activos intangibles en el sector de servicios, al utilizar la NIC 38?

¿Cómo se determinan valores razonables en el modelo de revaluación en las empresas del sector de servicios de la Ciudad de Cuenca?

¿Cuál es el efecto tributario de los ajustes, al aplicar el modelo de revaluación en activos intangibles?

¿Qué impactos fiscales tiene la aplicación de la NIC 38 en el sector de servicios?



## 7. DISEÑO METODOLÓGICO

### **Tipo de investigación.**

Aplicaremos un tipo de investigación de corte transversal, que constituye un estudio exploratorio debido a la formalidad del tema a investigar por lo que utilizaremos metodologías y modelos estadísticos para el análisis de la incidencia de las empresas del sector, de una manera descriptiva y concluyente.

### **Método de Investigación.**

El método de investigación que utilizaremos será de tipo mixto, ya que tomaremos datos cuantitativos al medir numéricamente y usar datos estadísticos, así como cualitativo porque levantaremos información teórica y desarrollaremos un análisis interpretativo.

### **Métodos de recolección de información.**

Se utilizará técnicas directas como la encuesta y el análisis de los Estados Financieros, así como técnicas indirectas que estarán constituidas con información de fuentes secundarias como: artículos, entrevistas, entre otros.

### **Tratamiento de la Información.**

La información recolectada a través de los distintos procesos de investigación será tratada y tabulada con plataformas informáticas tales como:

- Word
- Excel
- SPSS



Una vez procesada la información presentaremos los resultados mediante tablas, cuadros, diagramas y gráficos para facilitar el entendimiento del mismo.

### **Tipos de variable:**

**Variable independiente: X=** Aplicación de la NIIF en el sector de servicios

**Variable dependiente: Y=** Presentación de información financiera.

El estudio de la Información Financiera desde 2008 al 2015; permitirá un análisis de series de tiempo y de corte transversal. La aplicación de esta metodología lograra un estudio dinámico de efectos específicos y efectos temporales en la presentación de Información por medición bajo NIIF.

### **Estudio de Caso**

En la investigación se efectuará como un censo de las empresas. Además se realizara el estudio de un caso específico a una empresa seleccionada; donde veremos los posibles problemas y en base a este estudio aplicar la encuesta al sector de servicios para ver si se comparten los mismos problemas a nivel de todo el sector o existen problemas aislados.

La empresa a la que se escogerá para el análisis integral será la “CLINICA DE ESPECIALIDADES MEDICAS SANTA INÉS S.A” por la razón de que esta es la que cuenta con activos intangibles dentro de sus cuentas; y porque está ya fue constituida al momento de los cambios en 2009 y de esta manera podremos hacer el análisis de la adopción, cambios y sus respectivos registros que hicieron en base a las NIIF completas.



## **Población**

La población en la que trabajaremos serán las 23 empresas de servicios constituidas en la Ciudad de Cuenca que reportan bajo NIIF su documentación a la Superintendencia de Compañías. Esta es una población finita, de la cual tomaremos el total de la población porque, el número de empresas es de 23 y no es necesario tomar una muestra tomando en cuenta que son pocas empresas y que sería mejor aplicar el censo a todas estas.

Esta investigación tomara como base de datos a la información que brinda la superintendencia de compañías, donde estudiaremos a las empresas más representativas del sector

Las empresas de servicios que aplican NIIF completas según la Superintendencia de Compañías, serán analizadas y estudiadas según sus Estados Financieros aplicando encuestas, tabulación y análisis de los datos obtenidos en base a las mismas.



## 8. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDADES	QUIMESTRES											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Marco conceptual	X	X										
Diseño de investigación		X	X									
Levantamiento de información: Fuentes primarias Fuentes secundarias			X	X								
				X	X							
					X	X						
Análisis estadístico						X	x					
Extracción de resultados								x	x			
Redacción de resultados										x	x	
Presentación final del proyecto y sustentación												x



## 9. BIBLIOGRAFÍA

- Aguilá, S., & Castillo, D. (2008). *Nuevo Plan de Contabilidad Comentado*. Barcelona: Bresca Editorial.
- BCE. (30 de 06 de 2016). *BANCO CENTRAL DEL ECUADOR*. Recuperado el 03 de 08 de 2016, de BANCO CENTRAL DEL ECUADOR:  
<https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/754>
- BEJARANO Virginia;CORONA Enrique. (2016). *Normas de Contabilidad en la Union Europea*. madrid: UNED publicaciones.
- Estupiñan Gaitán , R. (2012). *Estados Financieros Basicos bajo NIC/NIIF*. Bogota: Ecoe Ediciones.
- Fierro, M., & Angél, M. (2015). *Contabilidad en Activos con Enfoque NIIF para PYMES*. Bogota: Ecoe Ediciones.
- FLORES, C. H. (2015). *RECONOCIMIENTO Y MEDICION DE INTANGIBLES*. PACIFICO.
- Hansen-Holm & Co. (2011). *Manual para implementar las Normas Internacionales de Informacion Financiera*. Guayaquil: SN.
- IFRS. (2014). *www.consultasifrs.com*. Recuperado el 04 de 10 de 2016, de [www.consultasifrs.com](http://www.consultasifrs.com):  
[https://www.consultasifrs.com/adjuntos/biblioteca\\_145.pdf](https://www.consultasifrs.com/adjuntos/biblioteca_145.pdf)
- IFRS Foundation. (01 de 01 de 2014). *Abaco*. Obtenido de Abaco:  
<http://www.abaco.ec/equal/documentos/scribd.php?id=15110>
- INEC. (2011). *Ecuadorencifras*. Recuperado el 21 de 10 de 2016, de [http://www.ecuadorencifras.gob.ec//documentos/web-inec/Estadisticas\\_Economicas/Encuesta\\_Exhaustiva/Presentacion\\_Exhaustiva.pdf](http://www.ecuadorencifras.gob.ec//documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Encuesta_Exhaustiva/Presentacion_Exhaustiva.pdf)
- Janica V, F. (06 de 2011). *aciamericas*. Obtenido de [http://www.aciamericas.coop/IMG/pdf/impacto\\_de\\_ifrs\\_en\\_colombia.pdf](http://www.aciamericas.coop/IMG/pdf/impacto_de_ifrs_en_colombia.pdf)
- Mantilla B., S. A. (2013). *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)* (Cuarta Edicion ed.). Bogota, Colombia: Ecoe Ediciones Ltda.



- NIC. (01 de 01 de 2012). *IFRS*. Recuperado el 4 de 10 de 2016, de IFRS:  
<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2038.pdf>
- Pallares, j. (2007). *www.europa.sim.ucm*. Obtenido de *www.europa.sim.ucm*:  
<http://europa.sim.ucm.es/compludoc/AA?articuloid=570224>
- Palomares, J., & Peset, M. J. (2015). *Estados financieros: Interpretación y análisis*. Madrid: Ediciones Pirámides.
- Pereira, J. (2008). *dialnet*. Obtenido de *dialnet*:  
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=22363>
- Reservado, D. (2014). *NIC 38 Intangibles*. Lima-Peru: Real Time.
- SRI. (24 de 12 de 2015). A los sujetos pasivos que tienen la obligación de calcular y pagar el anticipo del impuesto a la renta. Quito, Pichincha, Ecuador.
- SRI. (31 de 12 de 2015). *Registro Oficial*. Recuperado el 21 de 10 de 2016, de  
<https://www.registroficial.gob.ec/index.php/registro-oficial-web/publicaciones/suplementos/item/7420-suplemento-al-registro-oficial-no-660.html>
- SRI. (2016). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec/de/web/guest/impuesto-a-la-renta>
- Superintendencia de Compañías . (20 de 11 de 2008). *iasplus*. Obtenido de  
<http://www.iasplus.com/en/binary/americas/0902ecuadorresolution.pdf>
- Superintendencia De Compañías. (05 de 2016). *Superintendencia De Compañías*. Obtenido de Superintendencia De Compañías:  
[http://appscvs.supercias.gob.ec/portallInformacion/sector\\_societario.zul](http://appscvs.supercias.gob.ec/portallInformacion/sector_societario.zul)
- Zambrano B., F. J. (9 de 11 de 2015). *Gestiopolis*. Recuperado el 21 de 10 de 2016, de <http://www.gestiopolis.com/nic-1-presentacion-de-estados-financieros/>