



UNIVERSIDAD DE CUENCA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS**

DEPARTAMENTO DE POSTGRADOS

**“ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF)
VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS
EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012”**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE
MAGÍSTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

MAESTRANTE: CPA. Laura María Chumbi Pinos

DIRECTOR: Mgst. Juan Carlos Aguirre Maxi.

**CUENCA - ECUADOR
2014**



“ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012”

RESUMEN

En la actualidad más de 100 países en el mundo requieren o permiten el uso de las NIIF; Ecuador es uno de ellos, y la Superintendencia de Compañías es el organismo regulador de la adopción de las NIIF por parte de las compañías que están bajo su control.

Involucra un cambio trascendental en diferentes aspectos que dejan atrás las anteriores NEC; y dentro de estos cambios se encuentra el nuevo estado financiero, el ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL, objeto de este estudio. Siendo el aporte de esta tesis, el presentar de manera sistemática y esquemática la información referente al tema y que se encuentra dispersa en diferentes fuentes.

En este sentido la presente tesis es un aporte a la divulgación de los diferentes elementos que intervienen en este gran avance de la contabilidad en general y específicamente en cuanto al Resultado Contable, es así, que el material encontrado en la misma, debe ser considerada como una guía para aquellos interesados en profundizar en lo tratado, obteniendo una orientación conceptual y bibliográfica, sin pretender en ningún momento considerarlo como un documento acabado. Se hace notar que la estandarización contable es un proceso evolutivo sumamente dinámico, constantemente se emiten nuevos documentos y otros prescriben; en este sentido el presente trabajo tiene como fecha de referencia, diciembre de 2012.

PALABRAS CLAVE: PYMES – Ingresos – Ganancias – Gastos - Pérdidas
Estado de Resultados – Estado del Resultado Integral – Otro Resultado Integral.



"ANALYSIS OF THE STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME (IFRS) VERSUS INCOME STATEMENT (NEC) IN THE SMES TO DECEMBER 2012"

ABSTRACT

Currently more than 100 countries worldwide require or permit the use of IFRS; Ecuador is one of them, and the Superintendency of companies is the regulatory body of the adoption of IFRS by companies which are under your control.

Involves a major change in different aspects that leave behind the previous NEC; and among these changes is the new State financial - status of the result, this study. Being the contribution of this thesis, introducing systematically and schematic information concerning the subject and which is dispersed in different sources.

In this sense this thesis is a contribution to the dissemination of the different elements involved in this breakthrough of accounting in general and specifically regarding the accounting result, so that the material found therein, must be considered as a guide for those interested in further discussions, obtaining a bibliographic and conceptual orientation without claiming to never consider it as a finished document. Noted that the accounting standardisation is an extremely dynamic evolutionary process, constantly new documents are issued and others prescribed; in this sense the present work has as reference date December 2012.

KEY words: SMEs - income - income - expense - loss State of results - statement the comprehensive income - other comprehensive income.



ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012

INDICE GENERAL

PRESENTACIÓN

RECONOCIMIENTO DE LOS DERECHOS DE AUTOR

RECONOCIMIENTO DE RESPONSABILIDAD

AGRADECIMIENTO

DEDICATORIA

RESUMEN

ABSTRACT

INTRODUCCIÓN.....10

CAPÍTULO 1.....14

ANTECEDENTES.....14

1.1. Descripción del Objeto de Estudio14

1.2. Marco Teórico Conceptual.....18

1.2.1. PYMES.....18

1.2.2. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA – NIIF.....21

1.2.3 NIIF PARA PYMES.....23

1.2.4. NORMA ECUATORIANA DE CONTABILIDAD – NEC.....26

1.2.5. ESTADO DE RESULTADOS Y RESULTADO GLOBAL.....28

CAPÍTULO 2.....32

ANÁLISIS DEL CONTENIDO DE LAS NEC RELACIONADAS CON EL ESTADO DE RESULTADOS33

CAPÍTULO 3.....53

ANÁLISIS DEL CONTENIDO DE LAS DIFERENTES SECCIONES DE LAS NIIF PYMES RELACIONADAS AL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL53

3.1. SECCIÓN 1 Pequeñas y Medianas Entidades53

3.1.1. OBLIGACIÓN PÚBLICA DE RENDIR CUENTA.....53

3.1.2. ESTADOS FINANCIEROS CON PROPÓSITO DE INFORMACIÓN GENERAL54

3.2. SECCIÓN 3 Presentación de Estados Financieros.....54

3.2.1. PRESENTACIÓN RAZONABLE54

3.2.2. REQUERIMIENTOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NIIF PARA LAS PYMES.....55

3.2.3. CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS.....56

3.3. SECCIÓN 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.....57

3.3.1. PRESENTACIÓN DEL RESULTADO INTEGRAL TOTAL57

3.3.2. ENFOQUE DE UN ÚNICO ESTADO.....59

3.3.3. ENFOQUE DE DOS ESTADOS62

3.3.4. REQUERIMIENTOS APLICABLES A AMBOS ENFOQUES63



3.3.5. DESGLOSE DE GASTOS	65
3.4 SECCIÓN 6 Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas	67
3.4.1. ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS	67
3.4.2. INFORMACIÓN A PRESENTAR EN EL ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS	68
CAPÍTULO 4	69
DEFINIR LAS PARTIDAS CONTABLES POR LAS CUALES SE DA EL CAMBIO EN EL ESTADO DE RESULTADO AL APLICAR LA NIIF, MEDIANTE UN EJERCICIO PRÁCTICO HIPOTÉTICO TANTO PARA LAS PYMES COMERCIALES COMO PARA LAS INDUSTRIALES Y DE SERVICIOS.....	69
4.1. DEFINIR LAS PARTIDAS CONTABLES POR LAS CUALES SE DA EL CAMBIO EN EL ESTADO DE RESULTADOS AL APLICAR LA NIIF	69
4.2. EJERCICIO PRÁCTICO HIPOTÉTICO TANTO PARA LAS PYMES COMERCIALES COMO PARA LAS INDUSTRIALES Y DE SERVICIOS.....	78
4.3. DIFERENCIAS Y SIMILITUDES ENTRE EL ESTADO DE RESULTADOS BAJO NEC Y EL ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS BAJO NIIF	86
CAPÍTULO 5	89
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	90
5.1. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	90
5.2. GLOSARIO DE SIGLAS	94
5.3. BIBLIOGRAFÍA	97
5.4. ANEXOS.....	100



Universidad de Cuenca
Clausula de propiedad intelectual

LAURA MARÍA CHUMBI PINOS, autora de la tesis "ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, noviembre 07 de 2014

LAURA MARÍA CHUMBI PINOS

C.I: 0102478773



Universidad de Cuenca
Clausula de derechos de autor

LAURA MARÍA CHUMBI PINOS, autora de la tesis "ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de MAGÍSTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora

Cuenca, noviembre 07 de 2014

LAURA MARÍA CHUMBI PINOS

C.I: 0102478773



AGRADECIMIENTO

Al Padre Celestial,

por los dones con los que me bendice y en su tiempo exacto.

A mi director, Juan Carlos,

por ser como es, una persona y profesional íntegro

que sin ningún egoísmo me brindo sus conocimientos,

su apoyo, orientación y sobre todo su tiempo;

A la economista Anita Espinoza, así como a mis compañeros,

que me supieron alentar.

Sin ellos, no hubiera sido posible la realización de este trabajo.

María Laura



Dedicado a mis hijas:

Salome y Sahily

*Confía de todo corazón en el Señor
y no en tu propia inteligencia.
Ten presente al Señor en todo lo que hagas y
Él te llevará por el camino recto.
Proverbios 3:5-6*



INTRODUCCIÓN

El Contador Público debe ser un profesional con habilidades y actitudes necesarias para promover dentro de las organizaciones un desarrollo económico a través de la producción, análisis e interpretación de diversos informes financieros.

La profesión contable, aparte de efectuar la función de ser un medio de vida para el profesional, tiene también una función social trascendental que debe inculcarse en el contador; porque de su actuar con probidad depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas, las mismas que infieren de la información proporcionada por el contador a través de los diversos informes financieros que emite.

Para facilitar la comparabilidad de la información financiera en un mundo globalizado; el IASB, constantemente se está pronunciando con un conjunto de normas de aplicación internacional. Así en el año 2009 emitió la NIIF para PYMES, en la que dentro del conjunto de estados financieros figura el Estado del Resultado Integral, o como se lo conoce RESULTADO GLOBAL, con el objetivo de satisfacer las necesidades de los diversos usuarios, considerando explícitamente en resultados, las diferencias en el valor de determinados activos y pasivos registrados en el período correspondiente; es decir incluyendo los hechos de carácter no recurrentes; de modo que represente la imagen fiel de la empresa y además que las decisiones que toma la alta gerencia sean las más convenientes y acordes a la realidad financiera de la empresa.

La flexibilidad de las normas que cada país adopta de acuerdo a su entorno, no crea un ambiente confiable para otro país que quiera venir a invertir; por esto se ha hecho necesaria reforzar la normatividad contable. La globalización, los movimientos de integración y la complejidad de las operaciones de las empresas traen consigo cambios para nuestra economía y regulaciones para la información contable, han incrementado la demanda de información y en consecuencia los



requerimientos cada vez más globales de suministrar información uniforme y comparativa, que pueda ser entendida por diferentes entes y en distintos países. Se demanda un lenguaje contable común que brinde garantías de exactitud, transparencia, confiabilidad; de modo que independientemente de cualquier lugar del mundo en el que nos encontramos, con la necesidad de presentar e interpretar estados financieros, todos hablemos el mismo idioma contable y financiero.

Es visto que existen muchos factores a considerar en la adopción de las NIIF, pero todos ellos llevan implícito la determinación del RENDIMIENTO FINANCIERO, como elemento fundamental.

El Ecuador al adaptarse a las NIIF, obliga a las empresas a afrontar un nuevo enfoque para la determinación del resultado del ejercicio, así como para analizar el patrimonio neto, en este nuevo entorno contable; causados básicamente por la incorporación de nuevos criterios de valoración de los elementos de los estados financieros que ofrecen valores más actuales, así como al hecho de afectar directamente al neto patrimonial partidas que, tradicionalmente, formaban parte de los resultados del ejercicio.

A la fecha, más de 100 países en el mundo requieren o permiten el uso de las NIIF; Ecuador es uno de ellos, y la Superintendencia de Compañías es el organismo regulador de la adopción y aplicación de las NIIF por parte de las compañías que están bajo su control.

Es el aporte de esta tesis, el estudiar la información referente al Estado del Resultado Integral y que se encuentra dispersa en diferentes fuentes. Se hace notar que la estandarización contable es un proceso evolutivo sumamente dinámico, constantemente se emiten nuevos documentos y otros prescriben; en este sentido el presente trabajo tendría como fecha de referencia a diciembre del año 2012.



El presente tema es factible porque se cuenta con la bibliografía necesaria para poder elaborar los capítulos I, II y III en base de la cual se elaborará con criterio profesional los capítulos IV y V.

Es el anhelo, que este tema de tesis sirva de apoyo a la docencia y de material de consulta profesional referente al Resultado Global para los diferentes tipos de empresas, es decir, para la contabilidad de servicios, comercial e industrial.

La presente tesis estudia determinación del resultado contable bajo la óptica de la NIIF para PYMES, se encuentra formada por cuatro capítulos que tienen por objetivos analizar el contenido de las NEC relacionadas con el estado de resultados, analizar el contenido de las diferentes secciones de la NIIF para PYMES relacionadas al estado de resultado global, definir las partidas contables por las cuales se da el cambio en el estado de resultado al aplicar la NIIF y realizar un ejercicio práctico hipotético tanto para las pymes comerciales como para las industriales y de servicios.

En el primer capítulo se aborda el marco teórico referente al Resultado Global, y que se encuentra disperso a lo largo de más de una década dentro de las diferentes normativas que han emitido los diferentes organismos reguladores a nivel mundial.

El segundo capítulo, tiene por objeto realizar un análisis comparado de los aspectos más relevantes referentes al tema de estudio. Considerando que es la NIC 1 Presentación de Estados Financieros y la sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, constituyen la normativa que especifica la presentación de ingresos y gastos de una entidad y son las demás normas o secciones (NIIF para PYMES), las que establecen en forma detallada los requerimientos para reconocer y medir los ingresos y gastos. De modo que todas las normas se encuentran entrelazadas y su objetivo final es la presentación de la imagen fiel de la empresa a través de sus informes financieros, y dentro de estos concretamente el Estado del Resultado Integral.



Así se sintetiza los principales cambios referentes al resultado, sus contenidos y temas específicos en donde consultar y profundizar cada tema.

El tercer capítulo se centra en las secciones 1, 3, 5 y 6 de la NIIF para PYMES referentes al Estado del Resultado Integral para las empresas pymes concretamente. Estudiando así su alcance de aplicación, la presentación del estado del resultado integral, sus enfoques de presentación en uno dos estados, el desglose de gastos ya sea por la función que cumplan dentro de la entidad o por la naturaleza de los mismos.

En el cuarto capítulo se presenta en forma ilustrativa el Resultado Integral por el año 2012, de empresas que ya han adoptado a las Normas Internacionales de Información Financiera como el marco contable base para su preparación, una industrial, una comercial y una de servicio, en conformidad con la presentación solicitada por la Superintendencia de Compañías. Se establece las diferencias y similitudes entre el estado de resultados bajo la normativa NEC y el estado del resultado integral bajo la normativa NIIF. Finalizando con las conclusiones y recomendaciones.



ANTECEDENTES

1.1. Descripción del Objeto de Estudio

El International Accounting Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) - IASB en su definición de pequeñas y medianas empresas - PYMES no incluye criterios de tamaño cuantificados para determinar qué es una entidad pequeña o mediana; y es lógico al destacar que es una norma a aplicarse alrededor del mundo en más de 100 países. Dependiendo así de la jurisdicción adoptada en cada país se ha definido a las PYMES introduciendo criterios cuantificados basados en los ingresos ordinarios, la cantidad de activos, el número de empleados y otros factores. Así también depende de cada país decidir a que entidades económicamente significativas en ese país se les obliga utilizar NIIF Completas en lugar de la NIIF para las PYMES. Más adelante analizamos la definición de PYME, que rige en nuestro país. (Hansen-Holm, 2012)

En la sección 1 de la NIIF para las PYMES; se establece dos requisitos:

1. Que no posean responsabilidad pública de rendir cuenta, y
2. Que publiquen estados financieros con propósito de información general.¹

Al estandarizar el proceso contable, se pretende superar los obstáculos de interpretación de la información contable, que se prepara y presenta en los diferentes países del mundo y conforme a diversos criterios. Cabe hacer notar que las diferencias en los elementos tenidos en cuenta para elaborar los estados financieros tienen un efecto negativo en la comparación de la situación de los diferentes entes en un momento dado, o del mismo a través del tiempo; es decir las diferentes prácticas de elaboración de la información contable tiene efectos sobre el resultado obtenido; así una misma empresa puede obtener resultados

¹ Tanto las NIIF Completas como la NIIF para las PYMES pueden ser descargadas gratuitamente del sitio web de la fundación IFRS, que es: www.ifrs.org



diferentes en sus partidas dependiendo los criterios aplicados en la elaboración de la información económica financiera.

El Ecuador al adaptarse a las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, obliga a las empresas a afrontar un nuevo enfoque para la determinación de su rendimiento y su patrimonio neto, dentro de un período contable, causados primordialmente por añadir nuevos criterios de valoración en los elementos de los estados financieros que ofrecen valores más actuales, también cambia el hecho de afectar de forma directa al patrimonio neto partidas que habitualmente, afectaba al resultado del ejercicio.

La Superintendencia de Compañías - SC, sustentada en la facultad que el Art. 294 de la Ley de Compañías le confiere al Superintendente de Compañías, para que determine los principios contables que deben aplicarse en forma obligatoria en la elaboración de la información financiera, sin desconocer ni afectar la potestad de regulación y actuación que tienen otras instituciones del Estado dentro del campo de sus respectivas competencias; es el organismo regulador de la adopción de las NIIF por parte de las compañías que están bajo su control, para lo cual ha emitido una serie de resoluciones.²

Así, el 21 de agosto de 2006, mediante las resoluciones No. 06.Q.ICI.003 y 06.Q.ICI.004, publicadas en el Registro Oficial No. 348 de Septiembre de 2006³, acogió las NIIF y estableció la atención de forma obligatoria por parte de las empresas sujetas al control y vigilancia de la SC a partir del 1º de enero de 2009. (Superintendencia de Compañías, 2006)

Decisión que fue ratificada con la expedición de la Resolución No. ADM 08199 de julio 3 de 2008, para posteriormente mediante Resolución No. 08.G.010 de

² Todas las resoluciones pueden ser descargadas gratuitamente del sitio web de la Superintendencia de Compañías: www.supercias.gob.ec.

³ Al final del presente trabajo se adjunta como anexos todas las resoluciones emitidas por la Superintendencia de Compañías, en su calidad de ente regulador y que son mencionadas en el presente capítulo.



noviembre 20 de 2008, básicamente ante el pedido del sector empresarial y del gobierno, se resuelve prorrogar y establecer un cronograma para la aplicación obligatoria de las NIIF a partir del primero de enero de 2010. Este cronograma contempla tres grupos:

RIMER GRUPO.-

Aplicación: a partir del 1º. de enero de 2010:

Comprende: las compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de valores, y las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

Período de transición: año 2009

SEGUNDO GRUPO.-

Aplicación: a partir del 1º. de enero de 2011

Comprende: las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de Diciembre del 2009; las compañías Holding o Tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador

Período de transición: año 2010

TERCER GRUPO.-

Aplicación: a partir del 1º. de enero de 2012

Comprende: las demás compañías que no se incluyen en los dos grupos enunciados.

Período de transición: año 2011

Ante el nivel de complicación de la aplicación de las NIIF completas, el IASB, el 9 de julio de 2009, emitió una norma reducida aproximadamente a su 10% para que rija a las pequeñas y medianas empresas, considerando que éstas, constituyen más del 95% de las entidades en la mayoría de los países del mundo.



En consideración de lo anterior la SC, mediante Resoluciones Nos. SC.INPA.UA.G-10.005 del 5 de noviembre de 2010, publicada en el Registro Oficial No. 335 del 7 de diciembre de 2010 y Resolución No. SC-y-ICI.CPA.IFRS-I 1.01 del 12 de enero de 2011, publicada en el Registro Oficial 3/2 del 27 de enero de 2011, ante la necesidad de precisar para qué grupo de entidades rigen las NIIF para Pyme; entre otras cosas, resolvió que:

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

- Presenten activos totales inferiores a CUATRO MILLONES DE DOLARES
- Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales inferior a CINCO MILLONES DE DOLARES.
- Tengan menos de 200 TRABAJADORES. Para este cálculo se tomara el promedio anual ponderado. (SC, 2011)

Por lo que recae en su gran mayoría en las compañías del tercer grupo del cronograma indicado, que a partir del 1 de enero de 2012 implementaron la NIIF para las PYMES, si sus reportes financieros del ejercicio contable anterior al periodo de transición, cumplían con las condiciones indicadas.

Se exceptúan a las empresas contempladas en el grupo 1 y 2 de la resolución 08.G.DSC.010; a las que optaren por la inscripción en el mercado de valores; y, a aquellas que actúen como constituyente y originador de un contrato fiduciario, las mismas que deberían aplicar NIIF completas. Se hace referencia a los párrafos 35.1 y 35,2 de la NIIF para Pymes entorno a la adopción por primera vez, y se permite a las empresas que estuvieren calificadas por esta resolución a aplicar NIIF para Pymes a utilizar NIIF completas si así lo decidieran previo a lo cual deberá comunicar tal decisión a la SC.



Es necesario hacer notar que en la resolución No. SC.G.ICI.CPA.IFRS.11.03, a más de expedir el reglamento del destino que se dará a los saldos de las cuentas de patrimonio, aclara que para establecer el valor razonable de los activos, es la junta general de accionistas la que debe designar a los peritos, así como también especifican los requisitos que deben de cumplir los informes de los peritos.

La resolución No. SC.ICI.CPA.IFRS.G.11.015, en la que resuelve normar en la adopción por primera vez de las NIIF para las Pymes.

1.2. Marco Teórico Conceptual

1.2.1. PYMES

El IASB en su párrafo 1.2 de la sección 1, de la norma NIIF PARA PYMES, define de la siguiente manera:

“Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

- a.) No tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- b.) Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia”.
(IASB, NIIF PARA PYMES, 2009)

La Superintendencia de Compañías define de la siguiente manera:

Mediante Resolución No. SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11, del 12 de enero de 2011, entre otras cosas, en su artículo primero resolvió que para efectos de preparación y presentación de los Estados Financieros, calificar como Pymes a las personas jurídicas que cumplan con las siguientes condiciones:

Activos Totales o inferiores a USD 4'000.000,00



Valor Bruto de ventas anuales inferiores a USD 5'000.000,00

Que tengan en promedio anual ponderado menos e 200 trabajadores (personal ocupado) (SC, RESOLUCIÓN No. SC.Q.ICICPA.IFRS.G.11.010, 2011)

El Servicio de Rentas Internas - SRI define de la siguiente manera:

“Se conoce como PYMES al conjunto de pequeñas y medianas empresas que de acuerdo a su volumen de ventas, capital social, cantidad de trabajadores, y su nivel de producción o activos presentan características propias de este tipo de entidades económicas. Por lo general en nuestro país las pequeñas y medianas empresas que se han formado realizan diferentes tipos de actividades económicas entre las que destacamos las siguientes:

- Comercio al por mayor y al por menor.
- Agricultura, silvicultura y pesca.
- Industrias manufactureras.
- Construcción.
- Transporte, almacenamiento, y comunicaciones.
- Bienes inmuebles y servicios prestados a las empresas.
- Servicios comunales, sociales y personales”. (Servicio de Rentas Internas)

De lo anterior concluyo en que no hay una definición exacta ni exclusiva de lo que es una PYME, el IASB deja en cierto modo abierta la definición de las mismas para que sean los entes reguladores de cada país, los que definan de acuerdo a ciertos parámetros cuantitativos, como:

- Número Personal que labora
- Monto del capital
- Ventas netas anuales

Para la autora, PYMES es el conjunto de pequeñas y medianas empresas que de acuerdo a su volumen de ventas, capital social, cantidad de trabajadores, y su



nivel de producción o activos presentan características propias de este tipo de entidades económicas, definidas por el ente regulador de cada país.

Por lo general en nuestro país las pequeñas y medianas empresas que se han formado realizan diferentes tipos de actividades económicas entre las que se destacan:

- Comercio al por mayor y al por menor.
- Agricultura, silvicultura y pesca.
- Industrias manufactureras.
- Construcción.
- Transporte, almacenamiento, y comunicaciones.
- Bienes inmuebles y servicios prestados a las empresas.
- Servicios comunales, sociales y personales.

Las PYMES en nuestro país se encuentran en particular en la producción de bienes y servicios, siendo la base del desarrollo social tanto produciendo, demandando y comprando productos o añadiendo valor agregado, por lo que se constituyen en un actor fundamental en la generación de riqueza y empleo.

En los últimos años, las PYMES aportaron con el 26% de las ventas locales en todo el país y han sido responsables de dotar el 68% del empleo, según datos del SRI y del Censo Económico 2010. Según los datos recogidos en la publicación, en los últimos cuatro años, los sectores más dinámicos de las pymes fueron: construcción y metalmecánica; textil y calzado; y tecnologías de la información y comunicación (TIC), impulsados por la inversión pública y las medidas de protección gubernamental. Pese a ello, el mercado de las PYMES aún se concentra en el ámbito nacional, apenas un 6,6% de PYMES ecuatorianas exporta, según el último informe de coyuntura del Observatorio de la PYME (segundo cuatrimestre de 2012). Este contenido ha sido publicado originalmente por **Diario EL COMERCIO** en la siguiente dirección: http://www.elcomercio.com.ec/negocios/sectores-marcan-ritmo-pymes-Ecuador-SRI_0_851314928.html. (Diario El Comercio)



1.2.2. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA – NIIF

Las NIIF son el conjunto de normas emanadas por el IASB y sus interpretaciones, que comprenden:

- Las 13 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
- Las 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
- Las interpretaciones originadas por el Comité de Interpretaciones Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o las originadas por el Comité Permanente de Interpretaciones (SIC), que son las antiguas interpretaciones. y
- La norma única dirigida para las pequeñas y medianas empresas, denominada NIIF para PYMES.

NORMA	COMPONENTES
NIIF COMPLETAS: conjunto de estándares a aplicar en la preparación de estados financieros de todo tipo de entidades; pero de carácter obligatorio para aquellas que tienen obligación pública de rendir cuentas o que cotizan en bolsa	Integradas por las normas y sus respectivas interpretaciones: ✓ NIIF ✓ NIC ✓ SIC ✓ CINIIF
NIIF PARA PYMES: Estándar único a aplicar en la preparación de estados financieros con propósitos de información general de las entidades sin obligación pública de rendir cuenta	Única norma que consta de tres partes: • 35 secciones, además del glosario. • Lista de comprobación de información a revelar y presentar • Fundamentos para la emisión de la norma.

CUADRO No.1: CONJUNTO DE NORMAS EMITIDAS POR EL IASB

Fuente: NIIF COMPLETAS Y NIIF PARA PYMES

A lo largo del tiempo han existido dos fuentes principales de los Principios Contables Generalmente Aceptados - PCGA:



- 1.- En Estados Unidos el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera-FASB y sus predecesores; y
- 2.- El Consejo Internacional de Normas Contables-IASB y sus predecesores.

Partiendo del Marco Conceptual tanto del FASB como del IASB, el objetivo primordial de los Estados Financieros, es el suministro de información acerca de la situación económico-financiera de la empresa, sus flujos de fondos y el resultado.

Marco conceptual del FASB: *“Los informes financieros deben de suministrar información sobre los recursos económicos de una empresa, los derechos sobre esos recursos (obligaciones de la empresa de transferir recursos a otras entidades y fondos propios), y los efectos de las transacciones, sucesos y circunstancias que modifican los recursos y los derechos sobre los mismos”.*

Marco conceptual del IASB: *“El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, actividad y flujos de fondos de una empresa. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas”.*

El objetivo del conjunto de Estados Financieros es facilitar información sobre el escenario financiero, su rendimiento y los flujos de efectivo de una empresa, la que debe ser útil tanto para que la gerencia como los demás usuarios, puedan tomar de forma oportuna las debidas medidas económicas.

En la actualidad el IASB, es el organismo a nivel mundial con mayor autoridad en lo que a principios de contabilidad se refiere y es su misión principal el desarrollar un conjunto único de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para la preparación de los estados financieros de propósito general.



A partir del año 2001, el IASB decidió no expedir más NIC e inició el proceso para emitir las NIIFs, Estándar de Información Financiera con las que, además de revisar, sustituye algunas NIC.

NIIF 1	Adopción, por primera vez, de las NIIFs
NIIF 2	Pagos basados en acciones
NIIF 3	Combinaciones de empresas
NIIF 4	Contratos de seguros
NIIF 5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas
NIIF 6	Exploración y evaluación de recursos minerales
NIIF 7	Instrumentos financieros: información a revelar
NIIF 8	Segmentos operativos
NIIF 9	Instrumentos financieros
NIIF 10	Estados financieros consolidados
NIIF 11	Negocios conjuntos
NIIF 12	Revelación de participación en otras entidades
NIIF 13	Medición del valor razonable

El término “Información Financiera” abarca los estados financieros con propósito de información general y la otra información financiera.

Estas normas fundamentan las exigencias para el reconocimiento, medición, presentación e información a presentar de las diferentes transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes para los estados financieros con propósito de información general.

1.2.3 NIIF PARA PYMES

De acuerdo con el párrafo P9 de la sección 1 de la NIIF para PYMES:



Una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES. (NIIF para las PYMES o como se le conoce mundialmente IFRS for SMEs). (IASB, NIIF PARA PYMES, 2009)

Una realidad de las empresas pequeñas y medianas en diferentes países alrededor del mundo ha sido la complejidad de la implementación de las NIIF completas, debido a que están llenas de dificultades, es por esta razón, que en respuesta a estas preocupaciones el IASB en julio del 2009 emite las NIIF para PYMES. Esta norma es un estándar basada en las normas completas, las mismas que se ajustan a las necesidades y capacidades de las PYMES, y que adicionalmente ayudan a que los Estados Financieros sean comprensibles entre países.

Esta norma está redactada de una manera clara y resumida, representa aproximadamente el 10 por ciento del tamaño de las NIIF completas, en un lenguaje fácilmente entendible y menos complejo en comparación con las NIIF completas. Los principales cambios incluyen: la limitación de opciones de políticas contables, la omisión de temas que no son relevantes para PYMES, la simplificación en gran manera de los principios de reconocimiento y medición y finalmente requirieren menos revelaciones dentro de los Estados Financieros debido a que normalmente no cotizan en bolsa.

El IASB, publicó las NIIF para PYMES, en tres partes:

- La Norma propiamente dicha organizada en 35 secciones y en cada una de ellas se presenta una temática específica, además del glosario.
- La lista de comprobación de información a revelar y presentar, que especifica la información a ser revelada en cada uno de los estados



financieros o de sus notas. Lo que permite realizar una verificación del grado de cumplimiento de los requerimientos de información.

- Los fundamentos para la emisión de la norma.

A continuación se detalla las secciones contempladas en esta norma:

Sección No. 1 – Pequeñas y medianas entidades

Sección No. 2 – Conceptos y principios generales

Sección No. 3 – Presentación de estados financieros

Sección No. 4 – Estado de situación financiera

Sección No. 5 – Estado de resultados integrales

Sección No. 6 – Estado de cambios en el patrimonio y
y estado de resultados y ganancias acumuladas

Sección No. 7 – Estado de flujos de efectivo

Sección No. 8 – Notas a los estados financieros

Sección No. 9 – Estados financieros consolidados y separados

Sección No. 10 – Políticas contables, estimaciones y errores

Sección No. 11 – Instrumentos financieros básicos

Sección No. 12 – Otros temas relacionados con los instrumentos financieros

Sección No. 13 – Inventarios

Sección No. 14 – Inversiones en asociadas

Sección No. 15 – Inversiones en negocios conjuntos

Sección No. 16 – Propiedades de inversión

Sección No. 17 – Propiedades, planta y equipo

Sección No. 18 – Activos intangibles distintos de la plusvalía

Sección No. 19 – Combinaciones de negocios y plusvalía

Sección No. 20 – Arrendamientos

Sección No. 21 – Provisiones y contingencias

Sección No. 22 – Pasivos y patrimonio

Sección No. 23 – Ingresos de actividades ordinarias

Sección No. 24 – Subvenciones del gobierno

Sección No. 25 – Costos por préstamos

Sección No. 26 – Pagos basados en acciones



Sección No. 27 – Deterioro del valor de los activos

Sección No. 28 – Beneficios a los empleados

Sección No. 29 – Impuesto a las ganancias

Sección No. 30 – Conversión de la moneda extranjera

Sección No. 31 – Hiperinflación

Sección No. 32 – Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

Sección No. 33 – Información a revelar sobre partes relacionadas

Sección No. 34 – Actividades especiales

Sección No. 35 – Transición a la NIIF para las PYMES

1.2.4. NORMA ECUATORIANA DE CONTABILIDAD – NEC

Se puede señalar que inicialmente en nuestro país era muy común aplicar los PCGA, los cuales se elaboraron en base a los USA -GAAP.

La IFAC, emitía las NIC, y las NIA, las que fueron de aplicación universal en los países miembros. La Federación Nacional de Contadores del Ecuador - FNCE, adoptó mediante resolución FNCE 09.01.96, el 28 de Septiembre de 1996 las NIC, emitidas por la Federación Mundial de Contadores y las adaptó a las necesidades de nuestro país; para ello emitió las NEC, con lo cual se consiguió un gran avance en la modernización de la profesión contable de nuestro país, al unificar el criterio profesional y asegurar una mejor elaboración y presentación de los estados financieros. Posteriormente debemos señalar que las NEC, reemplazaron en el Ecuador a los PCGA. Cualquier aspecto no mencionado en las NEC, debía remitirse a los PCGA, y a las NIC, hasta que se emita la correspondiente NEC.

La emisión de las NEC se realizó con el aval de Superintendencia de Bancos del Ecuador – SB, según la resolución No. JB-99-152 de agosto 12 de 1999, de la Superintendencia de Compañías del Ecuador - SC, resolución No. 99-1-3-3-007 de agosto 25 de 1999 y del Servicio de Rentas Internas - SRI, resolución No,



000140 de agosto 27 de 1999. Entre agosto del año 1999 y abril del año 2000 se emitieron formalmente 27 NEC.

Siendo por ende su aplicación de carácter obligatoria para las entidades sujetas a control por parte de la SB, SC y el SRI.

Las NEC conforme a la normativa básica de nuestro país, son:

NEC 1.- Presentación de estados financieros.

NEC 2.- Revelación de los estados financieros de bancos

NEC 3.- Estado de flujos de efectivo.

NEC 4.- Contingencia y sucesos que ocurren después de la fecha del balance.

NEC 5.- Utilidad o pérdida neta por el período, errores fundamentales y cambio en políticas contables.

NEC 6.- Revelación de partes relacionadas.

NEC 7.- Efectos de las variaciones en tipos de cambios de moneda extranjera.

NEC 8.- Reportando información financiera por segmentos.

NEC 9.- Ingresos.

NEC 10.- Costo de financiamiento.

NEC 11.- Inventarios.

NEC 12.- Propiedades, planta y equipo.

NEC 13.- Contabilización de la depreciación.

NEC 14.- Costos de investigación y desarrollo.

NEC 15.- Contratos de construcción.

NEC 16.- Corrección monetaria integral de estados financieros.

NEC 17.- Conversión de estados financieros para efectos de aplicar el esquema de dolarización.

NEC 18.- Contabilización de las inversiones.

NEC 19.- Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias.

NEC 20.- Contabilización de inversiones en asociadas.

NEC 21.- Combinación de negocios.

NEC 22.- Operaciones discontinuadas.



NEC 23.- Utilidades por acción.

NEC 24.- Contabilización de subsidios del gobierno y revelación de información referente a la asistencia gubernamental.

NEC 25.- Activos intangibles.

NEC 26.- Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.

NEC 27.- Deterioro del valor de los activos. (CORPORACION EDIABACO CIA. LTDA.)

En el año 2006 el SC adoptó las NIIF y estableció que su atención sea obligatoria por parte de las entidades sujetas a su control y vigilancia, tanto para el registro, preparación como para la presentación de la información financiera a partir de enero 1 del 2009. Contando para ello con la opinión favorable, tanto de la FNCE, cuanto de su organismo técnico, el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, quienes recomendaron la sustitución de las NEC. El detalle de las diferentes resoluciones emitidas a lo largo de estos años se encuentra en el punto anterior, descripción del objeto de estudio.

1.2.5. ESTADO DE RESULTADOS Y RESULTADO GLOBAL

Los antecedentes del Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, como concepto, los hallamos en Estados Unidos, precisamente en el *FASB Statement n. 130* (1997), que puntualiza al Resultado Integral como:

“Los cambios en el patrimonio neto de una empresa de negocios durante un período, que tienen su origen en transacciones y otros sucesos y circunstancias no relacionados con operaciones con la propiedad. Incluye todos los cambios en el neto durante un período, excepto aquellos resultantes de las inversiones de los propietarios y de las distribuciones de fondos a los mismos”.

Revelar el resultado integral, es obligatorio en el *FASB Statement n. 130* y se da la alternativa de tres estados contables para ello, especificando siempre el efecto fiscal correspondiente y dando distinción al primero de ellos:



1. Un estado que añade a la cuenta de pérdidas y ganancias, el resultado integral
2. Un estado independiente que refleja el resultado integral total.
3. Un estado de cambios en el patrimonio neto que incorpora las variaciones patrimoniales.

En la NIC 1, revisada en 2007, se establece aclarar el Estado de Resultados Globales (ERG) con autonomía propia dentro de las cuentas anuales. Esta norma elimina la alternativa de presentar el resultado integral en el estado de cambios en el patrimonio neto y ofrece dos opciones:

- a. En un único estado
- b. En dos estados contables:
 - La cuenta de pérdidas y ganancias.
 - El estado resultante de añadir a la cuenta de pérdidas y ganancias el resultado no repartible.

En la NIC 1, el ECPN tiene existencia propia como instrumento integrante de los estados financieros, pero se elimina como alternativa de presentación del resultado integral a diferencia del modelo contemplado en la NIC 1 (2003) que prefería que el resultado total se manifestara en el ECPN con los dos modelos alternativos de presentación para este estado contable:

- Uno con los cambios en el patrimonio neto que no tienen su origen en las transacciones con los propietarios.
- Uno con todos los cambios en el patrimonio neto al margen de su origen.

La NIC 1 establece el contenido mínimo del Estado de Resultados Globales e insiste en que el resultado integral quede manifestado visiblemente en un estado



autónomo, que no presente ningún conflicto para identificar y analizar el resultado integral.

Bajo el criterio del IASB, normativa internacional, las diferencias de valoración surgidas de la aplicación del criterio de valor razonable pueden afectar directamente al resultado repartible o al patrimonio neto. Es por ello que el debate sobre el resultado integral no queda limitado exclusivamente a su presentación, sino también a criterios de valoración y reconocimiento, lo que se podría plantear como un tema de estudio independiente.

El cambio más importante está en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros, apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos, a otro esquema, totalmente diferente, de control y revelación de reportes sobre el desempeño financiero, centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones.

El Ecuador al adaptarse a las NIIF, obliga a las empresas a afrontar un nuevo enfoque para la determinación del resultado del ejercicio, así como para analizar el patrimonio neto, esto ocurre básicamente por la incorporación de nuevos criterios de valoración de los elementos de los estados financieros que ofrecen valores más actuales, y al hecho de afectar simplemente al neto patrimonial partidas que, habitualmente, formaban parte del resultado del ejercicio.

La estructura contable bajo NIIF está evolucionando, en este sentido se da una nueva denominación al estado de rendición de cuentas pasando del Estado de Resultados tradicional a convertirse en el **Estado de Resultados Integrales, Estado de Resultados Globales o Statement of Comprehensive Income**; que está conformado por el Resultado tradicional del Ejercicio y Otros Ingresos y Gastos registrados directamente en el Patrimonio Neto, durante el período que da cuenta el informe.



Aunque esta denominación resulte nueva en nuestro entorno, no lo es en el ámbito internacional ni tampoco resulta un capítulo cerrado en el tema.

Los estados financieros y su revisión constituyen en la actualidad uno de los temas prioritarios dentro de las agendas del IASB y el FASB, que son más representativos a nivel mundial por la influencia que ejercen en el resto de organizaciones emisoras de estándares de contabilidad y auditoría.

Al estandarizar el proceso contable, se pretende superar los obstáculos de interpretación de la información contable, que se prepara y presenta en los diferentes países del mundo y conforme a diversos criterios. Cabe notar que las diferencias en los elementos tenidos en cuenta para elaborar los estados financieros tienen un efecto negativo en la comparación de la situación de los diferentes entes en un momento dado, o del mismo a través del tiempo; es decir las diferentes prácticas de elaboración de la información contable tiene efectos sobre el resultado obtenido; así una misma empresa puede obtener resultados diferentes en sus partidas dependiendo los criterios aplicados en la elaboración de la información económica-financiera.

La diversidad de terminologías utilizadas en el ámbito internacional, aunque a primera vista no tiene importancia, puede dar lugar a confusión para los usuarios, sobre todo considerando que aún no es lo suficientemente conocido. En todo caso considero que esto se definirá cuando se convierta en norma, el proyecto en curso del FASB y el IASB sobre presentación de resultados.

Con la aprobación de la reforma contable en Ecuador en la que se reconoce a las NIIF, nos encontramos ante un nuevo concepto de **Resultado del Ejercicio** considerando que éste evoluciona y se distingue entre el resultado repartible (resultado de la cuenta pérdidas y ganancias) y el resultado no repartible (imputado directamente a patrimonio neto, sin pasar por la cuenta de resultados o transferido del patrimonio a la cuenta de resultados).



La suma de este resultado repartible y el no repartible, es lo que se denomina RESULTADO INTEGRAL. También se lo denomina: Renta Global, Resultado Total, Ingresos y gastos reconocidos, Pérdidas y ganancias totales reconocidas, y en el ámbito internacional Comprehensive Income.

Si ponemos como marco de referencia a la NIIF, se puede deducir que las diferencias evidentes entre el resultado neto - RN y el resultado integral - RI, están dadas por aquellas partidas que pudiendo considerarlas como parte del resultado se deben calificarlas como del Patrimonio Neto, de acuerdo a lo que especifica la norma.



ANÁLISIS DEL CONTENIDO DE LAS NEC RELACIONADAS CON EL ESTADO DE RESULTADOS

Para tener una visión global de las normas tanto NEC, como NIIF y NIIF para PYMES y considerando que la sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, tema de estudio especifica la presentación de ingresos y gastos de una entidad y son las otras secciones de esta norma las que establecen los requerimientos para reconocer y medir los ingresos y gastos, se sintetiza los principales cambios referentes al tema de estudio, sus contenidos y temas específicos en donde consultar.



NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIC 1 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS SECCIÓN 3 Presentación de estados financieros SECCION 4 Estado de Situación Financiera SECCION 5 Estado del Resultado integral y Estado de Resultados SECCION 6 Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado del Resultado Integral y Ganancias Acumuladas SECCION 8 Notas a los Estados Financieros SECCION 22 Pasivos y Patrimonio	*Tiene como fin establecer la estructura exigida para la revelación de la información financiera de propósito general, define su estructura y su contenido mínimo. *Parte de los principios fundamentales: supuesto de empresa en marcha, consistencia en la presentación y clasificación, base de contabilidad de causación y materialidad. *Los activos y pasivos, ingresos y gastos, no se compensan a menos que dicha compensación sea permitida o requerida por otra NIIF. *Establece que la presentación de los estados financieros se preparen generalmente de forma anual, en caso de tener que presentarse para un periodo diferente se debe hacer las revelaciones pertinentes. *Para los EF individuales, se puede usar títulos diferentes a los usados. *En el estado de Posición Financiera, se debe clasificar en corriente y no-corriente tanto para los activos como para los pasivos, a menos que la revelación en orden de liquidez proporcione información más relevante. *El Estado del Resultado Integral debe incluir todos los ingresos y gastos. Siendo este el objetivo de nuestro estudio, lo detallamos en el capítulo IV, con un caso práctico hipotético.	NEC 1 Presentación de estados financieros	El cambio fundamental, es la determinación de un Estado del Resultado Integral. Define el conjunto completo de los EF, integrado por: - Estado de Posición Financiera - Estado del Resultado Integral - Estado de Cambios en el Patrimonio - Estado de Flujos de Efectivo, y - Notas. Se prohíbe la presentación de ingresos o gastos como "partidas extraordinarias". En el Estado de posición financiera se debe distinguir los activos y pasivos como corrientes y no corrientes en categorías separadas; se permite la presentación basada en la liquidez, solo cuando proporcione información relevante que sea más fiable. Se debe incluir en las notas una declaración explícita y sin reserva del cumplimiento con las NIIF. En la NIIF para PYMES, se provee la opción de preparar el Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas, bajo ciertas condiciones en vez del Estado de Cambios en el Patrimonio. En la NIIF para PYMES se reconoce solo tres tipos de otro resultado integral, mientras que en las NIIF completas son cinco tipos.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 2 INVENTARIOS SECCION 13 Inventarios SECCION 27 Deterioro del valor de los activos	*Define el procedimiento contable para los inventarios. *Contiene la determinación del costo y el reconocimiento de los gastos. *El costo incluye: su costo de compra, costos de conversión y otros gastos hasta que el inventario llegue a su bodega. No se debe incluir las diferencias cambiarias. *En el momento de la venta de inventarios, su valor en libros se registra como gasto del período en el cual se reconocen los ingresos ordinarios. *Los castigos del VRN se reconocen como gastos del período del castigo, y las reservas que surgen del incremento en el VRN se reconocen como reducción del gasto de inventario en el período en el cual ocurren.	NEC 11 Inventarios	_ Se permite los métodos PEPS (FIFO) O PROMEDIO; pero no el método UEPS (LIFO). _ Se deben medir al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor. _Para establecer el costo se consideran los costos de adquisición, transformación y los incurridos para su ubicación. _La costumbre ha sido incrementar el costo unitario del inventario cuando el nivel de producción se reduce; las NIIF aclaran en cuanto a no capitalización de costos fijos que excedan el valor en condiciones normales de producción. _En una importación (valor FOB) las diferencias en cambio que sucedan entre la fecha de embarque y la de nacionalización, no podrán impactar en el costo del inventario y serán gastos o ingresos del período.
NIC 3 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS	SUSTITUIDA EN 1989 POR LA NIC 27 Y NIC 28	–	–
NIC 4 LA DEPRECIACIÓN DE CONTABILIDAD	RETIRADA EN 1999	–	–
NIC 5 LA INFORMACIÓN QUE SE DIVULGARÁ EN LOS EST. FINANCIEROS	SUSTITUIDA POR LA NIC 1 EFECTIVA 1 DE JULIO 1998	–	–
NIC 6 TRATAMIENTO CONTABLE DE MODIFICACIÓN DE LOS PRECIOS	REEMPLAZADA POR LA NIC 15, QUE FUE RETIRADA EN EL 2003	–	–
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 7 ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO SECCIÓN 7 Estado de flujos de efectivo	*Define la presentación de información de los cambios históricos que tiene el efectivo y los equivalentes de efectivo de la entidad, de acuerdo con las actividades de operación, inversión y financiación. *Los equivalentes de efectivo incluyen las Inversiones a corto plazo, fácilmente convertibles a una cantidad conocida de dinero y sujeto a un riesgo insignificante de cambios en el valor. *Por lo general se excluye a las inversiones de patrimonio. *Las actividades de operación se reportan usando el método directo o el método indirecto. *Las transacciones de inversión o financiación que no requieran el uso de efectivo se excluyen del estado de flujos de efectivo; sin embargo se debe revelar por separado.	NEC 3 Estado de flujos de efectivo	_No existe cambio sustancial en relación con la NEC 3. _Las NIIF completas requieren que una inversión para ser equivalente de efectivo no esté sujeta a riesgos significativos de cambios en su valor; requerimiento que no se señala en la NIIF para PYMES
NIC 8 POLÍTICAS DE CONTABILIDAD, CAMBIOS EN ESTIMADOS DE CONTABILIDAD Y ERRORES SECCION 10 Políticas contables, estimaciones y errores	*Establece el criterio para definir las políticas de contabilidad, junto con su tratamiento contable y su nivel de revelación. *Define la jerarquía para la selección de las políticas de contabilidad. *Se deben aplicar de manera consistente las políticas de contabilidad a las transacciones que sean similares. *Los cambios en los estimados contables se registran en el año corriente, o en años futuros o en ambos; pero no hay re-emisión. *Los errores materiales del período anterior se corrigen mediante re-emitir las cantidades comparativas del período anterior y si el error ocurrió antes del primer período presentado, mediante re-emitir el estado de posición financiera de apertura.	NEC 5 Utilidad pérdida neta por el período, errores fundamentales y cambio en políticas contables	_Se puede cambiar una política contable únicamente si es requerido por una NIIF, o si esto ayuda para dar como resultado una información confiable y más relevante. _Siempre que se realice un cambio de una política contable se debe aplicar también retrospectivamente mediante re-emitir el estado posición financiera de los períodos anteriores. _En la NIIF para PYMES no existe el requerimiento de presentar los efectos de un cambio en política contable o corrección de errores de períodos anteriores para las ganancias por acción. Así como tampoco el de revelar información acerca de la naturaleza y efecto de cualquier cambio a la norma que haya sido publicado pero que aún no entre en vigencia. _La NIIF para PYMES aclara que se deben presentar como ajustes retroactivos de períodos anteriores y no como parte del resultado en el período en el que surgen.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 9 CONTABILIDAD PARA LAS ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO	REEMPLAZADA POR LA NIC 39, QUE FUE EFECTIVA EL 01/07/1999	–	–
NIC 10 EVENTOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO DE PRESENTACIÓN DE REPORTE SECCION 32 Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa	*Define cuando la entidad debe ajustar y cuando revelar eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte. *Los eventos ocurridos después del final del período de presentación de estados financieros pueden ser favorables o desfavorables. *Estos eventos pueden ocurrir entre el final del período de presentación de reportes y la fecha de autorización de la emisión de los estados financieros.	NEC 4 Contingencia y sucesos que ocurren después de la fecha del balance	_ Se define que eventos se debe ajustar o solo revelar. a.) implican ajuste, cuando los eventos ocurridos muestren condiciones que ya existían en la fecha del balance. b.) requieren revelación, cuando son sucesos indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance. _ Resuelve que los dividendos de la entidad se deben distribuir después de la fecha del balance, y no se los debe reconocer como un pasivo en la fecha del balance.
NIC 11 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN SECCION 23 Ingresos de Actividades Ordinarias	*Define el tratamiento contable de los ingresos ordinarios y los costos de los contratos de construcción, desde el punto de vista del contratista. *Si es probable que los costos totales del contrato excedan los ingresos ordinarios totales del contrato, la pérdida esperada se reconoce de inmediato.	NEC 15 Contratos de construcción	_ Se establece que los ingresos y los gastos incorporados a los contratos de construcción. Estos deben ser reconocidos en resultados con referencia al estado o porcentaje de terminación en la fecha de cierre del balance, que normalmente es en diferentes períodos contables. _ En la NIIF para PYMES se aclara que los ingresos provenientes de contratos de construcción se reconocerán empleando el método del porcentaje de terminación o avance de obra.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 12 IMPUESTOS A LOS INGRESOS SECCION 29 Impuesto a las ganancias	*Define el tratamiento contable para los impuestos a los ingresos. *Establece los principios que orientan en la contabilidad para las consecuencias tributarias presentes y futuras. *Define a la diferencia temporal como la diferencia entre el valor en libros del activo o pasivo y su base tributaria. *Los pasivos tributarios diferidos se reconocen por las futuras consecuencias tributarias de todas las diferencias temporales sujetas impuestos, con excepciones. *Los activos y pasivos tributarios no se pueden descontar. *El impuesto corriente y diferido se reconoce como utilidad o pérdida, con excepciones.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ Hay un cambio fundamental en el concepto de impuesto a la renta, debido a que las NEC no contemplaban el reconocimiento de impuestos diferidos. _ Exige contabilizar los impuestos diferidos utilizando el método del diferimiento denominado método del pasivo basado en el balance (anteriormente basado en el estado de resultados); centrado en las diferencias temporarias (tanto imponibles como deducibles) surgidas por diferentes bases fiscales de los activos y pasivos de las empresas. _ En la NIIF para PYMES Se establece el método basado en el balance para contabilizar el cargo por impuesto a las ganancias. Este método tiene dos componentes: 1.Cálculo de activos y pasivos por impuestos corrientes, y 2. Cálculo de activos y pasivos por impuestos diferidos.
NIC 13 PRESENTACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS CORRIENTES	REEMPLAZADA POR LA NIC 39, QUE FUE EFECTIVA EL 01/07/1998	–	–
NIC 14 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS	REEMPLAZADA POR LA NIIF 8, QUE FUE EFECTIVA EL 01/01/2009	–	–
NIC 15 INFORMACIÓN PARA REFLEJAR LOS CAMBIOS EN LOS PRECIOS	RETIRADA EN DICIEMBRE DE 2003	–	–
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIC 16 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO SECCION 17 Propiedades, planta y equipo	*Define los principios para el reconocimiento inicial y su posterior contabilización. *El reconocimiento inicial incluye todos los costos necesarios para conseguir que el activo esté listo para su uso. *El gasto por intereses se reconoce como parte del activo a menos que pueda ser capitalizado de acuerdo con la NIC 23. *Define el modelo del costo y el modelo de revaluación, mediante	NEC 12 Propiedades, planta y equipo	_ Las propiedades en su inicio deben ser registradas por su costo; y posteriormente la entidad puede elegir como política contable entre el modelo del costo o el modelo de revaluación. _ El incremento de las propiedades causará un aumento del impuesto y de la contribución sobre activos totales. _ Si un activo se va a vender, cambia su clasificación.



	éste último, las revaluaciones se llevan a cabo regularmente y se debe revaluar todos los elementos de una clase dada. *En caso de tener activos revaluados, este superávit debe de permanecer en el patrimonio y no se debe reclasificar a utilidad o pérdida. *La depreciación se debe registrar de forma consistente durante la vida útil del activo, permitiéndose descomponer en sus principales componentes para su depreciación por separado. *El deterioro se valora de acuerdo con la NIC 36.		_Si la vida útil de los componentes individuales de un mismo activo difiere, cada componente debe controlarse por separado. _La depreciación se causa aún si el activo no está en uso; salvo que se aplique el método de depreciación con base en las unidades de producción. _La NIIF para PYMES para la medición posterior solo admite el modelo del costo menos depreciaciones acumuladas y deterioros acumulados. _En la NIIF para PYMES a diferencia de las NIIF completas no se requiere que se revise las estimaciones que sirven de base para el cálculo de la depreciación en cada fecha de emisión de los estados financieros; sino únicamente cuando existan indicios de que pudieran haber cambiado.
NIC 17 ARRENDAMIENTOS SECCION 20 Arrendamientos	*Define tanto para los arrendatarios como para los arrendadores, sus políticas contables adecuadas y sus revelaciones, distinguiendo arrendamientos financieros y operacionales. *El arrendamiento tanto de terreno como de edificaciones se divide en los elementos terreno y edificaciones. A no ser que ambos se clasifiquen como una propiedad para inversión como indica la NIC 40.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ Los bienes adquiridos en arrendamiento financiero eran cargados a gastos y no se reconocía como activo ni pasivo. La NIC obliga a registrar el activo y el pasivo por arrendamiento financiero. _El leasing de una maquinaria se clasificará como inmovilizado material. _Se requiere que se clasifiquen como: operativos o financieros.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 18 INGRESOS ORDINARIOS SECCION 23 Ingresos de actividades ordinarias	*Define el tratamiento contable para los ingresos ordinarios. *Generalmente se reconocen cuando es probable que los beneficios económicos fluirán a la entidad, y cuando la cantidad de los ingresos ordinarios se pueda medir confiablemente. *Pueden ser provenientes de: 1. La venta de bienes. 2. La prestación de servicios. 3. Intereses, regalías y dividendos.	NEC 9 Ingresos	_ Se debe de cumplir con todos los requisitos y condiciones para su reconocimiento y registro como ingresos ordinarios. _ Se miden a valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. _ Los ingresos por prestaciones de servicios se miden de acuerdo al grado de avance.
NIC 19 RETRIBUCIONES A LOS EMPLEADOS REEMPLAZADA POR LA NIC 19 EMITIDA EN EL 2011; PERO EFECTIVA A PARTIR DEL 01/01/2013 SECCION 28 Beneficios a los empleados	*Define el registro contable y que revelar de los beneficios para empleados, pudiendo ser beneficios de corto plazo, pensiones, seguros de vida, beneficios de seguros médicos posteriores al empleo, así como beneficios por terminación. *El costo de proporcionar beneficios para empleados se reconoce en el período en el cual la entidad recibe los beneficios de los empleados. *Los beneficios a corto plazo se reconocen como gasto del período en el cual el empleado presta el servicio. *El pasivo por beneficio pendiente de pago se mide a la cantidad sin descuento. *Los planes de beneficio posterior al empleo se categorizan en: a. Planes de contribución definida, o b. Planes de beneficio definido.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ Tanto las NIIF para PYMES como las completas, requiere que las ganancias o pérdidas actuariales se reconozcan en: ✓ El otro resultado integral, o ✓ En el resultado del período
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 20 CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES OFICIALES E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS PÚBLICAS SECCION 24 Subvenciones del gobierno	*Define el registro y la revelación, de subvenciones y otras formas de ayuda del gobierno. *Se registran únicamente cuando existe la seguridad razonable de que la empresa efectuará las condiciones sujetadas a las subvenciones, y recibirán dichas subvenciones.	NEC 24 Contabilización de subsidios del gobierno y revelación de información referente a la asistencia gubernamental	_Se reconocen únicamente cuando hay seguridad razonable de que la entidad cumplirá con las condiciones vinculadas con las subvenciones, y se recibirán las subvenciones.
NIC 21 EFECTOS DE VARIACIONES EN TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA SECCION 30 Conversión de la moneda extranjera	*Define el registro contable de las actividades comerciales en moneda extranjera. 1.- Se tiene que determinar la moneda funcional 2.- A continuación todos los elementos en moneda extranjera se convierten a la moneda funcional.	NEC 7 Efectos de las variaciones en tipos de cambios de moneda extranjera	_Define reglas específicas para convertir a la moneda de presentación los resultados y la posición financiera de las empresas cuya moneda funcional es hiper-inflacionaria. _La diferencia positiva de cambio, incrementa los fondos propios. _Se requiere que las diferencias de conversión reconocidas en el <i>otro resultado integral</i>, y acumuladas en un componente separado del patrimonio se reciclen al resultado cuando se disponga de la inversión neta en el extranjero. Mientras que la NIIF para PYMES requiere que estas diferencias de conversión no se reciclen.
NIC 22 COMBINACIONES DE NEGOCIOS	REEMPLAZADA POR LA NIIF 3, EFECTIVA 31/03/2004	—	—
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS SECCION 25 Costos por préstamos	*Define el tratamiento contable para los costos por préstamos. *Estos costos se capitalizan como parte de un activo, sólo cuando: - Sea probable que esos costos resultarán en beneficios económicos futuros para la entidad, y - los costos se puedan medir confiablemente. De no cumplir con lo anterior, se llevan directamente al gasto cuando se incurre en ellos.	NEC 10 Costo de financiamiento	_ Define claramente cuando estos costos se capitalizan como parte de un activo o se deben llevar directamente al gasto cuando se incurre en ellos. _ La NIIF para PYMES los considera como gastos del período no admite su capitalización.
NIC 24 REVELACIONES DE PARTES RELACIONADAS SECCION 33 Información a revelar sobre partes relacionadas	*El objetivo de esta norma es afirmar que los estados financieros llamen la atención sobre el suceso de que la posición financiera y los resultados de las operaciones puedan ser afectados por la existencia de partes relacionadas. *Define que son partes relacionadas y las revelaciones, que se han de hacer.	NEC 6 Revelación de partes relacionadas	_ Aclara que los estados financieros deben revelar la información necesaria (transacciones realizadas, saldos pendientes, plazos, condiciones, garantías) para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del período puedan estar afectados por la existencia de partes relacionadas.
NIC 25 CONTABILIZACIÓN DE LAS INVERSIONES	REEMPLAZADA POR LA NIC 39 Y NIC 40, EFECTIVA EN 2001	—	—
NIC 26 CONTABILIDAD Y PRESENTACIÓN DE REPORTES POR PLANES DE BENEFICIO DE RETIRO	*Define las exigencias para la presentación de reportes de los planes tanto de contribución definida como de beneficio definido. *Explica la necesidad de la valuación actuarial de los beneficios para los beneficios definidos y el uso del valor razonable para inversiones del plan.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 27 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS E INDEPENDIENTES REEMPLAZADA POR LA NIIF 10 NIIF 12 Y NIC 27 EMITIDA EN EL 2011; EFECTIVA A PARTIR DEL 01/01/2013 SECCION 9 Estados financieros consolidados y separados	*Son los informes financieros de un grupo, mostrados como los de una sola unidad económica. *Define como contabilizar los cambios en el nivel de la propiedad de los intereses en las subsidiarias, incluyendo su pérdida de control.	NEC 19 Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias	_Si al adquirir, una subsidiaria cumple con el criterio para ser clasificada como tenida para la venta, se contabiliza siguiendo los lineamientos de la NIIF 5. _Todas las entidades del grupo deben usar las mismas políticas contables. _Se establece que tanto en el Estado de Situación Financiera como en el Estado del Resultado Integral se debe desagregar la porción atribuible a los socios no controladores. _La NIIF para PYMES a diferencia de las NIIF completas incluye el concepto de estados financieros combinados.
NIC 28 INVERSIONES EN ASOCIADAS REEMPLAZADA POR LA NIC 28 Y NIIF 12 EMITIDA EN EL 2011; EFECTIVA A PARTIR DEL 01/01/2013 SECCION 14 Inversiones en asociadas	*Define los lineamientos del registro para las inversiones en asociadas sobre las cuales tiene influencia importante. *El deterioro se valora de acuerdo con la NIC 36, también aplican los indicadores de deterioro contenidos en la NIC 39.	NEC 20 Contabilización de inversiones en asociadas	_Las políticas del registro contable de una asociada deben ser las mismas que las del inversionista para transacciones y hechos similares en circunstancias igualmente similares. _La NIIF para PYMES para la medición de las inversiones en asociadas, permite la libre elección entre: ✓ El modelo del costo menos deterioro ✓ El método de la participación, o ✓ El modelo del valor razonable La elección constituye una política contable.
NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS SECCION 31 Hiperinflación	*Define las políticas para las entidades que reportan en la moneda de una economía hiper-inflacionaria se fundan en los términos de la unidad de medición corriente al final del período de presentación de la información. *Por fines comparativos, las cifras de período anterior se tienen que expresan en la misma unidad de medición.	NEC 16 Corrección monetaria integral de estados financieros	_Establece que habitualmente una economía es hiperinflacionaria, si la tasa de inflación acumulada durante 3 años se aproxima o excede el 100%. _Establece que cuando el contexto económico de la moneda funcional sea de hiperinflación, los estados financieros se re expresen. _ Establece los mecanismos para efectuar dicha re expresión.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIC 30 INFORMACIÓN A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE BANCOS	REEMPLAZADA POR LA NIIF 7, EFECTIVA DESDE 01/01/2007	—	—



NIC 31 INTERESES EN NEGOCIOS CONJUNTOS REEMPLAZADA POR LA NIIF 11 Y NIIF 12 EMITIDAS EN EL 2011; EFECTIVAS A PARTIR DEL 01/01/2013 SECCION 15 Inversiones en negocios conjuntos	*Define las políticas contables a aplicar para los intereses en negocios conjuntos (JV=joint ventures), independiente de la forma legal de las actividades del JV. Se admite dos opciones de política de registro contable: - Consolidación proporcional: aquí el estado posición financiera del participante incluye su participación de los activos que controla conjuntamente y su participación de los pasivos por los cuales es conjuntamente responsable. -Método de patrimonio, tal y como se define en la NIC 28. *Se relaciona con la NIC 39.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ Las inversiones en entidades bajo control conjunto, se miden usando uno de los siguientes modelos: ✓ El modelo del costo menos deterioro ✓ El método de la participación, o ✓ El modelo del valor razonable
NIC 32 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: PRESENTACIÓN SECCION 11 Instrumentos financieros básicos SECCION 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros	*Define los principios para la clasificación y presentación de los elementos financieros como pasivos o patrimonio, y para la compensación de activos y pasivos financieros.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_La NIIF para PYMES admite el reemplazo de la sección 12 por la NIC 39, salvo en cuestiones de información a revelar. _Presenta las directrices para aplicar contabilidad de coberturas.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 33 GANANCIAS POR ACCIÓN SECCIÓN 26 Pagos basados en acciones	*Define las políticas para establecer y mostrar las cantidades de las ganancias por acción, esto con el objetivo de optimizar la comparación del desempeño entre diferentes entidades en el mismo período y entre diferentes períodos de contabilidad para la misma entidad. *Esta NIC centra su estudio en el cálculo del denominador de las ganancias por acción. *En los estados financieros consolidados, las GPA reflejan las ganancias atribuibles a los accionistas de la matriz.	NEC 23 Utilidades por acción	_ Se refieren al tratamiento de todas las transacciones con pagos basados en acciones.
NIC 34 INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA	*Define el contenido mínimo del reporte financiero intermedio y los principios de reconocimiento y medición para el reporte financiero intermedio. *Los reguladores locales deben definir la obligación de: - Que entidades deben informar reportes financieros intermedios, - Con qué periodicidad, y - En qué plazo luego de terminado el período financiero intermedio. *Mantiene las mismas políticas contables que las anuales. *Los ingresos ordinarios y los gastos se deben reconocer cuando ocurren, y no se permiten anticipar ni diferir. *En caso de existir cambio en políticas de contabilidad se debe re-emitir los períodos intermedios previamente reportados.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ La NIIF para PYMES no requiere información financiera intermedia.
NIC 35 OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN	REEMPLAZADA POR LA NIIF 5 A PARTIR DEL 01/01/2005	—	—
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 36 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS SECCION 27 Deterioro del valor de los activos	*El objetivo de esta norma es asegurar que los activos sean llevados a no más que su cantidad recuperable y definir cómo se calcula dicha cantidad recuperable, la pérdida por deterioro o su reversa. *Esta norma aplica a todos los activos excepto: - Inventarios (NIC 2) - Activos que surgen de contratos de construcción (NIC 11) - Activos tributarios diferidos (NIC 12) - Activos que surgen de beneficios para empleados (NIC 19) - Activos financieros (NIC 39 y NIIF 9) - Propiedad para inversión medida a valor razonable (NIC 40) - Activos biológicos relacionados con actividad agrícola medida a valor razonable menos costo de venta (NIC 41) - Costos de adquisición diferidos. - Activos intangibles que surgen de contratos de seguro (NIIF 4) - Activos no corrientes clasificados como tenidos para la venta (NIIF 5). *La reversa de las pérdidas por deterioro de años anteriores es requerida en ciertos casos; pero prohibida para la plusvalía.	NEC 27 Deterioro del valor de los activos	_No existe cambio sustancial en relación con la NEC 27. _En la NIIF para PYMES se incluye dentro de su alcance a los inventarios. _En la NIIF para PYMES el deterioro de la plusvalía sólo se le evalúa si hay la existencia de indicadores, a diferencia de las NIIF completas que se lo debe hacer anualmente y de manera obligatoria. _La NIIF para PYMES incluye menos exigencias en cuanto a las revelaciones y presenta menos directrices sobre cómo calcular el valor en uso de los activos
NIC 37 PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES SECCION 21 Provisiones y contingencias	*Esta norma tiene como fin afirmar que se apliquen los juicios definidos para el reconocimiento, así como las bases de medición adecuados para las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, y asegurar que se revele la información suficiente en las notas a los estados financieros; de modo que permita a los usuarios de la información financiera concebir su naturaleza, procedencia y cuantía. *Las provisiones se reconocen únicamente cuando un suceso pasado ha generado una obligación legal o constructiva, es posible la salida de recursos y la cantidad del compromiso se puede valorar confiablemente.	NEC 26 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes	_Se prohíbe provisiones por eventos futuros, incertidumbres generales y eventos que todavía no ocurren. _Los pasivos y activos contingentes no se reconocen contablemente, solo se revelan. _Las provisiones se deben reconocer cuando: ✓ Proviene de hechos pasados ✓ Son probables, y ✓ Se puede medir de manera fiable
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL



NIC 38 ACTIVOS INTANGIBLES SECCION 18 Activos intangibles distintos de la plusvalía	*Define el registro contable para el reconocimiento, valoración y la revelación de todos los activos intangibles que no sean tratados de manera concreta en otra norma. *Un activo intangible, comprado o generado, se reconoce únicamente si es posible que los beneficios económicos futuros fluyan para la empresa y si el costo del activo intangible se puede medir confiablemente. *Todos los gastos de investigación se deben cargar al momento en que se incurre en estos. *Si un elemento intangible no satisface tanto la definición como el criterio de reconocimiento para ser un activo intangible, los desembolsos por el elemento se reconocen como gasto cuando se incurren ellos, excepto si el costo se incurre como parte de una combinación de negocios, caso en el cual hace parte de la cantidad reconocida como plusvalía a la fecha de adquisición. *Divide a los activos intangibles en: 1.-De vida indefinida, (no se amortiza) y 2.-De vida finita (si se amortiza)	NEC 14 Costos de investigación y desarrollo, y NEC 25 Activos intangibles	_El efecto de la adopción de esta norma se reporta como un ajuste al saldo inicial de resultados acumulados cuando se adopta la norma por primera vez. _Gastos de publicidad, entrenamiento, pre operativos y otros se deben registrar como gasto cuando se incurren. _Se debe dar de baja activos que no cumplan la condición de intangible y remedir el resto, de acuerdo con sus vidas útiles definidas o indefinidas. _No se puede capitalizar gastos de investigación y desarrollo, ni los gastos de establecimiento u organización. _Para su reconocimiento se requiere que sean identificables, es decir separables o de carácter contractual.
NIC 39 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN REEMPLAZADA POR LA NIIF 9, EFECTIVA EN 01/01/2015 SECCION 12 Otros temas relacionados con los instrumentos financieros	*Se los reconoce en el estado de posición financiera. *Define cuatro categorías de activos financieros: 1.- Préstamos y cuentas por cobrar 2.- Inversiones tenidas hasta la maduración. 3.- Medidos a valor razonable a través del resultado, que incluye los tenidos para negociación. 4.- Disponibles para la venta. *Esta norma fundamenta el contexto para establecer cuando un activo o pasivo financiero corresponde ser retirado del estado de posición financiera (des-reconocimiento).	NEC 18Contabilización de las inversiones	_ Se establece criterios de reconocimiento y medición tales como valor presente, costo amortizado, etc.; que la NEC no proporcionaba. _La NIIF para PYMES admite el reemplazo de la sección 12 por la NIC 39, salvo en cuestiones de información a revelar. _Presenta las directrices para aplicar contabilidad de coberturas.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIC 40 PROPIEDAD PARA INVERSIÓN SECCION 16 Propiedades de inversión	*Propiedades para inversiones son los terrenos o las edificaciones o parte de una edificación o ambos tenidos para ganar alquileres o para apreciación de capital o ambos. *Esta norma no aplica a la propiedad usada por el dueño o los bienes en construcción o desarrollados a nombre de terceros o los bienes inmuebles tenidos para la venta en el curso ordinario de los	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ La medición inicial se realiza por su costo. _ La medición posterior se puede realizar: ✓ por su valor razonable y los cambios se deben de reconocer directamente en resultados, o ✓ el modelo del costo menos depreciaciones y menos deterioros.



	negocios, los bienes arrendados a otra entidad según un arrendamiento financiero.		_ La NIIF para PYMES a diferencia de la NIIF completa permite la elección dependiendo del esfuerzo o costo que demande la obtención del valor razonable.
NIC 41 AGRICULTURA SECCION 34 Actividades especiales	*Define el registro contable de las actividades agrícolas, la dirección de la evolución biológica de activos biológicos en la producción agrícola. *Después de la cosecha se aplica la NIC 2.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ La NIIF para PYMES define el tratamiento contable para las actividades de agricultura, extracción y concesión de servicios dentro de esta sección. A diferencia de las NIIF completas, no exige determinar el valor razonable sino depende de una evaluación del costo y el esfuerzo asociado a la obtención, del mismo.
NIIF 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA SECCION 35 Transición a la NIIF para PYMES	*Define los procedimientos para cuando la entidad adopta por primera vez las NIIF. *Exige una afirmación evidente referente al acatamiento total de los estándares y sus interpretaciones aplicables a dicha empresa. * Requiere una selección de políticas de contabilidad en base a lo que definen las NIIF y NIC. En general, esta NIIF exige que la entidad cumpla con cada una de las NIIF vigentes en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros elaborados con arreglo a las NIIF. *En particular, esta NIIF exige que la entidad, al preparar el balance que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF, haga lo siguiente: - Reconozca todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF; - No reconozca partidas, como activos o pasivos, si las NIIF no permiten tal reconocimiento; - Reclassifique los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los principios contables generalmente aceptados utilizados anteriormente (PCGA anteriores) con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ Las “NEC”, se mantienen vigentes, de acuerdo con el cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías, para los tres grupos de empresas. _ Reconocer todos los activos y pasivos, de acuerdo a las NIIF. _ No reconocer como activos o pasivos, partidas que las NIIF no reconozcan como tales. _ Reclassificar los activos, pasivos y componentes del patrimonio, reconocidos bajo NEC; con arreglo a las categorías de acuerdo a las NIIF. _ Aplicar las NIIF para medir todos los activos y pasivos reconocidos. _ La NIIF para PYMES a diferencia de las NIIF completas incluye una exención por impracticabilidad, referente a: ✓ Los requerimientos de re expresión de partidas, y ✓ Al requerimiento de proporcionar información comparativa.



NIIF 2 PAGO BASADO EN ACCIONES SECCION 26 Pagos basados en acciones	*Se registran en los estados financieros utilizando la base de medición a valor razonable. *Aplica también para transacciones con los empleados, por los servicios recibidos. *En caso de no existir precios de mercado, el valor razonable se estima usando un modelo de valuación. *Esta norma no especifica cuál modelo particular de valuación se debe usar. *Se aplica a las compensaciones basadas en acciones que se pagan a empleados y no empleados.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—
NIIF 3 COMBINACIONES DE NEGOCIOS SECCION 19 Combinaciones de negocios y plusvalía	*Quien compra un negocio debe reconocer tanto los activos, como los pasivos a sus valores razonables a la fecha de compra. *Esta norma no aplica a la conformación de un negocio conjunto, a las combinaciones bajo control común, ni a la compra de un grupo de activos que no compongan un negocio. *Exige el reconocimiento y medición de la plusvalía o de la ganancia a partir de la compra a precio de ganga. *Permite una contabilización con valores provisionales, que tienen que ser ajustados en un plazo máximo de un año. Excepto para corregir un error (NIC 8). *Todos los costos relacionados con la compra se reconocen en utilidad o pérdida menos los costos de emisión de la deuda (NIC 39) o de valores de patrimonio (NIC 32).	NEC 21 Combinación de negocios	_Todas las combinaciones de negocios se deben registrar como adquisiciones y la utilización del método de unión de intereses está prohibida. _La NIIF para PYMES a diferencia de la NIIF completa, requiere que la plusvalía siempre se amortice
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIIF 4 CONTRATOS DE SEGUROS	*Esta norma prohíbe las reservas para catástrofes y los valores de estabilización. *Los pasivos de seguro no se deben compensar contra los activos de reaseguros afines. *Los contratos de garantía financiera están dentro del alcance de la NIC 39 a menos que el asegurador previamente haya afirmado de forma manifiesta que considera a tales contratos como contratos de seguro, en cuyo caso puede elegir entre aplicar NIC 39 o la NIIF 4.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—



NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES TENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS	*Los activos no corrientes mantenidos para la venta no se deben depreciar. *El no corriente clasificado como mantenido para la venta, y los activos y pasivos en un grupo para disposición clasificado como mantenido para la venta, se deben presentar de forma separada en el estado de situación financiera. *El estado de resultados se divide en dos secciones - operaciones continuadas y operaciones discontinuadas.	NEC 22 Operaciones discontinuadas	_El Estado del Resultado Integral divide los ingresos en: ➤ Ingresos por operaciones continuadas, y ➤ Los ingresos por operaciones discontinuadas. _Introduce la clasificación de - tenido para la venta y el concepto de grupo para disposición.
NIIF 6 EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES SECCION 34 Actividades especiales	*No requiere ni prohíbe las políticas de contabilidad específicas para el reconocimiento y la medición de los activos de exploración y evaluación. *Se permite continuar usando las políticas de contabilidad, considerando que la entidad cumple con los requerimientos del párrafo 10 de la NIC 8. *Existe una exención temporal de la aplicación de los párrafos 11 y 12 de la NIC 8 - que especifica la jerarquía de las fuentes de las NIIF en ausencia de una norma específica. *Exige la prueba por deterioro cuando haya un indicador de que el valor en libros de los activos de exploración y evaluación excede la cantidad recuperable. *Además estos activos se prueban por deterioro antes de reclasificarse como activos de desarrollo. *Admite que el deterioro sea valorado a un nivel más alto que la unidad generadora de efectivo, como indica la NIC 36; pero el deterioro se mide de acuerdo con la NIC 36 una vez que es valorado. *Requiere revelación de información.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	_ La NIIF para PYMES define el tratamiento contable para las actividades de agricultura, extracción y concesión de servicios dentro de esta sección.
NIIF 7 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: REVELACIONES SECCION 8 Notas a los estados financieros	*Define las revelaciones que permiten a los usuarios de los estados financieros evaluar la importancia de éstos para la entidad, la naturaleza y extensión de sus riesgos y sobretodo, como la entidad administra esos riesgos.	NO EXISTE NEC VIGENTE RELACIONADA	_En las notas a los estados financieros la empresa hace la declaración explícita de que los estados financieros presentados se han elaborado cumpliendo: ➤ NIIF para PYMES, o ➤ NIIF completas.



NIIF 8 SEGMENTOS DE OPERACIÓN	*Se refiere a los estados financieros consolidados del grupo con una matriz. *El segmento de operación es un componente de la entidad. *Proporciona orientación sobre cuáles segmentos son reportables. *Los análisis de los ingresos ordinarios y de algunos activos no corrientes por área geográfica son requeridos de todas las empresas, independientemente de la organización de cada empresa. *Además se debe revelar información acerca de las transacciones con los principales clientes externos.	NO EXISTE NEC VIGENTE RELACIONADA	—
NIIF 9 INSTRUMENTOS FINANCIEROS REEMPLAZA A LA NIC 39, EFECTIVA EN 01/01/2015 SECCION 11 Instrumentos financieros básicos	*Está parcialmente completada. *Reemplaza y modifica ciertas partes de la NIC 39. *Define exigencias de reconocimiento y des-reconocimiento, clasificación y medición para activos financieros y pasivos financieros. *El IASB tiene la intención de ampliar la NIIF 9 para añadir nuevos requisitos para deterioro de activos financieros valorados a coste amortizado, y la contabilidad de cobertura. Cuando estos proyectos se han completado, entonces, la NIIF 9 será un reemplazo completo de la NIC 39.	NEC 18 Contabilización de las inversiones	_Introduce nuevos requisitos para la clasificación y valoración de los activos financieros. _La NIIF para PYMES admite el reemplazo de la sección 12 por la NIC 39, salvo en cuestiones de información a revelar.
NORMA INTERNACIONAL Y SECCION DE LA NIIF PARA PYMES	ASPECTOS IMPORTANTES	NEC RELACIONADA	CAMBIO SUSTANCIAL
NIIF 10 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS EFECTIVA A PARTIR DE 01/01/2013 SECCION 9 Estados financieros consolidados y separados	*Establece principios para la preparación y presentación de estados financieros consolidados cuando la entidad controla una o más entidades diferentes. *Indica cómo aplicar el principio de control para identificar si un inversor controla a una invertida y por tanto debe consolidarla. *Suministra las exigencias contables para la preparación de estados financieros consolidados.	NEC 19 Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias	-Las excepciones en las cuales una entidad podría no presentar estados financieros consolidados difieren entre las NIIF Completa y la NIIF para las PYMES. -Las NIIF Completas no incluyen el concepto de estados financieros combinados que se incluye en la NIIF para las PYMES.



NIIF 11 ACUERDOS CONJUNTOS EFECTIVA A PARTIR DE 01/01/2013	*Es una reflexión realista de los acuerdos conjuntos que se encuentra en los derechos y obligaciones del acuerdo en vez de en su forma legal. *Define dos tipos de acuerdo conjunto: a.) operaciones conjuntas o "joint operations", b.) negocios conjuntos o "joint venturers". *No permite la consolidación proporcional en negocios conjuntos.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—
NIIF 12 LA DIVULGACIÓN DE LOS INTERESES EN OTRAS ENTIDADES EFECTIVA A PARTIR DE 01/01/2013	*Define las exigencias de información a revelar para todas las formas de participaciones en otras empresas, encerrando los acuerdos conjuntos, asociadas.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—
NIIF 13 MEDICION DEL VALOR RAZONABLE EFECTIVA A PARTIR DE 01/01/2013	*Tiene como fin, mejorar la consistencia y reducir la complejidad proporcionando una definición precisa de valor razonable. *Concentra en una única norma el marco para la determinación del valor razonable y las exigencias de información a mostrar, revelaciones sobre las mediciones hechas a valor razonable. *Se aplica cuando otra NIIF requiera o permita las mediciones a valor razonable; por lo que esta norma da una guía sobre cómo debería aplicarse.	NO EXISTE NEC RELACIONADA	—

CUADRO No.2: CUADRO COMPARATIVO ENTRE NEC, NIIF Y NIIF para PYMES

Fuente: elaboración de la autora basado en las normas NEC, NIIF y NIIF para PYMES vigentes consultadas a través de EQUIAL: aplicación de normativa contable y legal. (CORPORACIÓN EDIABACO CIA. LTDA.)



ANÁLISIS DEL CONTENIDO DE LAS DIFERENTES SECCIONES DE LAS NIIF PYMES RELACIONADAS AL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL

3.1. SECCIÓN 1 Pequeñas y Medianas Entidades

El alcance de esta sección pretende que la *NIIF para las PYMES* estandarice las prácticas contables llevadas a cabo en las **pequeñas y medianas empresas**, por lo que esta sección detalla las particulares que deben de cumplir para ser considerada una PYME.

Como se indico en el marco conceptual del Capítulo 1, el IASB deja en cierta forma abierta la definición de PYME, para que regule la jurisdicción de cada país, los únicos requisitos que exige para que se describan como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*, son:

- (a) no tener obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publicar los reportes financieros con propósito de información general para usuarios externos.

De este concepto tenemos que considerar dos cosas:

1. Qué es obligación pública de rendir cuentas, y
2. Qué son reportes financieros con intención de información general.

3.1.1. OBLIGACIÓN PÚBLICA DE RENDIR CUENTA

En el glosario de la *NIIF para PYMES* se define de la siguiente manera:

Rendición de cuentas a potenciales y actuales suministradores de recursos y otras partes externas a la entidad, que toman decisiones económicas pero que no están en circunstancias de exigir informes de acuerdo a sus

necesidades particulares de información. Una empresa tiene deber público de rendir cuentas, cuando cumple con uno de los enunciados siguientes:

(a) sus instrumentos financieros, ya sea de deuda o de patrimonio se negocian o está en proceso de emitir instrumentos, para que se negocien en un mercado público; que puede ser la bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores.

(b) una de sus actividades primordiales es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como una de sus actividades principales.

3.1.2. ESTADOS FINANCIEROS CON PROPÓSITO DE INFORMACIÓN GENERAL

Los estados financieros con propósito de información general son aquellos dirigidos a tener en cuenta las necesidades generales de información financiera de un amplio número de usuarios, que no están en circunstancias de pedir informes exclusivos de acuerdo a sus necesidades específicas de información.

3.2. SECCIÓN 3 Presentación de Estados Financieros

Según el alcance de esta sección es necesario tener presente tres aspectos:

1. La presentación razonable de los mismos,
2. Las exigencias para el cumplimiento de la *NIIF para las PYMES*, y
3. Qué es un conjunto completo de informes financieros.

3.2.1. PRESENTACIÓN RAZONABLE

Los reportes financieros deben representar los fenómenos económicos sucedidos en una empresa durante el ejercicio económico, para ser de utilidad, ésta información financiera no sólo debe ser relevante, sino que también debe representar la imagen fiel de los hechos. Esta característica



fundamental tiene como objetivo maximizar las características subyacentes de la integridad, la neutralidad y la libertad del error.

La imagen fiel o presentación razonable, el IASB la establece como una consecuencia de la aplicación de las características y de las normas contables. Es decir que el cumplimiento de estas, conlleva a que los informes financieros muestren la imagen fiel o razonable de la empresa.

El marco conceptual del IASB define las características cualitativas que deben de tener los estados financieros y que son:

- a) Comprensibilidad
- b) Relevancia
- c) Fiabilidad
- d) Comparabilidad

En conclusión la información financiera es útil cuando es pertinente y representa fielmente lo que pretende representar; esta utilidad se ve reforzada si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.

3.2.2. REQUERIMIENTOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA NIIF PARA LAS PYMES

Para que los estados financieros de una entidad cumplan con la *NIIF para las PYMES*, deberá cumplir con lo siguiente:

1. Efectuar en las notas a los estados financieros una declaración, manifiesta y sin reservas de su observancia. Para ello es indispensable que de cumplimiento con todos los requerimientos de esta NIIF.
2. De acuerdo con lo que se detalla en los párrafos del 3.4 al 3.7 se establece que sólo en circunstancias exageradamente extraños de que la administración concluya que la observancia de esta NIIF, podría inducir a tal error que entrara en conflicto con el **objetivo de los**



informes financieros de las PYMES, la empresa no lo aplicará, a menos que el marco regulador aplicable prohíba esta falta de aplicación; pero si tiene la obligación de revelar estos hechos.

3. En caso de que la empresa haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, una exigencia de esta NIIF, y eso afecte a los importes reconocidos en los informes financieros del periodo actual, tiene igualmente la obligación de revelar la información de acuerdo a lo establecido en el párrafo 3.5.

3.2.3. CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS FINANCIEROS

En el párrafo 3.17 de la NIIF para PYMES se establece que un conjunto completo de informes financieros de una empresa debe contener:

1. El estado de Situación Financiera
2. Una de las dos alternativas siguientes:
 - Un solo estado del resultado global para el periodo sobre el que se informa.
 - Un estado de resultados separado y un estado del resultado global separado.
3. Un estado de cambios en el patrimonio
4. Un estado de flujos de efectivo
5. Notas, que advierten un extracto de las políticas contables explicativas



NIIF COMPLETAS	NIIF PARA LAS PYMES	NEC
NIC 1 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Un conjunto de informes financieros comprende: a) Un Estado de situación financiera b) Estado del resultado global (dos alternativas de presentación) c) Estado de cambios en el patrimonio d) Estado de flujos de efectivo (método directo e indirecto) e) Notas explicativas	SECCIÓN 3. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Igual requerimiento que las NIIF Completas; pero con la alternativa de que cuando las entidades no tengan partidas del ORI pueden presentar el ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS, en lugar de el estado del resultado integral y el Estado de cambios en el patrimonio	NEC 1 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Un juego completo de estados financieros incluye: a) Balance general b) Estado de resultados c) Estado que presente todos los cambios en el patrimonio d) Estado de flujos de efectivo y e) Políticas contables y notas explicativas

CUADRO No. 3: CONJUNTO DE ESTADOS FINANCIEROS
Fuente: las normas citadas.

3.3. SECCIÓN 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

El alcance de esta sección define que:

1. Una empresa debe presentar su resultado global total para un ejercicio contable en uno o dos estados financieros.
2. La información que debe contener, y
3. La forma como se debe presentar, desglose de gastos.

3.3.1. PRESENTACIÓN DEL RESULTADO INTEGRAL TOTAL

En esta sección se define los requerimiento para la presentación del rendimiento financiero de una PYME para un periodo determinado; teniendo la opción de escoger entre presentar el resultado integral en un único estado o en dos estados separados; es decir la PYME debe de escoger la política contable, teniendo presente que un cambio de enfoque de un único estado al enfoque de dos estados o lo contrario, es un cambio de política contable. (Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores).

También se especifica las partidas a presentar para la obtención del resultado integral; debo hacer notar que esta sección, especifica la presentación de ingresos y gastos de una entidad, en tanto que son otras secciones las que



establecen los requerimientos para reconocer y medir a dichos ingresos y gastos.

Definimos los siguientes conceptos en base a los definidos en el glosario de la NIIF para PYMES, debido a que los elementos directamente relacionados con la medida del rendimiento son los ingresos y los gastos:

Ingresos:

Incrementos en los beneficios económicos producidos durante un período contable, reflejado como incrementos de los activos o decrementos de los pasivos, que dan como resultado incrementos en el patrimonio; pero que no están relacionados con las aportaciones de sus inversores.

Ingreso de actividades ordinarias:

Los ingresos obtenidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que den lugar a un aumento en el patrimonio y que no estén relacionados con sus aportaciones.

Ganancias:

Ingresos, pero que no provienen de actividades ordinarias.

Gastos:

Decrementos en los beneficios económicos producidos durante un período contable, reflejados como decrementos de los activos, o incremento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio; pero que no están relacionados con las distribuciones a sus inversores.

Pérdidas:

Gastos, que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Se debe presentarlas por separado, debido a que su conocimiento es útil para la toma de decisiones económicas.



3.3.2. ENFOQUE DE UN ÚNICO ESTADO

Se deberá incluir como mínimo en el estado de resultado global, las partidas que presenten los siguientes importes del período:

- a) Los ingresos de las actividades ordinarias.
- b) Los gastos financieros.
- c) La participación en el resultado de las inversiones en sus asociadas y empresas controladas de forma conjunta, registradas mediante el método de participación.
- d) Los gastos por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los literales e), g) y h) a continuación.
- e) Un único monto que comprenda el total de:
 - 1. El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y
 - 2. La ganancia o pérdida después de impuestos registrada en la medición al valor razonable menos costo de venta, o en la disposición de los activos netos que componen la operación discontinuada.
- f) El resultado
- g) Cada una de las partidas de otro resultado integral clasificadas por su naturaleza.
- h) La participación en el otro resultado integral de sus asociadas y empresas controladas de forma conjunta registradas mediante el método de la participación.
- i) El resultado integral total. Se tiene flexibilidad para utilizar otro término para esta línea si la empresa no tiene partidas de otro resultado integral.

Adjuntamente debe dejarse de forma apartada las siguientes partidas en el estado del resultado integral como distribuciones para el período:

- (a) El resultado del período atribuible a
 - (i) La participación no controladora.
 - (ii) Los propietarios de la controladora.



- (b) El resultado integral total del periodo atribuible a
 - (i) La participación no controladora;
 - (ii) Los propietarios de la controladora.



EMPRESA "MLCP" S.A.
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2
En miles USD dólares

	NOTA	20X2	20X1
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		\$	\$
OTROS INGRESOS		\$	\$
GASTOS			
CONSUMO DE MATERIAS PRIMAS		\$	\$
SUELDOS Y SALARIOS		\$	\$
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL		\$	\$
BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES		\$	\$
OTROS GASTOS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMP. A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS		\$	\$
PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS		\$	\$
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS		\$	\$
INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS			
GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCONTINUADAS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		\$	\$
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		\$	\$
PARTICIPACIÓN ATRIBUIBLE A LA NO CONTROLADORA		\$	\$
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS		\$	\$
GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS		\$	\$
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS		\$	\$
IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A OTRO RESULTADO INTEGRAL		\$	\$
OTROS (DETALLAR EN NOTAS)		\$	\$
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO		\$	\$
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		\$	\$
PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA		\$	\$



3.3.3. ENFOQUE DE DOS ESTADOS

En este enfoque se presenta el estado de resultados y estado del resultado integral.

El Estado de Resultados se debe mostrar como mínimo las partidas que presenten los ingresos de las actividades ordinarias y su última línea será el resultado.

En tanto que el Estado del Resultado Integral comenzará con el resultado y a continuación las partidas que presenten el ORI, desglosadas por su naturaleza.

EMPRESA "MLCP" S.A.			
ESTADO DE RESULTADOS			
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2			
En miles USD dólares			
	NOTA	20X2	20X1
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		\$	\$
OTROS INGRESOS		\$	\$
GASTOS			
COSTO DE VENTAS		\$	\$
GASTOS DE VENTAS		\$	\$
GASTOS ADMINISTRATIVOS		\$	\$
COSTOS FINANCIEROS		\$	\$
OTROS GASTOS			
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMP. A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS		\$	\$
PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS		\$	\$
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS		\$	\$
INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS			
GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCONTINUADAS		\$	\$
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		\$	\$
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		\$	\$
PARTICIPACIÓN ATRIBUIBLE A LA NO CONTROLADORA		\$	\$



EMPRESA "LMCP" S.A.
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2
En miles USD dólares

	NOTA	20X2	20X1
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		\$	\$
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS		\$	\$
GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS		\$	\$
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS		\$	\$
IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A OTRO RESULTADO INTEGRAL		\$	\$
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO		\$	\$
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		\$	\$
PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA		\$	\$

3.3.4. REQUERIMIENTOS APLICABLES A AMBOS ENFOQUES

La empresa puede mostrar partidas adicionales, encabezamientos y subtotales tanto en el estado de resultados como en el estado del resultado integral, siempre y cuando resulte importante para el entendimiento de su rendimiento financiero.

Se prohíbe la presentación de partidas extraordinarias tanto de ingresos como de gastos.

El estado del resultado integral deberá contener todas las partidas de ingreso y gasto registradas en un periodo a menos que la NIIF para PYMES requiera otro tratamiento.



Se define un tratamiento diferente en los siguientes casos:

- a) Los resultados de correcciones de errores y cambios en las políticas contables, deben presentarse como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen.⁴
- b) En el párrafo 5.4 detalla tres partidas de ingresos y gastos que se reconoce fuera de resultados, es decir en otro resultado integral como parte del resultado integral total, estas son:
 1. Las ganancias y pérdidas que salgan de la conversión de los informes financieros de una empresa en el extranjero. Las diferencias de cambio a partir de una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en una empresa en el extranjero deberán ser registradas en el patrimonio y la contrapartida registrada en el ORI.⁵
 2. Ciertas ganancias y pérdidas actuariales. Esto es debido a que las ganancias y pérdidas actuariales pueden ser registradas en utilidad o pérdida o como otro elemento del ORI.⁶
 3. Ciertos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura. Los instrumentos financieros son medidos a valor razonable a través de pérdidas y ganancias.⁷

La empresa debe revelar la cuantía del impuesto a las ganancias de cada uno

⁴ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores de NIIF para PYMES.

⁵ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 30 Conversión de Moneda Extranjera de NIIF para PYMES.

⁶ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 28 Beneficios a los Empleados de NIIF para PYMES.

⁷ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 12 Otros Temas Relacionados con los Instrumentos Financieros de NIIF para PYMES.



de los elementos del ORI, incluyendo los ajustes por reclasificación, ya sea en el estado del resultado integral o en las notas.

La empresa tiene dos opciones para mostrar los elementos del ORI:

1. Netos de los efectos fiscales afines, o
2. Antes de los efectos fiscales afines con la cuantía que exprese la cuantía agregada del impuesto a las ganancias aún con esos elementos.

3.3.5. DESGLOSE DE GASTOS

La entidad para presentar los gastos tiene dos opciones para su clasificación:

1. **Método de acuerdo a la naturaleza de los gastos**, estos se agrupan de acuerdo con su naturaleza, así por ejemplo: gastos de sueldos y salarios, gastos por mantenimientos, deterioro del valor de propiedad planta y equipo, gastos de publicidad, gastos financieros, etc.
2. **Método de la función de los gastos o método del "Costo de Ventas"**, aquí se agrupan por su función, así por ejemplo: costo de ventas, costos de distribución, gastos de administración, gastos financieros.



DISTRIBUCIÓN DE GASTOS POR SU NATURALEZA	DISTRIBUCIÓN DE GASTOS POR SU FUNCIÓN
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS COSTO DE VENTAS Y PRODUCCIÓN
	GANANCIA BRUTA
OTROS INGRESOS	OTROS INGRESOS
GASTOS	GASTOS
CONSUMO DE MATERIAS PRIMAS	
REMUNERACIONES	
SEGURO SOCIAL	
BENEFICIOS SOCIALES	
HONORARIOS PROFESIONALES	GASTOS DE VENTAS
GASTOS POR MANTENIMIENTO	
GASTOS DE PUBLICIDAD	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN
GASTOS POR COMBUSTIBLES	
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	GASTOS FINANCIEROS
GASTOS FINANCIEROS	
OTROS GASTOS	OTROS GASTOS
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN A EMPLEADOS E IMP. A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN A EMPLEADOS E IMP. A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS
15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS

CUADRO No. 4: DESGLOSE DE GASTOS

Fuente: SECCIÓN 5 DE LA NIIF PARA PYMES

La clasificación por la naturaleza de los gastos es la más simple de aplicar, ya que en esta no es necesario distribuir los gastos entre las diferentes funciones que lleva a cabo la entidad. En tanto que se escoge la clasificación de los gastos por su función, adicionalmente deberá revelar información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, al menos en lo que se refiere a los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.



3.4 SECCIÓN 6 Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas

El alcance de esta sección presenta dos opciones para presentar los cambios en el patrimonio de una empresa para un periodo:

1. Elaborar un estado de cambios en el patrimonio o,
2. Si se cumplen las circunstancias detalladas y la empresa así lo resuelve, elaborar un estado de resultados y ganancias acumuladas.⁸

Por estar relacionado a nuestro tema de estudio enunciamos la segunda opción.

3.4.1. ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS

El objetivo del estado de resultados y ganancias acumuladas es mostrar los resultados y los cambios en las ganancias acumuladas de una empresa para un periodo contable.

Si el patrimonio de una empresa durante los periodos sobre los que se informa, únicamente cambia por:

- a.) Ganancias o pérdidas,
- b.) Desembolso por dividendos,
- c.) Correcciones de errores de los periodos anteriores, y
- d.) Cambios de políticas contables.

El párrafo 3.18 permite a la empresa presentar un único estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar de un estado del resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio.

⁸ Se hace notar que en la NIIF para las PYMES existe la opción de preparar un Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas bajo ciertas condiciones; opción que no existe en las NIIF completas.



3.4.2. INFORMACIÓN A PRESENTAR EN EL ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS

En un estado de resultados y ganancias acumuladas, la empresa deberá mostrar conjuntamente con los requisitos detallados para la elaboración del estado del resultado integral, las siguientes partidas:

- a) Las ganancias acumuladas al inicio del periodo sobre el que se comunica.
- b) Los dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.
- c) Las re expresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.
- d) Las re expresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.
- e) Las ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.



DEFINIR LAS PARTIDAS CONTABLES POR LAS CUALES SE DA EL CAMBIO EN EL ESTADO DE RESULTADO AL APLICAR LA NIIF, MEDIANTE UN EJERCICIO PRÁCTICO HIPOTÉTICO TANTO PARA LAS PYMES COMERCIALES COMO PARA LAS INDUSTRIALES Y DE SERVICIOS

4.1. Definir las partidas contables por las cuales se da el cambio en el estado de resultados al aplicar la NIIF

A continuación se presenta los estados financieros que reflejan el Resultado Integral por el año 2012, a manera de ilustración de empresas que ya han adoptado a las NIIF para PYMES como el marco contable base para su presentación.

Se hace notar que el presente ejercicio no pretende ilustrar un conjunto completo de estados financieros, ni todos los aspectos de la NIIF para PYMES referente al tema, debido a que estos son de aplicación dependiendo de la actividad, naturaleza, tamaño de la empresa; entre otros.

El presente ejemplo esta en conformidad con la presentación solicitada por la Superintendencia de Compañías, pero no debe considerarse como la única forma aceptable de presentación; ya que la forma y el contenido de los informes financieros de cada empresa son de su responsabilidad de su dirección y pueden adoptarse diferentes alternativas de presentación, que serán igualmente aceptables si cumplen con las exigencias concretas de medición, reconocimiento y revelación de información determinados en la NIIF para PYMES.



NOMBRE DE LA EMPRESA
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2012
En miles USD dólares

		PRODUCCION	COMERCIAL	SERVICIOS
	INGRESOS	SEÑALEX	COMPUFACIL	PROCSERLIMP
41	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	3,324,108.46	3,458,569.53	497,403.24
4101	VENTA DE BIENES	3,526,712.95	2,642,894.99	
4102	PRESTACION DE SERVICIOS		879,926.75	497,403.24
4103	CONTRATOS DE CONSTRUCCION			
4104	SUBVENCIONES DEL GOBIERNO			
4105	REGALÍAS			
4106	INTERESES		11,895.07	
410601	INTERESES GENERADOS POR VENTAS A CREDITO		11,895.07	
410602	OTROS INTERESES GENERADOS			
4107	DIVIDENDOS			
4108	GANANCIA POR MEDICION A VALOR RAZONABLE DE ACTIVOS BIOLOGICOS			
4109	OTROS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS			
4110	(-) DESCUENTO EN VENTAS		-76,147.28	
4111	(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS	-202604.49		
4112	(-) BONIFICACIÓN EN PRODUCTO			
4113	(-) OTRAS REBAJAS COMERCIALES			
51	COSTO DE VENTAS Y PRODUCCIÓN	2,076,569.46	2,246,227.16	16,511.29
5101	MATERIALES UTILIZADOS O PRODUCTOS VENDIDOS	1,071,155.61	2,246,227.16	0.00
510101	(+) INV. INICIAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA		367,854.23	
510102	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA		1,998,412.61	
510103	(+) IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA		11,835.21	
510104	(-) INV. FINAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA		-131,874.89	
510105	(+) INV. INICIAL DE MATERIA PRIMA	43575.38		
510106	(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE MATERIA PRIMA	1019253.84		
510107	(+) IMPORTACIONES DE MATERIA PRIMA	111924.52		
510108	(-) INV. FINAL DE MATERIA PRIMA	-103598.13		
510109	(+) INV. INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO			
510110	(-) INV. FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO			
510111	(+) INV. INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS			
510112	(-) INV. FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS			
5102	(+) MANO DE OBRA DIRECTA	529,473.19	0.00	0.00
510201	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	529,473.19		
510202	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS			
5103	(+) MANO DE OBRA INDIRECTA	0.00	0.00	0.00
510301	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES			
510302	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS			
5104	(+) OTROS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	475,940.66	0.00	16,511.29



UNIVERSIDAD DE CUENCA:
“ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012”

510401	DEPRECIACIÓN PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	53402.63		16511.29
510402	DETERIORO O PERDIDAS DE ACTIVOS BIOLÓGICOS			
510403	DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			
510404	EFFECTO VALOR NETO DE REALIZACIÓN DE INVENTARIOS			
510405	GASTO POR GARANTÍAS EN VENTA DE PRODUCTOS O SERVICIOS			
510406	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	6347.74		
510407	SUMINISTROS MATERIALES Y REPUESTOS	86657.65		
510408	OTROS COSTOS DE PRODUCCIÓN	329532.64		
42	GANANCIA BRUTA	1,247,539.00	1,212,342.37	480,891.95
43	OTROS INGRESOS	18,848.91	26,177.81	0.00
4301	DIVIDENDOS			
4302	INTERESES FINANCIEROS	74.83	1,884.52	
4303	GANANCIA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS			
4304	VALUACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIO EN RESULTADOS		24,293.29	
4305	OTRAS RENTAS	18774.08		
52	GASTOS	1,154,077.11	1,169,847.93	496,018.85
5201	GASTOS DE VENTA	237,178.19	191,291.13	421,561.03
520101	SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES	152,012.49	53,983.17	296790.8
520102	APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL	27,600.67	7,208.34	52317.02
520103	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	40,615.49	8,115.65	59992.93
520104	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS			
520105	GASTOS POR HONORARIOS		33,691.50	1099.99
520108	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES		650.42	5921.75
520109	ARRENDAMIENTO OPERATIVO		13,396.14	
520110	COMISIONES	9,555.76	5,319.61	
520111	PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD	4,818.74	13,536.37	1028.8
520112	COMBUSTIBLES	408.82	595.02	2718.2
520113	LUBRICANTES			
520114	SEGUROS Y REASEGUROS		26,176.83	
520115	TRANSPORTE		1,431.26	355.36
520116	GASTOS DE GESTIÓN		1,902.92	
520117	GASTOS DE VIAJE	147.13	662.51	618.9
520118	GASTOS POR SERVICIOS BÁSICOS		3,941.90	717.28
520119	GASTOS DE NOTARIOS Y REGISTRADORES			
520121	DEPRECIACIONES:	0.00	6,051.16	0.00
52012101	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		6,051.16	
52012102	PROPIEDADES DE INVERSIÓN			
520122	AMORTIZACIONES:			
52012201	INTANGIBLES			
52012202	OTROS ACTIVOS			
520123	GASTO DETERIORO:			
52012301	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
52012306	OTROS ACTIVOS			



UNIVERSIDAD DE CUENCA:
“ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012”

520124	GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN:			
52012401	MANO DE OBRA			
52012402	MATERIALES			
52012403	COSTOS DE PRODUCCION			
520125	GASTO POR REESTRUCTURACION			
520126	VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS			
520128	OTROS GASTOS	2,019.09	14,628.33	
5202	GASTOS ADMINISTRATIVOS	868,409.88	919,793.42	9,995.22
520201	SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES	143,483.60	254,896.53	
520202	APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL	31,935.65	52,877.53	
520203	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	56,726.59	35,718.85	
520204	GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS			
520205	GASTOS POR HONORARIOS	14,605.59	5,335.44	
520206	REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓNOMOS	132,138.48		
520208	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	2,638.24	8,895.51	
520209	ARRENDAMIENTO OPERATIVO	61,155.23	9,767.16	
520210	COMISIONES			
520212	COMBUSTIBLES	853.89	2,806.65	
520213	LUBRICANTES			
520214	SEGUROS Y REASEGUROS	5,258.72	19,876.02	
520215	TRANSPORTE	5.00	11,885.88	
520216	GASTOS DE GESTIÓN		4,279.72	
520217	GASTOS DE VIAJE	23,788.99	6,384.29	
520218	GASTOS POR SERVICIOS BÁSICOS	41,912.04	13,796.65	
520219	GASTOS DE NOTARIOS Y REGISTRADORES			
520220	IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS	7,066.14	8,892.36	9995.22
520221	DEPRECIACIONES:	139,493.95	321,355.12	0.00
52022101	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	123,497.70	321,355.12	
52022102	PROPIEDADES DE INVERSIÓN	15,996.25		
520222	AMORTIZACIONES:	0.00	0.00	0.00
52022201	INTANGIBLES			
52022202	OTROS ACTIVOS			
520223	GASTO DETERIORO:	1,211.18	3,023.57	0.00
52022301	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
52022302	INVENTARIOS			
52022303	INSTRUMENTOS FINANCIEROS			
52022304	INTANGIBLES			
52022305	CUENTAS POR COBRAR	1,211.18	3,023.57	
52022306	OTROS ACTIVOS			
520224	GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN:	206,136.59	160,002.14	0.00
52022401	MANO DE OBRA			
52022402	MATERIALES			
52022403	COSTOS DE PRODUCCION			
520225	GASTO POR REESTRUCTURACION			
520226	VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS			
520227	GASTO IMPUESTO A LA RENTA (ACTIVOS Y PASIVOS DIFERIDOS)			



UNIVERSIDAD DE CUENCA:
“ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012”

520228	OTROS GASTOS	206,136.59	160,002.14	
5203	GASTOS FINANCIEROS	48,489.04	58,763.38	4,256.07
520301	INTERESES	46,363.54	56,549.86	4256.07
520302	COMISIONES	326.34		
520303	GASTOS DE FINANCIAMIENTO DE ACTIVOS			
520304	DIFERENCIA EN CAMBIO			
520305	OTROS GASTOS FINANCIEROS	1799.16	2,213.52	
5204	OTROS GASTOS	0.00	0.00	60,206.53
520401	PERDIDA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS			
520402	OTROS			60206.53
60	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS	112,310.80	68,672.25	-15,126.90
61	PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS	28,448.46	10,300.84	
62	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS	83,862.34	58,371.41	-15,126.90
63	IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	54,579.70	20,319.88	
64	GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS ANTES DEL IMPUESTO DIFERIDO	29,282.64	38,051.53	-15,126.90
65	(-) GASTO POR IMPUESTO DIFERIDO			
66	(+) INGRESO POR IMPUESTO DIFERIDO	1997.7		
67	GANANCIA (PERDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS	31,280.34	38,051.53	-15,126.90
71	INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS			
72	GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS			
73	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES DISCONTINUADAS			
74	PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS			
75	GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS DE OPERACIONES DISCONTINUADAS			
76	IMPUESTO A LA RENTA			
77	GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCONTINUADAS	0.00	0.00	0.00
79	GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO	31,280.34	38,051.53	-15,126.90
7901	PROPIETARIOS DE CONTROLADORA			
7902	PARTICIPACIÓN ATRIBUIBLE A LA NO CONTROLADORA (INFORMATIVO)			
	OTRO RESULTADO INTEGRAL			
81	COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL			
8101	DIFERENCIA DE CAMBIO POR CONVERSIÓN			
8102	VALUACION DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA			
8103	GANANCIAS POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
8104	GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS			
8105	REVERSION DEL DETERIORO (PÉRDIDA POR DETERIORO) DE UN ACTIVO REVALUADO			
8106	PARTICIPACION DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS			



8107	IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A OTRO RESULTADO INTEGRAL			
8108	OTROS (DETALLAR EN NOTAS)			
82	RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	31,280.34	38,051.53	-15,126.90
8201	PROPIETARIOS DE CONTROLADORA			
8202	PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA (INFORMATIVO)			

ILUSTRACIÓN DEL ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL PARA UNA EMPRESA INDUSTRIAL, COMERCIAL Y DE SERVICIOS

Fuente: Estados del Resultado Integral presentados a la Superintendencia de Compañías por las empresas SEÑALEX CIA. LTDA., COMPUFACIL CIA.LTDA. y PROCSERLIMP CIA. LTDA.

Luego de observar la ilustración presentada, podemos concretar que el cambio del Estado de Resultados al Estado del Resultado Integral se da al incorporar luego de los resultados (ganancias o pérdidas del ejercicio) un nuevo segmento denominado 81 Componentes del Otro Resultado Integral y que comprende las partidas por todas las ganancias o pérdidas aún no realizadas; pero que son producto de la tenencia de activos y los cambios en sus valores razonables.

Estas partidas de ingresos y gastos se reconocen clasificadas por su naturaleza tal y como permite o requiere la NIIF para PYMES, en otro resultado integral y se presentan en cuentas separadas dentro del patrimonio. Adicionalmente cabe hacer notar que la sección 5 especifica la presentación de ingresos y gastos de una entidad y son otras secciones de esta norma las que establecen los requerimientos para reconocer y medir los ingresos y gastos, lo que está fuera de este tema de estudio.

81 Componentes del Otro Resultado Integral

8101 Diferencia de cambio por conversión.

8102 Valuación de activos financieros disponibles para la venta.

8103 Ganancias por revaluación de propiedades, planta y equipo.

8104 Ganancias (pérdidas) actuariales por planes de beneficios definidos.



8105 Reversión del deterioro (pérdida por deterioro) de un activo revaluado.

8106 Participación de otro resultado integral de asociadas.

8107 Impuesto sobre las ganancias relativo a otro resultado integral.

8108 Otros, los que se deben detallar en las notas.

La ilustración esta en el formato de presentación para la Superintendencia de Compañías, el mismo que es utilizado para todas las compañías bajo su control, incluidas las PYMES; pero como ya lo enunciamos en el numeral 3.3.4. del Capítulo 3, la NIIF para PYMES reconoce solo tres tipos de otro resultado integral, estos son:

1. Las ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero. Las diferencias de cambio a partir de una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en un negocio en el extranjero son reconocidas en el patrimonio y la contrapartida se reconocen en el ORI.⁹

8101 Diferencia de cambio por conversión.

En el párrafo 30.18 de la NIIF para PYMES se establece que:

“Una entidad, cuya moneda funcional no se corresponda con la moneda de una economía hiperinflacionaria, convertirá sus resultados y situación financiera a una moneda de presentación diferente utilizando los siguientes procedimientos:

- (a) los activos y pasivos de cada estado de situación financiera presentado (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a la tasa de cambio de cierre en la fecha de ese estado de situación financiera;*
- (b) los ingresos y gastos para cada estado del resultado integral (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a las tasas de cambio en la fecha de la transacción; y*
- (c) todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otro resultado integral”.*

⁹ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 30 Conversión de Moneda Extranjera de NIIF para PYMES.



DESCRIPCIÓN	AUX.	DEBE	HABER
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- SEGMENTO ORI DEL ESTADO DE RESULTADOS			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS		10,400.00	
a)COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- PATRIMONIO			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS			1,044.00
Para registrar diferencia de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos por el año 20X2			

2. Algunas ganancias y pérdidas actuariales. Esto es debido a que las ganancias y pérdidas actuariales pueden ser reconocidas en utilidad o pérdida o como un elemento del ORI.¹⁰

8104 Ganancias (pérdidas) actuariales por planes de beneficios definidos.

En el párrafo 28.24 de la NIIF para PYMES se indica que:

“Se requiere que una entidad reconozca todas las ganancias y pérdidas actuariales en el periodo en que se produzcan. Una entidad:

- (a) reconocerá todas las ganancias y pérdidas actuariales en resultados; o*
- (b) reconocerá todas las ganancias y pérdidas actuariales en otro resultado integral como una elección de la política contable. La entidad aplicará la política contable elegida de forma uniforme a todos los planes de beneficios definidos y a todas las ganancias y pérdidas actuariales. Las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas en otro resultado integral se presentarán en el estado del resultado integral”.*

DESCRIPCIÓN	AUX.	DEBE	HABER
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- PATRIMONIO			

¹⁰ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 28 Beneficios a los Empleados de NIIF para PYMES.



PÉRDIDAS ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS		780.00	
a)COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- SEGMENTO ORI DEL ESTADO DE RESULTADOS			
PÉRDIDAS ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS			780.00
Para registrar las pérdidas actuariales por planes de beneficios definidos, neto de impuestos por el año 20X2			

3. Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura. Los instrumentos financieros son medidos a valor razonable a través de pérdidas y ganancias.¹¹ Si la entidad decide en lugar de las secciones 11 y 12 de la NIIF para PYMES adoptar las políticas contables de la NIC 32, NIC 39 y NIIF 7, en las que le permiten clasificar ciertos instrumentos financieros como DISPONIBLES PARA LA VENTA, también podría generarse otra categoría dentro del ORI.

8102 Valuación de activos financieros disponibles para la venta.

8108 Otros, los que se deben detallar en las notas.

En los párrafos 12.23 al 12.25 de la NIIF para PYMES se establece:

*“La entidad **reconocerá directamente en otro resultado integral** la parte del cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura que fue eficaz en la compensación del cambio en el valor razonable o en los flujos de efectivo esperados de la partida cubierta. La entidad reconocerá en resultados cualquier exceso del valor razonable del instrumento de cobertura sobre el cambio en el valor razonable de los flujos de efectivo esperados (denominado algunas veces ineficacia de cobertura). La ganancia o pérdida en la cobertura reconocida en el otro resultado integral se **reclasificará en resultados** cuando la partida cubierta se reconozca en resultados o cuando termine la relación de cobertura.*

¹¹ Para ampliar sobre este tema, véase la sección 12 Otros Temas Relacionados con los Instrumentos Financieros de NIIF para PYMES.



*Si ya no se espera que ocurra la transacción prevista o si el instrumento de deuda cubierto medido al costo amortizado se da de baja en cuentas, cualquier ganancia o pérdida en el instrumento de cobertura que haya sido reconocida directamente en el otro resultado integral se **reclasificará de otro resultado integral a resultados**.*

8103 Ganancias por revaluación de propiedades, planta y equipo.

Este tipo de ORI no se presenta en las NIIF para PYMES; debido a que en la sección 17 se establece como el único modelo admitido para la medición posterior al costo menos depreciaciones acumuladas y menos deterioros acumulados.

En el párrafo 17.15 de la NIIF para PYMES se establece:

“Una entidad medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos”.

8106 Participación de otro resultado integral de asociadas.

DESCRIPCIÓN	AUX.	DEBE	HABER
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- SEGMENTO ORI DEL ESTADO DE RESULTADOS			
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS		1,040.00	
a)COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL- PATRIMONIO			
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS			1,040.00
Para registrar la participación de otro resultado integral de asociadas por el año 20X2			

4.2. Ejercicio práctico hipotético tanto para las pymes comerciales como para las industriales y de servicios

Partimos de un estado de resultados presentado en el formato anterior es decir bajo NEC. Luego solo para fines ilustrativos presentamos el mismo estado de



resultados bajo el formato NIIF, pero esta vez incluyendo las partidas del segmento ORI, referidas en el numeral anterior.



GRUPO "MLCP"
ESTADO DE RESULTADOS CONSOLIDADO
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2
En miles USD dólares

	20X2	20X1
VENTAS NETAS	761.800,00	643.500,00
GASTOS		
Materia prima y otros insumos utilizados	-198.477,50	-227.659,90
Costos de personal	-122.330,00	-108.810,00
Aportes a la seguridad social	-24.466,00	-21.762,00
Beneficios sociales e indemnizaciones	-24.466,00	-21.762,00
Honorarios, comisiones y dietas	-39.000,00	-30.000,00
Mantenimiento y reparaciones	-15.000,00	-12.000,00
Promoción y publicidad	-33.500,00	-22.300,00
Combustibles	-8.440,00	-5.016,00
Seguros y Reaseguros	-7.280,00	-5.935,80
Gastos de amortización y depreciación	-34.372,00	-28.795,00
Variación en inventarios de productos terminados y productos en proceso		
Otros gastos operativos	-4.862,00	-3.841,50
Otros ingresos operativos	21.507,20	30.646,20
Gasto financiero	-22.529,00	-22.100,00
Ingreso financiero		
Participación en la utilidad de compañías asociadas	45.708,00	38.610,00
Utilidad antes de participación de empleados e impuesto a la renta	294.292,70	202.774,00
Participación de empleados en las utilidades	-44.143,91	-30.416,10
Ganancia antes de impuestos	250.148,80	172.357,90
Impuesto a la renta	-62.537,20	-43.089,48
Utilidad después de participación de empleados en las utilidades e impuesto a la renta	187.611,60	129.268,43
Resultado después de impuestos en la venta del segmento de manufactura C		-34.775,00
Interés minoritario		
Utilidad neta de actividades ordinarias	187.611,60	94.493,43
Ingresos extraordinarios		
Gastos extraordinarios		
Utilidad neta del período	187.611,60	94.493,43



Como se ilustra en el punto 4.1 se sigue el mismo formato del Estado del Resultado Integral tanto para las empresas comerciales como para las industriales y de servicios, en lo que se diferencian es en su fuente de ingresos ordinarios; por lo que para el presente ejercicio se utiliza únicamente la partida ingreso de actividades ordinarias de un grupo conformado por la controladora y su subsidiaria y que sigue una distribución de gastos por su naturaleza.



ENFOQUE DE UN ÚNICO ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL
DISTRIBUCIÓN DE GASTOS POR SU NATURALEZA

GRUPO "MLCP"
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL CONSOLIDADO
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2
En miles USD dólares

	NOTA	20X2	20X1
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		761,800.00	643,500.00
OTROS INGRESOS		21,507.20	30,646.20
GASTOS			
CONSUMO DE MATERIAS PRIMAS		-198,477.50	-227,659.90
GASTOS POR REMUNERACIONES		-122,330.00	-108,810.00
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL		-24,466.00	-21,762.00
GASTOS POR BENEFICIOS SOCIALES		-24,466.00	-21,762.00
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS		-4,862.00	-3,841.50
GASTOS POR HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS		-39,000.00	-30,000.00
GASTOS POR MANTENIMIENTO		-15,000.00	-12,000.00
GASTOS DE PUBLICIDAD		-33,500.00	-22,300.00
GASTOS POR COMBUSTIBLES		-8,440.00	-5,016.00
GASTOS POR SEGUROS Y REASEGUROS		-7,280.00	-5,935.80
GASTOS POR DEPRECIACIONES		-34,372.00	-28,795.00
GASTOS FINANCIEROS		-22,529.00	-22,100.00
PARTICIPACIÓN EN LAS GANANCIAS DE ASOCIADAS		45,708.00	38,610.00
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS		294,292.70	202,774.00
PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS		-44,143.91	-30,416.10
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS		250,148.80	172,357.90
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO		-62,537.20	-43,089.48
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS		187,611.60	129,268.43
RESULTADO DESPUES DE IMPUESTOS DE OPERACIONES DISCONTINUADAS		0.00	-34,775.00
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		187,611.60	94,493.43
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		168,850.44	85,044.08
PARTICIPACIÓN ATRIBUIBLE A LA NO CONTROLADORA		18,761.16	9,449.34
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS		10,400.00	20,800.00



UNIVERSIDAD DE CUENCA:
"ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADO GLOBAL (NIIF) VERSUS ESTADO DE RESULTADO (NEC) EN LAS
EMPRESAS PYMES A DICIEMBRE DE 2012"

GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS	-780.00	-390.00
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS	1,040.00	-2,080.00
OTRO RESULTADO INTEGRAL DEL AÑO NETO DE IMPUESTOS	10,660.00	18,330.00
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	208,931.60	131,153.43
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA	188,038.44	118,038.08
PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA	20,893.16	13,115.34



ENFOQUE DE DOS ESTADOS, ESTADO DE RESULTADOS Y EL ESTADO DEL
RESULTADO INTEGRAL

DISTRIBUCIÓN DE GASTOS POR SU NATURALEZA

GRUPO "MLCP"

ESTADO DE RESULTADOS CONSOLIDADO

POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2

En miles USD dólares

	NOTA	20X2	20X1
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		761,800.00	643,500.00
OTROS INGRESOS		21,507.20	30,646.20
GASTOS			
CONSUMO DE MATERIAS PRIMAS		-198,477.50	-227,659.90
GASTOS POR REMUNERACIONES		-122,330.00	-108,810.00
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL		-24,466.00	-21,762.00
GASTOS POR BENEFICIOS SOCIALES		-24,466.00	-21,762.00
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS		-4,862.00	-3,841.50
GASTOS POR HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS		-39,000.00	-30,000.00
GASTOS DE MANTENIMIENTO		-15,000.00	-12,000.00
GASTOS DE PUBLICIDAD		-33,500.00	-22,300.00
GASTOS POR COMBUSTIBLES		-8,440.00	-5,016.00
GASTOS POR SEGUROS Y REASEGUROS		-7,280.00	-5,935.80
GASTOS DE DEPRECIACIONES		-34,372.00	-28,795.00
GASTOS FINANCIEROS		-22,529.00	-22,100.00
PARTICIPACIÓN EN LAS GANANCIAS DE ASOCIADAS		45,708.00	38,610.00
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS		294,292.70	202,774.00
PARTICIPACIÓN DE EMPLEADOS		-44,143.91	-30,416.10
GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS		250,148.80	172,357.90
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO		-62,537.20	-43,089.48
GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS		187,611.60	129,268.43
RESULTADO DESPUES DE IMPUESTOS DE OPERACIONES DISCONTINUADAS		0.00	-34,775.00
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		187,611.60	94,493.43
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		168,850.44	85,044.08
PARTICIPACIÓN ATRIBUIBLE A LA NO CONTROLADORA		18,761.16	9,449.34



GRUPO "MLCP"

ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL CONSOLIDADO

POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 20X2

En miles USD dólares

	NOTA	20X2	20X1
GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO		187,611.60	94,493.43
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL			
DIFERENCIA DE CAMBIO AL PROCEDER A LA CONVERSIÓN POR NEGOCIOS EN EL EXTRANJERO, NETO DE IMPUESTOS		10,400.00	20,800.00
GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS, NETO DE IMPUESTOS		-780.00	-390.00
PARTICIPACIÓN DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS		1,040.00	-2,080.00
OTRO RESULTADO INTEGRAL DEL AÑO NETO DE IMPUESTOS		10,660.00	18,330.00
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO		208,931.60	131,153.43
PROPIETARIOS DE LA CONTROLADORA		188,038.44	118,038.08
PARTICIPACIÓN NO CONTROLADORA (informativo)		20,893.16	13,115.34

4.3. Diferencias y Similitudes entre el estado de Resultados bajo NEC y el Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados bajo NIIF

NIIF PARA PYMES	NEC
Partidas mínimas a presentar en el estado del resultado integral (párrafo 5.5 de la sección 5.): (a) Los ingresos de actividades ordinarias. (b) Los costos financieros. (c) La participación en el resultado de las inversiones en asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas utilizando el método de la participación. (d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h) a continuación. (e) Un único importe que comprenda el total de: (i) El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y (ii) La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada. (f) El resultado. (g) Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza. (h) La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación. (i) El resultado integral total.	Partidas mínimas a presentar en el estado de resultados (párrafo 75 de la NEC 1.): a) ingresos; b) los resultados de las actividades operativas; c) costos financieros; d) participación en las utilidades y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos contabilizados utilizando el método patrimonial; e) gasto de impuesto; f) utilidad o pérdida de actividades ordinarias; g) partidas extraordinarias; h) interés minoritario; y i) utilidad o pérdida neta del período.

CUADRO No. 5: PARTIDAS QUE INTEGRAN EL ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y EL ESTADO DE RESULTADOS

Fuente: las normas indicadas.

Considerando que las NEC son una adaptación de las NIC y la NIIF para PYMES está elaborada en base al conjunto de NIIF (NIC y NIIF junto con sus interpretaciones) tienen mucha similitud.

Así, aunque en la NIIF para PYMES se distingue ingresos de actividades ordinarias y la NEC, solo ingresos, en el literal f) se define utilidad o pérdida de actividades ordinarias.

Tanto en el párrafo 77 de la NEC 1 como en el párrafo 5.11 de la NIIF para PYMES; ambas permiten el desglose de gastos ya sea por la función que cumplan dentro de la entidad o por la naturaleza de los mismos. Lo que resulte más fiable y relevante para la empresa.



En lo referente a cambios en las políticas contables, estimaciones y errores, la NIIF para PYMES en su párrafo 5.8, aclara que se deben presentar como ajustes retroactivos de períodos anteriores y no como parte del resultado en el período en el que surgen.

“Según esta NIIF, los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentarán como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen”

En el párrafo 44 de la NEC 5 se establece:

“Un cambio en una política contable se aplica en forma retrospectiva o prospectiva de acuerdo a los requisitos de esta Norma.

Aunque la NEC no incluye dentro de las partidas mínimas a presentar, el resultado de operaciones discontinuadas como lo hace la NIIF para PYMES en el literal e); sin embargo dentro del párrafo 40 de la NEC 22 se establece que debe revelarse dentro del estado de resultados las operaciones discontinuas.

“Las revelaciones requeridas por los párrafos 28 – 38 pueden ser presentadas ya sea en las notas de los estados financieros o en el cuerpo de los estados financieros a excepción del valor de la ganancia o pérdida antes de impuesto reconocida en la disposición de activos o liquidación de pasivos atribuibles a la operación discontinuada o en proceso de discontinuación (párrafo 32 (a)) debe mostrarse en el estado de resultados.”

En lo que si difieren es en cuanto a la presentación de partidas extraordinarias tanto de ingresos como de gastos, literal g) de la NEC. La NIIF en el párrafo 5.10 especifica la no presentación de partidas extraordinarias.

“Una entidad no presentará ni describirá ninguna partida de ingreso o gasto como partidas extraordinarias en el estado del resultado integral (o en el estado de resultados, si se presenta) o en las notas.”



Se debe hacer notar que actividades discontinuas no es lo mismo que partidas extraordinarias, la NEC 5 en su párrafo 5 define de la siguiente manera:

***"Partidas extraordinarias.-** Son ingresos o gastos que se originan por eventos o transacciones que son claramente distintas de las actividades ordinarias de la empresa y por tanto no se espera que ocurran frecuentemente o en forma regular."*

***"Una operación discontinuada.-** Es el resultado de la venta o abandono de una operación que representa una línea importante del negocio por separado y cuyos activos, ganancias o pérdida neta, y actividades pueden ser distinguidos físicamente, operacionalmente y para propósitos de información financiera."*

Las partidas extraordinarias son tipos de eventos que no están bajo el control de la administración de la empresa, en tanto que una operación discontinuada o en proceso de discontinuación debe basarse en un plan específico de la administración de la empresa para vender o disponer de una importante porción del negocio.

Difieren en cuanto a la participación en las utilidades y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos; la NEC establece sean contabilizados utilizando el método patrimonial, en tanto que la NIIF establece que sea utilizando el método de participación.

Tienen flexibilidad en cuanto a su presentación, tanto en el párrafo 75 de la NEC, como en el párrafo 5.9 de la sección 5 de la NIIF se establece la posibilidad de presentar partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad.

A diferencia de las NEC, la NIIF para PYMES en su párrafo 5.4 literal b) establece la presentación de cada partida de otro resultado integral clasificada por su naturaleza. En la NIIF para PYMES se reconoce solo tres tipos de otro resultado integral, mientras que en las NIIF completas son cinco tipos.



Como lo analizamos en el punto 4.1. La diferencia se da por la presentación del segmento que contiene las partidas del ORI, tal es así que si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral el estado termina con el resultado del período.



CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. Conclusiones y Recomendaciones

En consideración de que las NEC son una adaptación de las NIC y la NIIF para PYMES está elaborada en base al conjunto de NIIF (NIC y NIIF junto con sus interpretaciones) tienen mucha similitud y su objetivo central es el de unificar el criterio profesional y asegurar una mejor elaboración y presentación de la imagen fiel de la empresa en los estados financieros; y dentro de éstos concretamente el Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, tema de estudio. Cada una de las normas o secciones están entrelazadas para lograr este objetivo, así la NEC 1 Presentación de estados financieros, especifica la presentación de ingresos y gastos a presentar dentro del estado de resultados de una entidad y son las otras normas las que establecen los requerimientos para reconocer y medir los ingresos y gastos, razón por la que, la autora sintetiza los principales cambios referentes al tema de estudio, sus contenidos y temas específicos en donde consultar en el cuadro No. 3 comparativo entre NEC, NIIF Y NIIF para PYMES.

Luego de tener una visión global de las normas, se cumplió con el segundo objetivo, al concretar el análisis de las secciones 1, 3, 5 y 6 de la NIIF para PYMES, estudiando así su alcance de aplicación, la presentación del estado del resultado integral, sus enfoques de presentación en uno dos estados, el desglose de gastos ya sea por la función que cumplan dentro de la entidad o por la naturaleza de los mismos.

De la Sección 1. Pequeñas y medianas entidades, se concluye en que el IASB deja en cierta forma abierta la definición de PYME, para que sea la jurisdicción de cada país la que regule su ámbito de aplicación, así los únicos requisitos que exige para que la información financiera se describan como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*, son:

- (a) no tener obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publicar estados financieros con propósito de información



general para usuarios externos.

Sin ser esto un impedimento para que una empresa que está dentro del grupo de las PYMES pueda implementar NIIF completas, lo que no se puede hacer es que una empresa obligada a implementar NIIF completas, utilice NIIF para PYMES.

De la sección 3. Presentación de estados financieros, se concluye en que estos deben representar los fenómenos económicos en palabras y números, para ser útil, ésta información financiera no sólo debe ser relevante, sino que también debe ser una presentación razonable de los hechos, el IASB, la establece como una consecuencia de la aplicación de las características y de las normas contables. Es decir que el cumplimiento de estas, conlleva a que los estados financieros muestren la imagen fiel o razonable de la empresa.

En las notas a los estados financieros se debe hacer una declaración, explícita y sin reservas del cumplimiento de esta norma. Para ello es indispensable que de cumplimiento con todos los requerimientos de la NIIF para PYMES.

De esta sección también se concluye que un juego completo de estados financieros está conformado por:

- a) Un Estado de situación financiera, que la NEC lo denomina balance general.
- b) Estado del resultado integral, a diferencia de la NEC que solicita un estado de resultados.
- c) Estado de cambios en el patrimonio.
- d) Estado de flujos de efectivo, y
- e) Notas a los estados financieros

La sección 5 es la que concretamente estudia el estado del resultado integral y el estado de resultados, la presentación razonable del mismo, sus enfoques de



presentación en uno o dos estados, el desglose de gastos ya sea por la función que cumplan dentro de la entidad o por la naturaleza de los mismos.

La sección 6 Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas, establece que en la NIIF para las PYMES bajo ciertas condiciones; existe la opción de preparar un Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas opción que no existe en las NIIF completas.

Se presenta en forma ilustrativa el Resultado Integral por el año 2012, de empresas que ya han adoptado a las Normas Internacionales de Información Financiera como el marco contable base para su preparación, una industrial, una comercial y una de servicio y en conformidad con la presentación solicitada por la Superintendencia de Compañías, pero no debe considerarse como la única forma aceptable de presentación; ya que la forma y el contenido de los estados financieros de cada entidad que presenta información financiera son responsabilidad de su dirección y pueden adoptarse diferentes alternativas de presentación, que serán igualmente aceptables si cumplen con los requisitos concretos de revelación de información establecidos en la NIIF para PYMES.

Se puede concretar que el cambio del Estado de Resultados al Estado del Resultado Integral se da al incorporar luego de los resultados (ganancias o pérdidas del ejercicio) un nuevo segmento denominado 81 Componentes del Otro Resultado Integral y que comprende las partidas por todas las ganancias o pérdidas aún no realizadas; pero que son producto de la tenencia de activos y los cambios en sus valores razonables. Estas partidas de ingresos y gastos se reconocen clasificadas por su naturaleza tal y como permite o requiere la NIIF para PYMES, en otro resultado integral y se presentan en cuentas separadas igualmente por su naturaleza dentro del patrimonio. Lo que es independiente de considerar si se trata de una empresa industrial, comercial o de servicio; esto lo determina la fuente de los ingresos.



Se recomienda que para el registro de las diferentes partidas que comprenden los componentes del ORI, se cuente con toda la documentación de soporte, esto es, los informes de los peritos y actuarios de ser el caso; de modo que se verifique el cumplimiento de lo dispuesto en la resolución No. SC.G.ICL.CPAIFRS.11.03.

Se sugiere que se realice una revisión de la malla curricular de la carrera de Contabilidad para que se complete con asignaturas nueva o se modifiquen las existentes a temas relacionados por lo menos a manera de introducción a cálculos de valoración, cálculos actuariales; que son temas en los que se adentran las NIIF. Si bien, para su aplicación es necesario un conjunto de profesionales que dominen los diferentes campos de aplicación, si se necesita tener conocimientos por lo menos básicos de estos temas.

Finalmente se aspira a que la presente tesis contribuya a ser soporte de nuevas investigaciones, tales como: los criterios de valoración definidos en las NIIF, las ganancias y pérdidas que surgen de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero, las ganancias y pérdidas actuariales, ganancias y pérdidas por cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura.



5.2. Glosario de siglas

Considerando que las NIIF son emitidas en su versión original en el idioma inglés y que para el Ecuador la Superintendencia de Compañías definió que los estados y reportes financieros se preparen, registren y presenten con sujeción a las NIIF, en su versión en español vigente en el sitio oficial del organismo internacional www.iasb.org. Definimos a continuación las siglas utilizadas, en los dos idiomas:

AICPA	American Accounting of Certifies Public Accountants - Instituto Americano de Contadores Públicos
APB	Accounting Principles Board - Consejo de Principios de Contabilidad
ASC	Accounting Standards Committee - Comité de Normas Contables
CESR	Committee of European Securities Regulators - Comité de Reguladores Europeos de Valores
FASB	Financial Accounting Standards Board (US) - Junta de Estándares de Contabilidad Financiera (Estados Unidos)
FEE	Federation of European Accountants - Federación Europea de Contadores
GAAP PCGA	Generally Accepted Accounting Principles - Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
IAS NIC	International Accounting Standard - Norma Internacional de Contabilidad
IASB	International Accounting Standards Board - Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad



IASC	Internacional Accounting Standards Committee - Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad (Predecesor del IASB)
IFAC	International Federation of Accountants - Federación Internacional de los Contables
IFRIC	IFRS Interpretations Committee, anteriormente conocido como IFRIC International Financial Reporting Interpretations Committee
CINIIF	- Comité de Interpretaciones NIIF
IFRS	International Financial Reporting Standard
NIIF	- Norma Internacional de Información Financiera
IFRSF	IFRS Foundation - Fundación IFRS, anteriormente Fundación IASC
IFRS	for SMEs - NIIF para PYMEs
IOSCO	International Organization of Securities Commissions - Organización Internacional de Comisiones del Mercado de Valores
OCI	Other Comprehensive Income
ORI	- Otros Resultados Globales
CI	Comprehensive Income
RI	- Resultado Integral
NI	Net Income
RN	- Resultado Neto
SEC	Securities and Exchange Commission (US)



	- Comisión de valores y cambios (EE.UU.)
SIC	Standing Interpretations Committee - Comité Permanente de Interpretaciones
SME(s)	Small and Medium-sized entity(ies) - Entidad(es) de tamaño pequeño y mediano
Statement of Comprehensive Income	
Estado de Resultado Global/ Estado de Resultado Integral	
Statement of Changes in Equity	
Estado Total de Cambios en el Patrimonio Neto	



5.3. Bibliografía

Libros:

Hansem-Holm:Chávez, E. (2012). *NIIF PARA PYMES TEORIA Y PRACTICA*. Guayaquil: Derechos de Autor por Hansen-Holm & Co. Primera Edición.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad . (2009). Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). London: IASCF Publications Department.

Zapata, Jorge (2009) *Análisis práctico y guía de implementación de NIIF*. Bogotá: 2da.edición

Thomson, Reuters (2009) *Las NIIF comentadas*. Navarra: Editorial Aranzadi

Alcalá, Davinia y otros (2006) *NIC/NIIF Ejercicios resueltos comentados*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000

Montilla Galvis, Omar (2006) *Contaduría internacional*. Bogotá: Ecoe Ediciones

IASB. (2009). NIIF PARA PYMES. En I. A. (IASCF), *NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES* (pág. 11). Londres: Copyright 2009 IASCF.



Documentos:

SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS

- Resolución No. 06.Q.ICI.003 de agosto 21 de 2006. Registro Oficial No. 348 de septiembre 4 de 2006.
- Resolución No. 06.Q.ICI.004 de septiembre de 2006. Registro Oficial No. 348 de septiembre 4 de 2006.
- Resolución No. ADM 08199 de Julio 3 de 2008. Registro Oficial No. 378 de julio 10 de 2008.
- Resolución No. 08.G.DSC.010 de noviembre 20 de 2008. Registro Oficial No. 498 de diciembre 31 de 2008.
- Resolución No. SC.INPA.UA.G-10.005 de noviembre 05 de 2010. Registro Oficial No. 335 de diciembre 7 de 2011.
- Resolución No. SC-y-ICI.CPA.IFRS-11.01 de enero 12 de 2011. Registro Oficial No. 342 de enero 27 de 2011.
- Resolución No. SC.G.ICI.CPA.IFRS.11.03 de
- Resolución No. SC.ICI.CPA.IFRS.G.11.015 de
- Resolución No. SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11 de enero 12 de 2011.
- Resolución No. SC.G.ICI.CPAIFRS.11.03 de marzo 15 de 2011.
- Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.007 de septiembre 9 de 2011.
- Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010 de octubre 11 de 2011.

Internet:

IASB. (09 de julio de 2009). www.iasb.org. Recuperado el 10 de 08 de 2012, de parrafo 1.2: <http://www.iasb.org>

Servicio de Rentas Internas. (s.f.). Recuperado el 19 de Julio de 2013, de <http://www.sri.gob.ec/web/10138/32@public>
<http://www.sri.gob.ec/web/10138/32@public> (julio 19 de 2013) **Concepto de pymes según el SRI**

<http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/1442/5/Capitulo%202.pdf>
(julio 19 de 2013) **Las pymes en el Ecuador**
www.revistalideres.ec.

Diario El Comercio. (s.f.). *negocios*. Recuperado el 30 de 10 de 2013, de <http://www.diarioelcomercio.com>
http://www.elcomercio.com.ec/negocios/sectores-marcen-ritmo-pymes-Ecuador-SRI_0_851314928.html. **ElComercio.com (julio 19 de 2013)**

Superintendencia de Compañías. (s.f.). Recuperado el 19 de Julio de 2013, de <http://www.smsecuador.ec/niif-pymes-3-grupo/>

CORPORACION EDIABACO CIA. LTDA. (s.f.). www.abaco.ec.
Recuperado el 10 de 08 de 2012, de <http://www.abaco.ec/equal/login.php>



CORPORACIÓN EDIABACO CIA. LTDA. (s.f.). www.abaco.ec.
Recuperado el 14 de agosto de 2012, de
<http://www.abaco.ec/equal/php/equal.php?id=3151&hash=7d81aa3f950e7f9e3909d0560403675d>

<http://www.ifrs.org>
IASB. (09 de 07 de 2009). www.ifrs.org. Recuperado el 12 de 10 de 2013,

<http://www.dspace.uce.edu.ec/bitstream/25000/331/1/T-UC-0003-7.pdf> (julio 19 de 2013)

http://www.industrias.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/2012_Alternativas_Financiamiento_PYMES_mercado_Valores.pdf (julio 19 de 2013)

www.revistalideres.ec



5.4. Anexos