

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



“IMPLICACIONES FINANCIERAS, CONTABLES Y TRIBUTARIAS DE CAMBIOS EN  
POLÍTICAS CONTABLES PARA LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO EN EL  
MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”

**TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:**

Alvarado Caravantes, Gabriela Nayeli

Barrera Menjívar, Glenda Lizeth

Zaldaña López, Abigail

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**Junio de 2017**

**San Salvador, El Salvador, Centroamérica**

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	:	Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Nixon Rogelio Hernández Vázquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Directora de la Escuela de Contaduría Pública	:	Licda. María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández
Coordinador General de Procesos de Graduación Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario	:	Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	:	Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
Jurado Examinador	:	Msc. Héctor Alfredo Rivas Núñez
	:	Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel
	:	Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla

Junio de 2017

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

## **AGRADECIMIENTOS**

Le agradezco a Dios supremo Rey por haberme permitido llegar hasta aquí en la trayectoria de mi carrera siendo él quien me ha dado el triunfo, la felicidad y sobre todo mi familia formada por cuatro hermanitos y mis bellos padres David y Reina, ellos han sido la inspiración de mi éxito pues siempre su apoyo financiero y moral ha estado conmigo, motivándome a que si lo lograría y hoy les agradezco por siempre creer en mí, mis compañeras y amigas de trabajo de graduación que con mucha paciencia estuvieron soportando mis malos momentos pero siempre apoyándonos para juntas lograr nuestra meta, agradezco a la Universidad de El Salvador por inculcarme sus conocimientos que han formado profesionales de éxito.

**Gabriela Nayeli Alvarado Caravantes**

A Dios Todopoderoso que me llenó de salud, sabiduría, inteligencia y perseverancia dándome las fuerzas necesarias para avanzar por este duro camino y por permitirme alcanzar uno de los objetivos propuestos en mi vida; a mis padres, a mis hermanos que son un pilar importante en mi vida, que me motivaron para seguir adelante, por sus esfuerzos, apoyo y comprensión brindada; a mis compañeras de trabajo de graduación, por su amistad, por todos los momentos que compartimos, por su empeño y dedicación para alcanzar esta meta juntas; a nuestra querida Universidad de El Salvador por facilitarnos catedráticos, que nos guiaron por los senderos del conocimiento y forjarnos en nuestra formación profesional.

**Glenda Lizeth Barrera Menjívar**

A Dios todopoderoso, por darme tanto amor, salud, sabiduría y ser guía en mi camino para lograr todas las metas propuestas en mi vida y demostrarme que las pruebas sirven para ser más fuertes; a mi madre, por ser el ejemplo a seguir y mostrar que con paciencia y perseverancia todo se puede lograr; a mi padre y hermanos que con su amor y apoyo económico demostraron que luchar por lo que se quiere es lo más satisfactorio; a mis amigas y amigos, por brindarme su sincera amistad, a una persona muy especial que me dio su amor, comprensión y confió que podía alcanzar mis metas; a mis compañeras de trabajo de graduación, por la colaboración de cada una de ellas para lograr este objetivo y ser buenas amigas durante todo este proceso; a nuestra Universidad de El Salvador por facilitarnos catedráticos, que compartieron sus conocimientos para formarnos en excelentes profesionales.

**Abigail Zaldaña López**

## ÍNDICE

<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>i</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>iv</b>
<b>CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	
1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	4
1.3 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA	4
1.3.1 Novedoso	5
1.3.2 Factibilidad	5
1.3.3 Utilidad social	6
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.4.1 General	6
1.4.2 Específicos	6
1.5 HIPÓTESIS	7
1.5.1 Hipótesis del trabajo	7
1.5.2 Determinación de variables	7
1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN	8
<b>CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO</b>	
2.1 ESTADO ACTUAL DEL HECHO O SITUACIÓN	9
2.1.1 Antecedentes en El Salvador de la NIIF para las PYMES	9
2.1.2 Sector comercio	9
2.1.3 Políticas contables	11
2.1.4 Cambios en políticas contables	14
2.1.5 Principales implicaciones de cambios en políticas contables	16
2.2 PRINCIPALES DEFINICIONES	22
2.3 LEGISLACIÓN APLICABLE	24
2.4 NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE	27
<b>CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN</b>	
3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	35
3.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	35
3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	36

3.4	VARIABLES E INDICADORES	37
3.5	TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	38
3.5.1	Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información	38
3.5.2	Instrumentos de medición	38
3.6	PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	38
3.7	CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	39
3.8	PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	40
3.8.1	Tabulación y análisis de resultados	40
3.8.2	Diagnóstico	47
<b>CAPÍTULO IV: PROPUESTA DE SOLUCIÓN</b>		
4.1	PLANTEAMIENTO DEL CASO	49
4.2	CASOS HIPOTÉTICOS ILUSTRATIVOS DE CAMBIOS EN POLÍTICAS CONTABLES	52
4.3	BENEFICIOS Y LIMITANTES	54
4.3.1	Beneficios	54
4.3.2	Limitantes	54
4.4	DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	54
4.4.1	Política de reconocimiento del costo de los inventarios.	54
4.4.2	Política de medición posterior aplicada al costo de la Propiedad, Planta y Equipo, utilizando el modelo de la revaluación.	79
4.4.3	Política de medición del costo de las inversiones permanentes en asociadas.	93
4.4.4	Consolidación de los efectos de cambios en políticas contables aplicadas retroactivamente	115
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>128</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>129</b>
	<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>130</b>
	<b>ANEXOS</b>	<b>131</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Contenido	Pág. N°
<b>Figura N° 1:</b> Generalidades de las políticas contables.	12
<b>Figura N° 2:</b> Cambios en políticas contables.	15
<b>Figura N° 3:</b> Estructura de la propuesta de solución.	53

## ÍNDICE DE TABLAS

Contenido	Pág. N°
<b>Tabla N°1:</b> Normativa técnica contable y estructura del sistema contable.	40
<b>Tabla N°2:</b> Importancia de cambios en políticas e implicaciones.	41
<b>Tabla N°3:</b> Rubros de los estados financieros y decisiones que afecta un cambio en política.	42
<b>Tabla N°4:</b> Tiempo o frecuencia de período que se capacita el personal y razones por las que no se capacita.	43
<b>Tabla N°5:</b> Comparación de implicación financiera e implicaciones en conjunto.	44
<b>Tabla N°6:</b> Comparación de implicación contable e implicaciones en conjunto.	45
<b>Tabla N°7:</b> Implicación tributaria con la opción de efecto más frecuente según el personal clave.	46

## RESUMEN EJECUTIVO

El sector comercio es un rubro importante dentro de todos los sectores del país, porque moviliza la economía a través de empleos, compra y venta de productos. Las empresas comerciales tienen una gran cantidad de transacciones, por ello es necesario que éstas sean registradas contablemente y de ésta manera facilite llevar un efectivo control de las mismas. Para que la contabilidad sea aplicada efectivamente debe orientarse por políticas contables sobre la cual se rige para poder preparar y presentar los estados financieros, dichas políticas están amparadas en normas que han adoptado las empresas para guiarse al momento de reconocer, medir inicialmente y posteriormente, revelar y presentar la información financiera.

Cuando se realizan cambios en políticas contables, ya sea porque la normativa lo requiere o de manera voluntaria para una mayor fiabilidad en la información, la decisión de cambiar la política es de la administración. Surgiendo de esta manera implicaciones que inciden en tres áreas diferentes siendo este un problema que las empresas enfrentan financiero, contable y tributariamente.

La investigación se desarrolló utilizando el método hipotético deductivo debido a que se describen algunas implicaciones financieras, contables y tributarias a consecuencia de los cambios en políticas contables, el enfoque que se utilizó fue mixto, es decir cualitativo y cuantitativo a la vez ya que se obtuvo información relacionada con aspectos que los motivan y así poder realizar la valoración de sus efectos recolectando datos y realizando análisis estadísticos de los resultados, también se estructuró la hipótesis, utilizando como unidades de análisis al personal del departamento de contabilidad de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador y aplicarles encuestas valiéndose del instrumento de medición como lo es el cuestionario, conformado por preguntas cerradas de opción múltiple.

Para verificar la utilidad de la presente investigación, se solicitaron datos y se obtuvo una respuesta favorable por parte de la Alcaldía de San Salvador, dando como resultado un total de 27,370 empresas comerciales en el municipio de San Salvador. De las cuales se obtuvo una muestra a partir de un método probabilístico para llevar a cabo la recolección de datos a través de la elaboración de un cuestionario y el posterior análisis de los resultados.

Algunos aspectos importantes sobre esta investigación es que las empresas que utilizan una normativa diferente a la NIIF para las PYMES no conocen que las políticas contables forman parte del sistema, a raíz de esto no le dan la importancia suficiente a todo lo que conlleva un cambio de política, por lo que antes de cambiar una política contable debe realizarse un análisis previo de las implicaciones a las que conllevaría; además algunos profesionales pueden carecer del conocimiento de las tres implicaciones de manera conjunta debido a que el personal no recibe capacitaciones frecuentemente. Las implicaciones que más afectan la información según el personal contable son en el área financiera la variación de los índices, en el área contable la modificación en el registro y presentación en la información financiera, así como también las reexpresión en los estados financieros y en el área tributaria el cambio en el valor de los impuestos a pagar y surgimiento de otras obligaciones formales.

A partir de datos obtenidos se consiguieron los insumos metodológicos para la preparación de la propuesta de solución, la cual está basada principalmente en las implicaciones de algunos de los cambios en políticas contables realizados por las empresas comerciales, lo cual tiene como objetivo ayudar al conocimiento del personal contable y dimensionar la importancia de estos cambios, debido a que ven afectados los elementos como activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos de los estados financieros que finalmente influye en la toma de decisiones.

Los casos propuestos se han elaborado sobre las directrices establecidas en la Norma Internacional de Información Financiera para las Pymes, describiendo el tratamiento a realizarse y los efectos que se producen. Tomando como base los artículos relacionados de las Leyes Tributarias y Mercantiles, porque a partir de un cambio pueden originarse obligaciones formales; además de elaborar un análisis cuantitativo financiero, para determinarse la influencia en las cifras de los estados financieros de cada cambio en política.

## INTRODUCCIÓN

Las empresas comerciales como sector de la economía poseen una importancia significativa, ello en virtud de que son esenciales en la generación de empleo que se constituye en un motor del desarrollo económico del país, lo cual implica que para tal actividad deben de maximizar sus recursos, diseñar procesos eficientes y controlar adecuadamente la realización de sus operaciones, basadas en políticas previamente definidas y organizarse por medio de ellas, ya que la información financiera es de mucha importancia al momento de la toma de decisiones por la gerencia, porque podría generar efectos positivos o negativos en la información.

Las políticas contables pueden ser modificadas ya sea por cambios en la normativa técnica o de manera voluntaria provocando efectos por tal motivo se presenta la siguiente investigación “Implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables para las empresas del sector comercio en el municipio de San Salvador” compuesto por cuatro capítulos. El primer capítulo contiene el planteamiento del problema que describe los antecedentes; el enunciado del problema donde se cuestiona cómo inciden los cambios en políticas contables en el área financiera, contable y tributaria; justificación del tema detalla lo novedoso e importante de investigar la temática; objetivos, hipótesis y limitaciones de la investigación.

El segundo capítulo denominado marco teórico incluye el estado actual de la situación problemática, las definiciones principales, el marco legal que está orientado a la regulación de las empresas del sector comercio y la normativa técnica relacionada con las políticas contables estudiadas. El tercer capítulo comprende la metodología de la investigación, que define el enfoque y tipo de investigación, la delimitación espacial y temporal, determinando además las unidades de análisis, universo, muestra, y técnicas e instrumentos de medición; una vez obtenidos los datos a través de la encuesta realizada a las empresas del sector comercio del

municipio de San Salvador se procesa y analiza la información para la presentación de resultados finalizando con la elaboración del diagnóstico.

El último capítulo del trabajo de investigación contiene el planteamiento del caso práctico, la estructura, beneficios, limitantes y desarrollo de la propuesta de solución donde se ejemplifican los efectos contables, financieros y tributarios producidos por cambios en políticas contables en una empresa comercial, tomando como base algunas políticas del manual de aplicación, sobre inventario en cuanto al cambio de método de valuación y la propiedad, planta y equipo respecto al método de revaluación. Incluyendo también las conclusiones y recomendaciones que es necesario consideren los departamentos de contabilidad para solucionar la problemática.

Además se muestra la bibliografía que se utilizó como base en la elaboración de la investigación y los anexos que ayudan a complementar la comprensión de las implicaciones financieras, contables y tributarias.

## **CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA**

Las empresas dedicadas a la actividad comercial en El Salvador, han sido de mucha importancia en el desempeño de la economía, contribuyendo entre otros aspectos a la generación de empleos; con el transcurrir del tiempo éstas fueron aumentando en número, avanzando tecnológicamente, creando así la necesidad de llevar un control como lo es una contabilidad formal, misma que se encuentra regulada por el Código de Comercio en su Art. 435 establece el deber de los comerciantes de llevar contabilidad de acuerdo con los sistemas aceptados, los cuales incluyen la descripción del sistema contable, políticas contables, manual de cuentas, estructura y catálogo de cuentas; cada empresa posee sus propias políticas contables, donde describen por ejemplo sus forma de valuación de inventarios, entre otros.

En años anteriores según el informe ROSC (Banco Mundial, 2005) los contadores usaban los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), luego en 1996 se asume la aplicación de las Normas Contabilidad Financiera (NCF), para el año 2002 y siguientes el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) sugirió a todas la empresas que aplicaran las NIC, posteriormente en el año 2004 recomendó que se aplicaran las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES) en su versión 2003. En el año 2011 entraron en vigencia las NIIF y las NIIF para las PYMES según (CVPCPA); cada una de estas normas dirigían en su momento al contador en el ejercicio de su profesión y sustentaba la formulación de sus políticas contables en base a este marco técnico.

La firma Deloitte en El Salvador expresa en su boletín Tax 4.2015, la necesidad de actualizar el sistema contable cuando suceda algún cambio en política, pues estas son las reglas que una

entidad tiene para presentar su información con imagen fiel, un objetivo de ellas es mantener una estructura uniforme que les ayude en el momento de captación, registro, procesamiento y presentación de todas las operaciones que las empresas realizan. Para que esto se realice se debe tener información donde se muestren los lineamientos para registrar las operaciones y poder guiarse.

El boletín Tax Newsletter Noticias e información oportuna sobre la temática tributaria nacional (Deloitte, 2015) expresa:

¿Cuándo es necesario actualizar el sistema contable?

En cada ejercicio o periodo contable, las sociedades deben verificar que la presentación y las revelaciones de los estados financieros, sean consistentes con lo descrito en el sistema contable legalizado que poseen.

Así entonces, es necesario realizar una actualización en la legalización del sistema contable, cuando suceda alguna de las circunstancias siguientes:

- Cambio de la base contable utilizada, es decir, cuando se realiza un proceso de adopción de NIIF completas o NIIF para las PYMES.
- Cambio o modificación de una o más políticas contables.
- Al modificar la estructura del catálogo de cuentas, por ejemplo, cuando se implementa un nuevo software de procesamiento contable y existen cambios en los códigos de cuentas y/o niveles de agrupación de saldos de cuentas.

La actividad económica en las empresas del sector comercio ha generado que a diario ocurra una serie de transacciones desde y hacia las entidades, como por ejemplo compras de mercadería al crédito y al contado, ventas al crédito y al contado, devoluciones o rebajas sobre compras o

sobre ventas por mencionar algunas; por lo cual, es muy importante llevar un control basado en una normas contables, sobre todas las operaciones que se realizan y es así como cobra relevancia la intervención del departamento de contabilidad y las decisiones que de ella se deriven.

Los departamentos de contabilidad de las empresas cuentan con políticas contables sobre las cuales se rigen para poder preparar y presentar los estados financieros, esas políticas están amparadas en normas que han adoptado las empresas para guiarse al momento de reconocer, medir inicialmente y posteriormente, revelar y presentar la información financiera. Las políticas contables son uniformes, es decir que se aplican de igual manera para las cuentas de las empresas de un periodo a otro, pero en ocasiones es necesario que se realicen cambios en políticas contables, porque la normativa lo requiere o de manera voluntaria para una mayor fiabilidad en la información y se satisfagan las necesidades de los usuarios de los estados financieros, la decisión de cambiar la política es de la administración.

Al ocurrir los cambios en políticas contables se producen efectos de naturaleza financiera, contable y tributaria que no necesariamente resultan ser muy perceptibles a simple vista. Por tal motivo, como grupo de investigación se ha decidido estudiar dichas implicaciones de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador.

Entre algunas de las causas que se han encontrado como pertinentes del por qué las empresas cambian sus políticas contables están:

- De forma voluntaria.
- Por modificaciones en la normativa técnica siendo necesario realizar el cambio en política.
- Para fortalecer el control interno de la entidad.

Y entre algunos efectos que se producen están:

- La presentación de información más fiable y relevante en los estados financieros, al aplicar la nueva política contable.
- Aumento o disminución de costos.
- Variación en el valor de los activos fijos.
- Variación en las entradas o salidas de efectivo.
- Cambio en los índices de las razones financieras, que afecta la toma de decisiones en las empresas del sector comercio.
- Disminución o incremento de la carga tributaria.
- Reexpresión de estados financieros debido al cambio de cifras en las cuentas relacionadas.

## **1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA**

La formulación del problema para la investigación llevada a cabo, se efectuó en los siguientes términos:

¿De qué manera los cambios en políticas contables inciden en el área financiera, contable y tributaria en las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador?

## **1.3 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA**

La investigación se justificó en cuanto a lo novedoso, factible y utilidad social, lo cual se desarrolla a detalle seguidamente.

### **1.3.1 Novedoso**

La investigación muestra las implicaciones financieras, contables y tributarias que surgen al momento de realizar cambios en dichas políticas, y se considera novedoso debido a que al realizar dichos cambios las entidades no toman a bien estructurar un análisis de los efectos que pueden suceder en las tres áreas de manera conjunta y poder basar sus decisiones en información más fiable de los estados financieros, ya que son de mucha importancia porque muestran los resultados, acciones, movimientos reflejados durante un periodo. Pero no se ha encontrado un documento que ayude a sustentar el conocimiento de los estudiantes universitarios, financistas y contadores para que conozcan los efectos que produce un cambio en una política contable.

### **1.3.2 Factibilidad**

Se consideró factible la investigación realizada al disponer del sustento técnico y práctico porque se basa en la normativa técnica de la NIIF para las PYMES, sus respectivos módulos; publicaciones de la Dirección General de Estadísticas y Censos, Centro Nacional de Registros, páginas web, trabajos de graduación, boletines, revistas, leyes tributarias, biblioteca y tesario de Universidad de El Salvador, publicaciones y boletines del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

La factibilidad de campo consistió en que se visitó y contó con la colaboración de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador registradas en la Alcaldía de San Salvador.

Para la investigación el equipo de trabajo dispuso de recursos financieros y materiales, como el apoyo de la Facultad de Ciencias Económicas para la aprobación del proyecto en Junta

Directiva, así como la designación de un asesor, el cual orientó en debida forma, el desarrollo de dicha investigación.

### **1.3.3 Utilidad social**

El propósito con el que se realizó el estudio fue que su resultado llegará a convertirse en un material de apoyo al personal contable de las empresas del sector comercio, además de que contribuya al conocimiento de los estudiantes universitarios y de esta manera se les facilite considerar la importancia de las implicaciones financieras, contables y tributarias al momento de realizar un cambio en política contable. Este material ilustrará con casos prácticos los efectos que estas provocan en la información financiera y en la toma de decisiones de las situaciones que pueden suceder, siendo este un documento en el que los interesados consulten sus dudas sobre el tema.

## **1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

Los objetivos que se plantearon para la investigación fueron:

### **1.4.1 General**

Representar las implicaciones financieras, contables y tributarias originadas a cambios en políticas contables, para fortalecer el conocimiento de los profesionales de la contaduría pública en las empresas del sector comercio en el municipio de San Salvador.

### **1.4.2 Específicos**

- Obtener información sobre los cambios en políticas contables que realizan las empresas del sector comercio a través del personal contable, para conocer los efectos positivos o negativos que estos tienen.

- Identificar la importancia que tienen las implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables en las empresas del sector comercio para la buena toma de decisiones.
- Elaborar casos prácticos donde se reflejen las implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables que sea de utilidad para los estudiantes, profesionales de la contaduría pública y carreras afines.

## **1.5 HIPÓTESIS**

La hipótesis que se formuló es la siguiente:

### **1.5.1 Hipótesis del trabajo**

Un adecuado conocimiento sobre cambios de políticas contables que producen implicaciones financieras, contables y tributarias, conllevaría a la adopción de decisiones efectivas en las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador.

### **1.5.2 Determinación de variables**

La investigación se fundamenta en el adecuado conocimiento de los cambios de políticas contables, la cual es la variable independiente, que producen implicaciones financieras, contables y tributarias dados en el transcurrir del periodo siendo ésta la variable dependiente.

En los parámetros de medición de variables, los indicadores considerados para la variable independiente fueron las modificaciones a la NIIF para las PYMES, los cambios en políticas contables de forma voluntaria para mayor fiabilidad en los estados financieros, el marco de referencia utilizado por las empresas, conocimiento sobre políticas contables, aplicación de políticas contables y formación profesional.

La variable dependiente también fue considerada con sus respectivos indicadores mencionando la diferencia en el valor de las cuentas de los estados financieros, los cambios en los índices financieros, aumento o disminución en el pago de impuestos, conocimiento del personal contable sobre las implicaciones de cambios en políticas, importancia del tema en las empresas.

Con respecto al diseño metodológico se utilizó la técnica de la encuesta para la recopilación de datos; así como también su respectivo instrumento que es el cuestionario, que fue dirigido al personal del departamento de contabilidad de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador, que proporcionó la información necesaria para verificar la hipótesis planteada.

Una vez recopilados los datos se realizó la actividad de procesamiento de ellos y poder crear un análisis de la problemática, como también un diagnóstico que brinde información importante para efectuar la respectiva propuesta de solución.

## **1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN**

Cuando se efectuó la investigación se encontró la siguiente limitación:

- Como el tema es innovador y no se conoce la importancia de los efectos de cambiar políticas contables, no se encontró mucha información clara sobre las implicaciones que esto produce; por lo que se obtuvo información con personas especializadas y de mucha experiencia en el área financiera, contable y tributaria para poder realizar el trabajo de investigación.

## **CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO**

### **2.1 ESTADO ACTUAL DEL HECHO O SITUACIÓN**

#### **2.1.1 Antecedentes en El Salvador de la NIIF para las PYMES**

Las pequeñas y medianas entidades (PYMES) surgen de dos formas, una de ellas es la empresa formalmente dicha porque está compuesta por una organización y estructura donde hay una administración y el trabajo es gratificado y la otra es cuando fueron creadas por primera vez por integrantes de una familia y fueron trasladándolas por medio de sucesiones y así fueron desarrollándose siempre en ámbito familiar, pero menos organizadas que la primera. (Guamán Espinoza & Vera Armijos, 2010)

El 20 de agosto del 2009 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, quien regula los aspectos técnicos de dicha profesión, emite el acuerdo de aprobación del plan integral para la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

El 07 de octubre de 2009 el CVPCPA, acuerda aprobar la adopción de la relacionada norma emitida por IASB, para las entidades con la responsabilidad de presentar información la obligación de interés pública y que no tienen la obligación de rendir cuentas. Esta normativa entró en vigencia el 01 de enero de 2011.

#### **2.1.2 Sector comercio**

##### **Generalidades**

Una de las actividades importantes que el ser humano realiza desde hace mucho tiempo es el comercio, como consecuencia de los excedentes productivos y de la necesidad de intercambiar

los propios productos por otros necesarios en sus comunidades y que no podían producir. Así, una comunidad que se especializaba en el cultivo de determinados cereales, podía obtener otro tipo de cereales o alimentos de otros lugares aledaños a partir del intercambio en partes o valores iguales de un producto. Además es la actividad económica que le permite al ser humano relacionarse con otras sociedades y compartir conocimiento sobre las diferentes culturas que poseen.

Según el Código de Comercio de El Salvador en el artículo 553, la empresa mercantil está constituida por un conjunto coordinado de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos, con objeto de ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.

Un objetivo que persiguen las empresas por medio de sus productos es poder satisfacer a los consumidores, manteniendo altos estándares de calidad y eficiencia de éstos y así a través de la comercialización ayudar al desarrollo económico. La actividad comercial es regulada por leyes y reglamentos para armonizar las relaciones entre vendedores y compradores.

En la revista trimestral (BCR, REVISTA TRIMESTRAL, 2016) de enero a marzo emitida por el Banco Central de Reserva de El Salvador, se detalla que en la estructura del Producto Interno Bruto el sector comercio representa un 20.40% a precios corrientes y 20.33% a precios constantes del PIB del año 2015 preliminar.

### **Actividades que realizan las empresas comerciales**

Las principales transacciones que llevan a cabo las empresas comerciales están representadas por compras y ventas de mercadería locales y/o del exterior del país, ya sea al por mayor o al por menor para luego trasladar los bienes hasta el consumidor.

Asociado a su actividad las empresas comerciales realizan lo siguiente:

- Compra y venta de bienes muebles e inmuebles.
- Por las ventas realizadas al crédito, se efectúa labor de cobranza.
- Pago a proveedores por compras efectuadas al crédito.
- Pago de honorarios por servicios profesionales y servicios básicos.

### **2.1.3 Políticas contables**

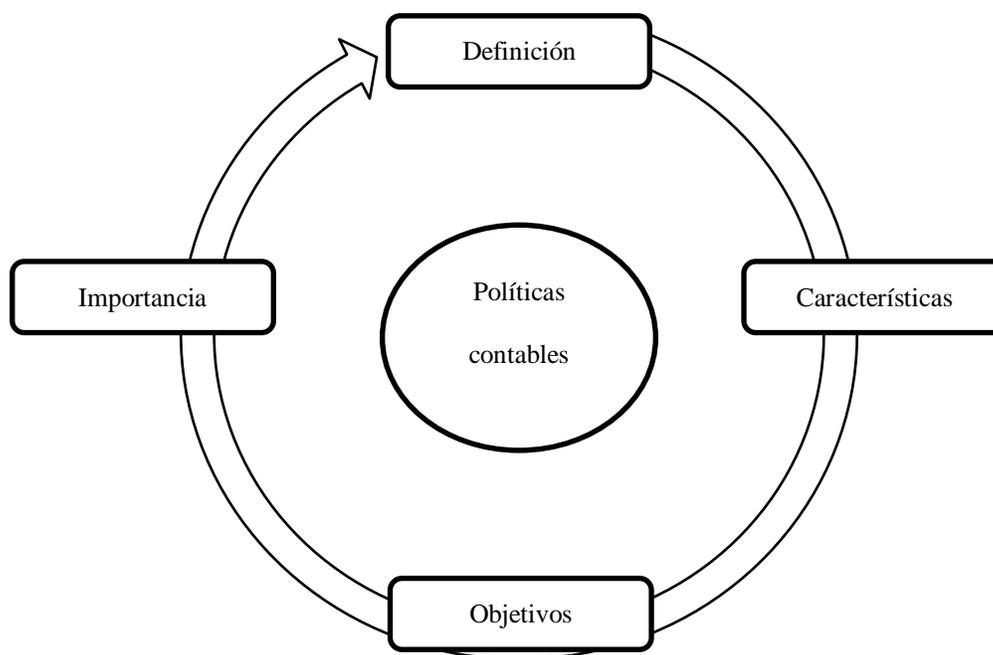
Algunos aspectos generales de las políticas contables, se presentan en la figura N° 1.

#### **Generalidades**

(IASB, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades., 2015) sostiene que “las políticas contables de una entidad están referidas a una serie de principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros”. Se puede decir que constituyen una base sobre el cual descansan los procesos contables y la formulación de informes financieros de una empresa buscando adaptarse a los estándares definidos por la entidad.

En una entidad la responsabilidad de seleccionar y aplicar las políticas contables de manera uniforme recae en la administración; para presentar el tratamiento de las transacciones que se dan en las empresas, éstas deben establecerse conforme a la normativa técnica ya que ahí se encuentran los lineamientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación de las transacciones en las diferentes partidas, para que los usuarios de los estados financieros puedan tomar buenas decisiones y estas deben adaptarse el giro principal de la entidad.

**Figura N° 1: Generalidades de las políticas contables.**



**Fuente:** Elaboración de políticas contables de acuerdo con la NIIF para las PYMES, aplicables a las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador. (Erazo Márquez, Portillo Cabrera, & Pérez Miranda, 2011).

**Elaboración propia.**

### **Características de las políticas contables**

En la tesis de (Erazo Márquez, Portillo Cabrera, & Pérez Miranda, 2011) se muestran las características principales de las políticas contables:

- **Comprensibilidad:** para que los usuarios puedan aplicarlas en el registro, preparación, presentación y comprensión de los estados financieros.
- **Flexibilidad:** deben ser adaptables a la necesidad de información, las actividades de la empresa, para que sus transacciones sean registradas en forma adecuada.

- **Fiabilidad:** deben estar orientadas a garantizar que la información reflejada en los estados financieros estará libre de errores materiales y presentará la imagen fiel de la situación financiera de la empresa.
- **Uniformidad y consistencia:** las transacciones se deben registrar de la misma manera, para que permita la comparabilidad de la información financiera.
- **Relevancia:** para ser útil, la información debe ser relevante de acuerdo a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

### **Objetivos de las políticas contables**

Según Erazo Márquez et al. (2011) algunos objetivos que las políticas contables poseen están:

- Asegurar que se realicen los procedimientos adoptados para proporcionar información contable adecuada.
- Proporcionar una guía de criterios contables.
- La información contable sea aplicada de manera uniforme.
- Relacionar los criterios contables y los objetivos financieros para presentar información relevante en la toma de decisiones.

### **Importancia de las políticas contables**

Erazo Márquez et al. (2011) considera que:

Las políticas contables son importantes porque las operaciones de la entidad son registradas conforme a éstas y la gerencia tomará decisiones a través de la información confiable y oportuna

presentada en los estados financieros y estos deben de cumplir con las características establecidas en la NIIF para las PYMES para que faciliten la preparación y presentación de la información financiera. Una efectiva elaboración de las políticas propiciará la obtención de mayores beneficios para la empresa como los siguientes:

- Un mejor reconocimiento de las transacciones, para evitar que se registren mal.
- Al momento de la medición realizar los cálculos oportunos.
- Guías y procesos para la preparación y presentación de los estados financieros.
- Mejorar la calidad de la información financiera.

#### **2.1.4 Cambios en políticas contables**

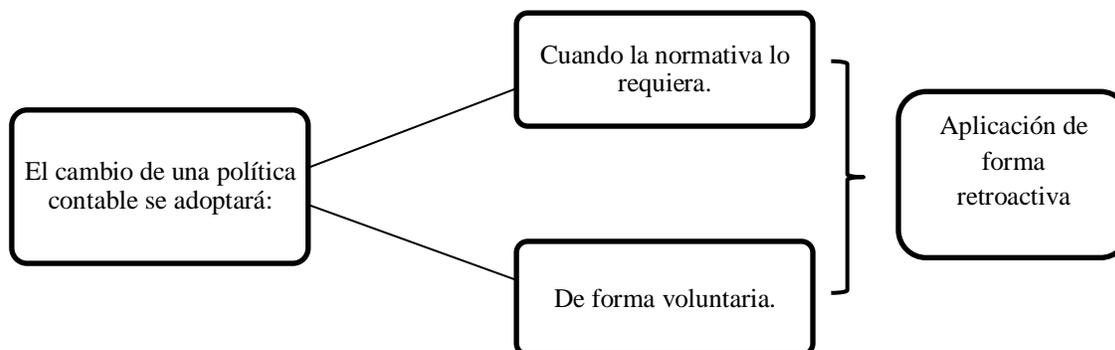
(IASB, 2015) afirma que los cambios en políticas contables se dan sí:

Es requerido por la normativa técnica aplicable y de manera voluntaria para presentar información más fiable y relevante, ambas situaciones obligan a las entidades a aplicarlo retroactivamente para la comparación de estados financieros de periodos anteriores, es decir reexpresando la información, como lo describe la figura N°2.

Algunos ejemplos de cambios en políticas contables son:

- Cambio en el método de valuación de inventarios, que tiene como consecuencia la modificación en las cuentas contables de impuesto sobre la renta, reserva legal, utilidades retenidas, inventario y costo de ventas.
- Cambio en el método del costo al de revalúo de la propiedad, planta y equipo, que afecta las cuentas como el valor del activo fijo y el superávit por revaluación.
- Cambio en el método del costo al de participación de las inversiones, que afecta las cuentas como otros ingresos, inversiones permanentes, gastos, impuesto diferido, etc.

**Figura N° 2: Cambios en políticas contables.**



**Fuente:** Sección 10 de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

**Elaboración propia.**

#### **2.1.4.1 Diferencia entre cambio de política y cambio en las circunstancias.**

##### **Cambio de política**

(Jovel, 2016) Las cuentas de la empresa se controlan a través de políticas diseñadas en base a la NIIF para PYMES, estas pueden ser modificadas por la administración para presentar información fiable y más relevante esto lo hacen voluntariamente o si la normativa lo requiere, debiéndose aplicar retroactivamente, que es la reexpresión donde se presenta la nueva política contable como si se hubiera aplicado siempre.

Por ejemplo en las inversiones cuando por una decisión de la administración optan por utilizar una técnica diferente del método del costo al de participación aun sin haberse modificado el nivel de participación.

## **Cambio en las circunstancias**

Son las modificaciones en las situaciones o condiciones que rodean y afectan a los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos; en este caso no se entenderán como cambio de política contable sino que de circunstancias y serán tratadas prospectivamente.

Tal es el caso en los métodos aplicados a las inversiones permanentes pues si las circunstancias que las rodean cambian como lo es el nivel de participación de la inversión se ve obligado a cambiar de método y esto no es un cambio de política contable ya que no es una decisión exclusiva de la administración.

### **2.1.5 Principales implicaciones de cambios en políticas contables**

#### **2.1.5.1 Implicaciones financieras**

Las empresas comerciales se basan en políticas contables para preparar y presentar los estados financieros, los cuales sirven de base para las finanzas, debido a que éstas y el ciclo contable, están interrelacionadas por ser procesos inherentes y continuos entre sí.

Las finanzas determinan la condición actual de las empresas al hacer comparaciones cualitativas y cuantitativas a través de los estados financieros, elaborando así un diagnóstico; además de la determinar la gestión del capital de trabajo que incluye la gestión financiera a corto y largo plazo en la empresa.

“La gestión financiera a corto plazo también se denomina administración de capital de trabajo, la cual se refiere a la administración de los activos y pasivos corrientes, es decir las decisiones de inversión y financiamiento respectivamente”. (Monterrey, 2014), en tanto que “La gestión financiera a largo plazo es el proceso de formulación, evaluación, selección e

implementación de alternativas para la adquisición de activos no corrientes y la estructuración óptima de sus fuentes de financiamiento”. (Fornos Gómez, 2014, pág. 362)

En los casos prácticos se observará que las razones financieras ayudan a establecer un diagnóstico comparativo de los resultados y de la situación financiera; debido a que los índices que se obtienen al relacionar dos o más cuentas de uno o dos estados financieros varían cuando se cambia una política contable y por lo tanto influyen en la toma de decisiones de inversión y financiamiento de la gerencia; por ende algunas de las razones financieras que se ven afectadas con esos cambios en políticas contables son:

- **Las razones de liquidez.**

Son aquellas que tienen como objetivo determinar la capacidad que tiene una entidad para cubrir con sus obligaciones a corto plazo.

**Razón corriente:** Mide la capacidad de una entidad para responder a sus obligaciones en el corto plazo en función de los activos de corto plazo a la fecha de emisión de los estados financieros.

$$\text{Razón corriente} = \frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Ejemplo: una empresa tiene en el año 2015 una razón de liquidez de \$1.20 y en el año 2016 es de \$1.55 indica que la entidad por cada dólar de deuda tiene 1.55 para pagar, encontrándose en el rango preferible.

Es preferible que el índice sea:  $1.5 < RC < 2.0$ , ya que si es  $< 1.5$  implica el riesgo de insolvencia y si  $> 2.0$  implica pérdida de rentabilidad por activos ociosos.

**Capital neto de trabajo:** Señala el exceso o déficit de la entidad, representado en activos corrientes, que se presentaría después de cancelarse todos los pasivos corrientes.

$$\text{Capital neto de trabajo} = \text{Activo corriente} - \text{Pasivo corriente}$$

Un índice < 0, implica necesidad de financiamiento y uno > 0, implica necesidad de inversión.

- **Las razones de actividad o rotación de los activos.**

Estas miden el grado de eficiencia con el cual una empresa emplea las diferentes categorías de activos que utiliza en sus operaciones, tomando en cuenta su velocidad de recuperación, expresando el resultado mediante índices o número de veces.

**Rotación de inventarios:** Es el número de veces en que las mercaderías o productos terminados se convierten en efectivo o cuentas por cobrar durante un año.

$$\text{Rotación de inventarios (RI)} = \frac{\text{Costo de venta}}{\text{Inventario}} = \text{Veces/año}$$

Por ejemplo la rotación ha bajado de 5.1 a 3.2 veces para los años 2015 y 2016 respectivamente, se concluye que la entidad se está volviendo ineficiente en su gestión de mercadeo y ventas.

**Período Promedio de Inventario:** Expresa el tiempo (días) que transcurre entre la adquisición de mercaderías y la venta de los mismos. Entre menor sea el número de días la entidad es más eficiente.

$$\text{Período Promedio de Inventario (PPI)} = \frac{365}{\text{Rotación de inventarios}} = \text{Días}$$

**Rotación de Activos Fijos:** Esta razón hace referencia al total invertido en propiedades, planta y equipo y su capacidad para producir y generar ventas.

$$\text{Rotación de Activos Fijos (RAF)} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Activos no corrientes fijos netos}} = \text{Veces / año}$$

**Rotación de Activos Totales:** Mide la capacidad que tiene el total de activo para generar ingresos.

$$\text{Rotación de Activos Totales ( RAT)} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Activos totales}} = \text{Veces/año}$$

- **Las razones de endeudamiento.**

Son las que indican el monto del dinero de terceros que se utiliza para obtener utilidades.

**Razón de deuda:** Mide la proporción de los activos totales que financian los acreedores de la empresa. Cuanto mayor es el índice, mayor es el monto del dinero de otras personas que se usa para generar utilidades.

$$\text{Razón de deuda} = \frac{\text{Pasivos totales}}{\text{Activos totales}}$$

Es preferible un índice de:  $0.4 < RE < 0.6$ , pero si se obtiene un valor  $< 0.4$  implica exceso de capital propio mientras que uno  $> 0.6$  implica pérdida de independencia ante terceros.

**Razón de Apalancamiento:** Indica cuánto aportan los proveedores por cada dólar que aportan los accionistas.

$$\text{Razón de Apalancamiento} = \frac{\text{Pasivos}}{\text{Capital}}$$

Por ejemplo en el 2015 la empresa tenía un índice de 1.57 es decir que por cada dólar que han aportado los accionistas, los terceros han aportado \$1.57; mientras que para el 2016 el índice era de 1.33 y quiere decir que el apalancamiento de terceros disminuyó.

- **Las razones de rentabilidad.**

Son las que miden la eficiencia con la que la administración de la empresa controla costos y gastos en los que se incurrirá y de esa manera convertir las ventas en utilidades.

**Rentabilidad sobre activos totales (ROA):** Mide el rendimiento del activo, es decir, la rentabilidad de la empresa en función de las inversiones.

$$\text{Rentabilidad sobre activos totales (ROA)} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Total de activos}}$$

**Rentabilidad sobre Activo no Corriente Fijo:** Mide el rendimiento del activo no corriente fijo, es decir, la rentabilidad de la empresa en función de las inversiones en propiedad, planta y equipo.

$$\text{Rentabilidad sobre Activo no Corriente Fijo (RAnoCF)} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activo no corriente fijo}}$$

**Margen de utilidad neta sobre ventas:** Mide el porcentaje de cada dólar de ventas que queda después de que se dedujeron todos los costos y gastos, incluyendo intereses, impuestos y dividendos de acciones preferentes. Cuanto más alto es el margen de utilidad neta de la empresa, mejor.

$$\text{Margen de utilidad neta sobre ventas} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas}}$$

Por lo que si no se analizan e interpretan bien la solvencia, liquidez, deuda y rentabilidad para adquirir activos, la capacidad de gestión para adquirir inversión, podrían no tomarse las medidas correctas para administrar los activos y pasivos a corto y largo plazo.

### **2.1.5.2 Implicaciones contables**

Cuando se realizan cambios en políticas contables en una entidad afectan directamente las cifras de los estados financieros, por lo tanto, las cuentas implicadas podrían ser las de: activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos; además de implicar que se lleve un desglose de subcuentas para un mejor control o incluso hasta surgir nuevas cuentas que anteriormente no se manejaban.

La normativa contable establece que al realizar los cambios se deben realizar ajustes aplicados retroactivamente en el valor de las cuentas, con la finalidad de proporcionar información comparable con la de años anteriores y con la de otras entidades, para que cumpla con las características cualitativas que debe poseer la información, excepto en el caso del modelo de la revaluación donde el cambio en política se trata prospectivamente. También si no se aplican los cambios en políticas contables las operaciones que realizan las entidades podrían registrarse de forma incorrecta por lo tanto la información no sería fiable.

Otra consecuencia es que pueden surgir diferencias temporales o temporarias de impuesto sobre la renta diferido, cuando varía lo que establece la normativa técnica contable de NIIF para las PYMES y lo que determinan las leyes.

### **2.1.5.3 Implicaciones tributarias**

Las empresas tienen dos tipos de obligaciones tributarias que deben cumplir como lo son las sustantivas y las formales; la primera se refiere al pago del impuesto y la segunda permite

cumplir la obligación sustantiva, como por ejemplo emitir documentos y/o llevar libros o archivos adicionales, debido a que las empresas están obligadas a rendir cuentas ante el fisco, de tal manera que hay leyes, reglamentos que regulan sus obligaciones; cada empresa comercial está siempre a la perspectiva del pago de impuestos pues de lo contrario al no realizar las cancelaciones debidas a la administración tributaria o a las municipalidades las leyes regulan sanciones.

Cuando las empresas realizan un cambio en las políticas contables se modifican las partidas involucradas y por consiguiente las cifras de los estados financieros tienden a disminuir o aumentar como por ejemplo: los resultados del periodo, la reserva legal y los impuestos reflejándose en los próximos años después del cambio, es decir que se verá una afectación en el valor del impuesto a pagar de manera prospectiva, pero en ningún momento se modificarán las declaraciones de impuesto sobre la renta y municipal que han sido presentadas y canceladas.

## **2.2 PRINCIPALES DEFINICIONES**

Para una mayor comprensión del contenido técnico del presente documento, seguidamente se define una serie de conceptos asociados a las políticas contables, sus cambios e implicaciones:

**Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa:** son todos los hechos, favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.

**Inversión financiera:** Son los recursos financieros que personas naturales o jurídicas utilizan para la adquisición de activos, con la finalidad de aumentar sus riquezas por medio de los rendimientos producidos (intereses, dividendos, otras rentas).

**Implicación:** Consecuencia o efecto de un hecho o de un acontecimiento.

**Implicaciones contables:** Es el efecto que surge en las cifras de los estados financieros al reexpresarlos y determinar los ajustes correspondientes como si el cambio en la política contable se hubiese aplicado siempre; además de que podría surgir una diferencia temporal, temporaria o permanente de impuesto sobre la renta diferido.

**Implicaciones financieras:** Es el efecto en la toma de decisiones de inversión y financiamiento de la gerencia, por la variación de las razones financieras que se obtiene al relacionar dos o más cuentas de los estados financieros cuando se cambia una política contable.

**Implicaciones tributarias:** Es el posible surgimiento de obligaciones formales y el aumento o disminución de los impuestos a pagar, en el año o años posteriores al que ocurre un cambio en una política contable.

**Impuesto diferido:** Es la diferencia que existe entre las directrices contables de un activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto y el tratamiento que las leyes contemplan.

**Razones financieras:** son indicadores que se obtienen al relacionar dos o más cuentas de uno o dos estados financieros que brindan un panorama más amplio de la condición en la que opera una empresa y que influyen en la toma de decisiones de inversión y financiamiento de la gerencia.

**Reexpresión de estados financieros:** Es el proceso extracontable, mediante el cual se reconoce el incremento o disminución de valores en las cuentas de los estados financieros, como consecuencia de un cambio en política.

## 2.3 LEGISLACIÓN APLICABLE

Las siguientes leyes y códigos establecen un parámetro para poder regular las políticas contables:

- **Código Tributario:** Este tiene como objetivo regular la relación entre el fisco y los contribuyentes respecto a los tributos.

(Mendoza Orantes, 2016) Las entidades comerciales son caracterizadas por vender distintos volúmenes de mercadería, teniendo diferentes obligaciones que cumplir en la ley tributaria, entre ellas la de emitir y entregar comprobante de crédito fiscal o factura según el artículo 114 por cada transferencia de bienes o prestación de servicios realizada; también deberán registrar las operaciones en forma separada en el libro de ventas respectivo. Puede suceder que por percances no puedan dar el comprobante de crédito fiscal a su cliente en este caso el Código Tributario en el artículo 109 establece que es necesario emitir un comprobante de remisión para que ampare la circulación del bien o productos vendidos y luego será entregado su respectivo documento.

El Código Tributario en el artículo 142 establece a las empresas que tengan un control de la mercadería ya sea que entre o salga de bodega hágase llamar inventario; el artículo 142 - A determina lo que debe contener una tarjeta para llevar ese control y el artículo 143 establece que se seleccionará el método de valuación de inventario que sea más apropiado para el negocio y de manera constante, algunos de ellos son: costo según última compra, costo promedio por aligación directa, costo promedio, primeras entradas primeras salidas (PEPS), entre otros.

La contabilidad es importante en las empresas para tener mejor control además de ser obligatorio, el Código Tributario establece que las empresas están obligados a llevar contabilidad

formal de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio o en las leyes especiales están obligados a ello.

- **Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento:** Esta ley grava con impuesto toda renta obtenida, percibida o devengada, ya sea en efectivo o en especie, proveniente de toda clase de remuneración, actividad empresarial, de capital, de productos, ganancias, beneficios o utilidades.

La propiedad, planta y equipo es necesario para suministrar bienes y generar efectivo, estos activos fijos poseen su vida útil y se esperan usar por más de un periodo, por ello debe llevarse el control de la depreciación, la cual está regulada en el artículo 30 numeral 3 de la LISR, donde se establecen los porcentajes máximos que la entidad puede usar los cuales la mayoría de veces difieren de los contables, cabe mencionar que una vez adoptado el porcentaje y vida útil del bien no se podrá cambiar, sin previa autorización de la Dirección General de Impuestos Internos.

También en el artículo 30 numeral 4 se determina que la depreciación para los efectos de deducción de renta no es aplicable cuando se trate de revaluación de los bienes en uso.

Las rentas provenientes de títulos valores están reguladas en el Art. 14-a. definiendo que las utilidades, dividendos obtenidas por una persona natural domiciliada, en inversiones de títulos valores y demás instrumentos financieros, estará gravada con el impuesto establecido a una tasa del 10%.

El Art. 72 de la LISR establece que la distribución de utilidades es gravada con el 5%, estas utilidades para las empresas son registradas como otros ingresos pero estos ya no serán gravados con el impuesto que menciona el artículo 41 del 25% o 30%, debido a que ya fueron objeto de retención y entero de impuesto.

- **Código de Comercio:** El objetivo de este Código es que todos tengan el mismo derecho comercial, y regular los actos de comercio.

(Asamblea Legislativa, Código de Comercio, 2016) El artículo 411 establece las obligaciones para comerciantes individuales y sociales, entre ellas están: matricular la empresa, llevar contabilidad formal y depositar los estados financieros anualmente entre otras, el Código de Comercio se detiene a explicar más ampliamente estas obligaciones el tema de contabilidad se encuentra desde el artículo 435 al 455, donde las empresas deben acatar, de lo contrario el mismo código establece sanciones.

El artículo 445 regula que es lícito revaluar los bienes que figuran en el balance si tal resolución se justifica por las condiciones reales del mercado, a excepción de las materias primas, productos y mercancías, siempre que en el propio balance figure, con toda claridad, una reserva que haga constar la revaluación. Las sociedades que constituyan esta reserva no podrán disponer de ella sino en el momento de la liquidación o al vender los bienes revaluados.

- **Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios:** establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales y servicios.

Existen posibilidades que se tenga la inquietud si la venta o compra de acciones constituye un hecho generador del impuesto a las transferencias de bienes muebles y prestación de servicios el Art. 5 aclara que los títulos valores y otros instrumentos financieros se consideran bienes muebles incorpóreos, por ello no generan IVA al comprar o vender acciones.

El artículo 70 de esta ley sustenta que el impuesto (IVA) no constituye un costo ni gasto, pero en este caso los gastos efectuados no contribuyen a la comercialización de bienes generados de

débito fiscal por ello si son parte del costo de las acciones.

- **Ley de Impuesto a las operaciones financieras:** Establece un impuesto que recaerá sobre el valor pagado de cualquier tipo de cheque y las transferencias electrónicas realizadas en el territorio nacional, en moneda de legal circulación en el país.

(Asamblea Legislativa, 2014) En el artículo 8 se determina que se aplicará la alícuota del 0.25% equivalente a 2.5 por mil, sobre el monto de las operaciones gravadas que según el artículo 3 pueden ser los pagos de bienes y servicios mediante el uso de cheque y tarjeta de débito o por medio de transferencias electrónicas cuyo valor de la transacción sea superior a \$1,000.00.

## **2.4 NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE**

Este apartado incluye secciones de las NIIF para las PYMES relacionadas directamente e indirectamente con los cambios en políticas contables contenidos en la propuesta de solución, aunque es necesario aclarar que toda la normativa es base para aplicar las políticas contables.

### **Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores (IASB, 2015),**

Esta sección es la más sustancial y se aplica directamente al tema investigado, ya que en ella se establecen los requerimientos a seguir cuando hay cambios en políticas contables:

- **Selección y aplicación de las políticas contables.**

Las políticas contables son adoptadas por las entidades para aplicarlas a un hecho o situación específica y de esa forma poder preparar y presentar los estados financieros, esperando que la información sea fiable y relevante.

- **Uniformidad de las políticas contables.**

Deben aplicarse a transacciones, hechos o circunstancias de naturaleza similar, aunque hay ocasiones en que la NIIF para las PYMES requiere o permite aplicar políticas diferentes para categorías específicas.

- **Cambios en las políticas contables.**

Surgen por dos situaciones: cuando es requerido por las NIIF para las PYMES debido a que existen modificaciones, y cuando las entidades consideran a bien hacerlo para presentar información más relevante y fiable.

El cambio en política está constituido por una nueva elección de un tratamiento diferente al que ya se aplicaba, a un hecho o transacción, lo cual es muy importante porque provoca efectos financieros, contables y tributarios.

- **Aplicación de los cambios en políticas contables.**

Todos los cambios en políticas contables que se den en la elaboración de los estados financieros deben revelarse, ya que debe explicarse la nueva política del periodo actual respecto de la que se utilizó en el período anterior. Además deben reexpresarse las cifras de los estados financieros anteriores, para ser comparables con los actuales.

- **Aplicación retroactiva**

Se aplicará de forma retroactiva desde el momento que ocurran los cambios en políticas contables, ajustando los saldos iniciales de las cuentas afectadas desde el período más antiguo para poder presentar una información comparativa, asimilando como que nunca hubiera ocurrido un cambio, si al realizar la forma retroactiva no se puede determinar con claridad cuáles son los efectos de los períodos, en la Sección 10 de la NIIF para las PYMES (IASB,2015) menciona que

la entidad aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer período para el que sea practicable la aplicación retroactiva el cual podría ser el período actual y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese período.

- **Aplicación prospectiva.**

La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo es un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con la Sección 17. Por consiguiente, un cambio del modelo del costo al modelo de revaluación para una clase de propiedades, planta y equipo se contabilizará de forma prospectiva, en lugar de hacerlo retroactivamente según el párrafo 10.10A.

### **Sección 32 Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa (IASB, 2015)**

- **Reconocimiento y medición**

Las entidades pueden estar sujetas a que sucedan hechos con posterioridad los que pueden afirmar o modificar la información presentada.

Según NIIF para las PYMES (IASB, 2015), existen dos tipos de hechos:

- Los que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del periodo sobre el que informa después del periodo y que implican ajuste
- Los que indican condiciones que surgieron después del periodo sobre el que informa pero que no implican ajustes.

En la normativa técnica también se utilizarán secciones de la NIIF para las PYMES que estén relacionadas indirectamente con el tema de cambios en políticas.

## Sección 13 Inventarios

La sección denominada Inventarios (IASB, 2015) establece que los inventarios son activos: poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones; en proceso de producción con vistas a esa venta; en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

La medición de los inventarios es al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios menos los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.

Una entidad medirá las fórmulas del cálculo del costo de los inventarios, utilizando identificación específica de sus costos individuales, los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares.

Según la Sección 13 (IASB, 2015), una entidad revelará la siguiente información:

- Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada.
- El importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad.
- El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.

- Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado.
- El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

#### **Sección 14 Inversiones en asociadas**

Se basa en el reconocimiento, valuación y revelación de las inversiones. Una asociada se define como una entidad, en donde un inversor posee influencia significativa, y que no es una subsidiaria ni una participación en un negocio conjunto. La influencia significativa es la capacidad que tiene el inversionista de participar en las decisiones de política financiera y de operación de la asociada sin tener un control o control conjunto sobre esas decisiones.

#### **Medición elección de políticas contables**

Para contabilizar las inversiones en asociadas independientemente que las entidades preparen o no sus estados financieros consolidados, se tienen las siguientes: el modelo del costo, el método de la participación y modelo del valor razonable.

**Modelo del costo.** Se medirán las inversiones en asociadas al costo menos el deterioro del valor acumulado; no se incluyen las que tienen un precio de cotización publicado porque éstas se reconocerán mediante el modelo del valor razonable. Los inversionistas reconocerán los dividendos como ingresos.

**Método de participación.** En este la inversión se reconocerá inicialmente al precio de la transacción, se incluirá los costos de transacción y después serán ajustados para reconocer la parte que le corresponde al inversionista en las pérdidas o ganancias obtenidas, por la empresa participada, tras la fecha de adquisición.

En la valuación del método de participación surgen muchos efectos entre ellos está la plusvalía implícita y ajustes del valor razonable, en este se contabilizará cualquier diferencia entre el costo de adquisición y el valor razonable de los activos de la asociada.

Un inversor ajustará su participación en las pérdidas o ganancias de la asociada después de la adquisición, para contabilizar la depreciación o amortización adicional de los activos depreciables o amortizables (incluyendo la plusvalía) de la asociada, calculadas sobre la base del exceso de sus valores razonables con respecto a sus importes en libros en el momento de adquirir la inversión.

Las inversiones en asociadas se clasificarán en los estados financieros como activos no corrientes y deberán revelar su política contable para inversiones en asociadas. Así como también el importe en libros de dichas inversiones junto con el valor razonable.

### **Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo**

Estos activos tangibles necesarios son para todo tipo de entidades y en este caso el sector comercio los necesita, para ello la Sección 17 menciona que al momento de adquirirlos se medirá al costo que incluye el precio de adquisición, costos directamente atribuibles y la estimación inicial de los costos de desmantelamiento.

La entidad elegirá como medición posterior al reconocimiento inicial la política contable del modelo del costo del párrafo o el modelo de revaluación y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una misma clase de propiedades, planta y equipo. El modelo del costo (17.15A) mide un elemento de propiedades, planta y equipo al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas; mientras que el modelo de la revaluación (17.15B) mide su valor razonable revaluado menos la depreciación acumulada

y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor posteriores. Si con la revaluación se incrementa el importe en libros de un activo este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio como un superávit de revaluación.

El cargo de la depreciación se reconocerá en el resultado para cada periodo, a menos que otra sección de la norma NIIF para las PYMES requiere que el costo se reconozca como parte del costo de un activo. Por ejemplo, la depreciación de una propiedad, planta y equipo de manufactura se incluirá en los costos de los inventarios (Sección 13 Inventarios). La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso.

La depreciación se puede realizar en los métodos de depreciación que la entidad decida aplicar para que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo.

### **NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo**

El párrafo 35 menciona dos métodos para realizar el ajuste de la depreciación acumulada por revaluación los cuales son el de reexpresión y de eliminación; el primero consiste en reexpresar proporcionalmente el cambio en el importe en libros del activo, de manera que éste después de la revaluación sea igual a su importe revaluado, en este método se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice para determinar su costo de reposición depreciado; y el segundo consiste en que el ajuste sea eliminado contra el importe en libros del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

### **Sección 29 Impuestos a las Ganancias**

El impuesto diferido es una tema importante en las entidades debido a las diferencias que surgen, contemplado en la Sección 29 de la normativa técnica NIIF para las PYMES (IASB,

2015) le denomina impuesto a las ganancias, para tratar este tema de relevancia se requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros.

Estos importes fiscales reconocidos comprenden el impuesto corriente y el impuesto diferido, la normativa específica que el impuesto corriente es el impuesto por pagar por las ganancias fiscales del periodo corriente y el impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actual y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.

Al momento del surgimiento de las diferencias es de considerar la base fiscal donde para un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros y para un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en períodos futuros.

Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Existen diferencias temporarias deducibles que reconocen un activo por impuesto diferido y las diferencias temporarias imponibles que reconocen un pasivo por impuesto diferido.

Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación fiscal que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación.

## **CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN**

El enfoque sobre el cual se abordó la investigación es de tipo mixto es decir en parte cuantitativo y además cualitativo, debido a que se recolectaron datos y se realizó análisis estadísticos de los resultados, también se obtuvo información relativa de aspectos que motivan cambios en políticas contables y así poder realizar la valoración de sus efectos. El tipo de investigación empleada es el método hipotético deductivo donde se describen algunas implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables. Una vez aprobado el cuestionario se aplicó a los contadores de las empresas comerciales en el municipio de San Salvador, las cuales fueron seleccionadas de forma aleatoria, proporcionando información relevante y fiable sobre la problemática investigada y poder concluir en términos porcentuales con los resultados obtenidos.

### **3.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL**

- **Delimitación espacial**

La investigación se realizó en las empresas del sector comercio, que se encuentran ubicadas en el municipio de San Salvador según listado proporcionado por la Alcaldía de San Salvador y que utilizan la NIIF para las PYMES.

- **Delimitación temporal**

En la investigación efectuada se consideró como lapso comprendido desde el año 2013 hasta el año 2015, tiempo donde las empresas han utilizado la NIIF para las PYMES, aunque anteriormente hubieran utilizado la misma normativa o alguna diferente y que permite representar cambios en políticas contables considerando no menos de dos periodos.

### 3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO

Comprende la unidad de análisis, el universo y la muestra utilizada para llevar a cabo la investigación, como se presenta seguidamente:

#### Unidades de análisis

En la investigación se tomó como unidades de análisis los contadores de las empresas del sector comercio ubicadas en el municipio de San Salvador.

#### Población y marco muestral

- **Población**

Se tomó una población de 27,370 empresas del sector comercio registradas en el catastro de la Alcaldía municipal de San Salvador.

- **Muestra**

El número de empresas del sector comercio utilizado fue calculado por medio de la fórmula estadística para una población finita.

$$n = \frac{N \cdot p \cdot q \cdot Z^2}{e^2 (N - 1) + p \cdot q \cdot Z^2}$$

Dónde:

$n = x$

$N = \text{Población} = 27,370 \text{ empresas}$

$Z = \text{Coeficiente de confianza} = 1.96$

$p = \text{Probabilidad de éxito} = 0.90$

$q = \text{Probabilidad de fracaso} = 0.10$

$e = \text{Margen de error} = 0.10$

$$n = \frac{(27,370)(0.90)(0.10)(1.96)^2}{(0.10)^2(27,370-1) + (0.90)(0.10)(1.96)^2} \quad n = \frac{9,463.01}{274.04} = 34.53 = 35 \text{ empresas}$$

### 3.4 VARIABLES E INDICADORES

Las variables que se derivaron de la hipótesis de trabajo fueron las siguientes:

**Variable independiente:** cambios en políticas contables.

Los cambios en políticas contables surgen por dos situaciones según lo expresa la norma internacional de información financiera en la sección 10 de Políticas contables, estimaciones y errores

- Cuando es requerido por las NIIF para las PYMES debido a que existen modificaciones;
- Cuando las entidades consideran a bien hacerlo para presentar información más relevante y fiable.

Los indicadores que se utilizaron para formular las preguntas de la variable independiente son las modificaciones a la NIIF para las PYMES, los cambios en políticas contables de forma voluntaria para mayor fiabilidad en los estados financieros, el marco de referencia utilizado por las empresas, conocimiento sobre políticas contables, aplicación de políticas contables y formación profesional.

**Variable dependiente:** Implicaciones financieras, contables y tributarias.

Al momento de realizar cambios en políticas contables producen efectos en las áreas financieras, contables y tributarias de las empresas comerciales.

Los indicadores que ayudaron a formular las preguntas de la variable dependiente son la diferencia en el valor de las cuentas de los estados financieros, los cambios en los índices

financieros, aumento o disminución en el pago de impuestos, conocimiento del personal contable sobre las implicaciones de cambios en políticas, importancia del tema en las empresas.

### **3.5 TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS**

#### **3.5.1 Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información**

La técnica utilizada para recolectar la información relacionada con las implicaciones que producen los cambios en políticas contables fue la encuesta y el instrumento suministrado a los contadores de las empresas del sector comercio fue el cuestionario que contiene una serie de interrogantes con la finalidad de obtener información importante sobre la temática a investigar.

#### **3.5.2 Instrumentos de medición**

Para medir la información recolectada, se utilizó la herramienta de Microsoft Excel, elaborando tabulaciones y gráficos que representan las respuestas del cuestionario contestado por los contadores de las empresas del sector comercio determinados en la muestra. También la herramienta estadística utilizada para ordenar los datos es la tabla de frecuencia que ayudó a saber el número de personas que contestaron cada opción de respuesta.

### **3.6 PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN**

Los datos obtenidos y recolectado a través del cuestionario contestado por parte contadores de las empresas del sector comercio, fue procesado en Microsoft Excel y analizado mediante la Frecuencia Absoluta-Relativa y la Gráfica de Pastel para cada una de las preguntas realizadas con la finalidad de obtener una interpretación más concisa de la problemática relacionada con la elaboración de políticas contables, los cambios en las mismas y las implicaciones producidas.



### 3.8 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

Para realizar los cruces de variables se relacionaron los resultados de dos preguntas, con el fin de ver el grado de vinculación que tenía una respuesta con la otra y poder concluir dando un diagnóstico de la problemática.

Se presenta la tabulación y análisis de los datos que se recolectaron a través de la técnica de la encuesta utilizando para ello una representación con gráfico de barras para cada una de las preguntas relacionadas.

#### 3.8.1 Tabulación y análisis de resultados

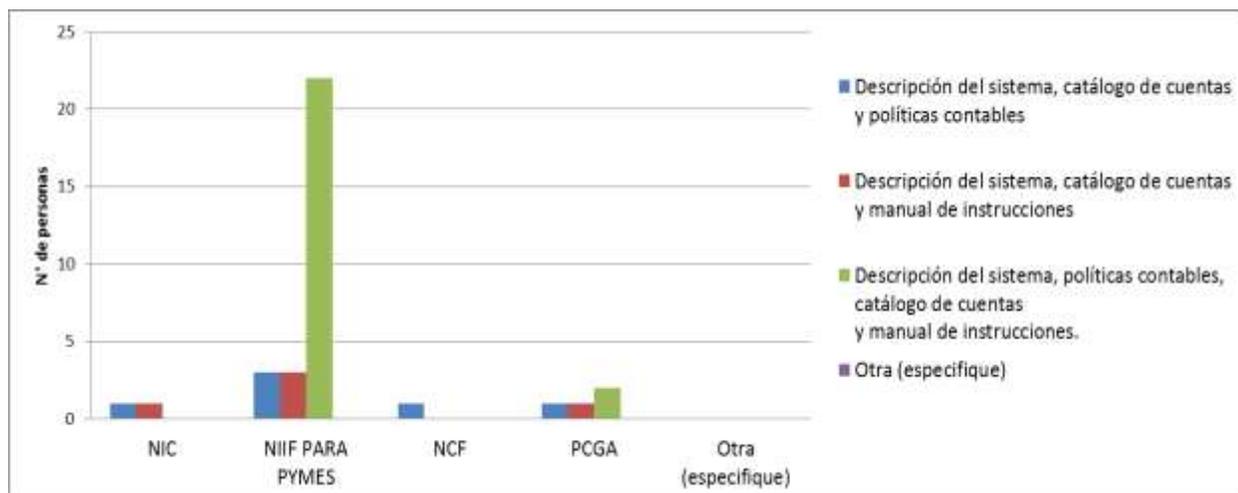
##### Relación N° 1

**Tabla N°1:** Normativa técnica contable y estructura del sistema contable.

ESTRUCTURA DEL SISTEMA CONTABLE	NORMATIVA TÉCNICA CONTABLE				
	Descripción del sistema, catálogo de cuentas y políticas contables	Descripción del sistema, catálogo de cuentas y manual de instrucciones	Descripción del sistema, políticas contables, catálogo de cuentas y manual de instrucciones.	Otra (especifique)	TOTAL
NIC	1	1	0	0	2
NIIF PARA PYMES	3	3	22	0	28
NCF	1	0	0	0	1
PCGA	1	1	2	0	4
Otra (especifique)	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>6</b>	<b>5</b>	<b>24</b>	<b>0</b>	<b>35</b>

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 1



**Interpretación:** De acuerdo a los resultados obtenidos las empresas que utilizan NIIF para las PYMES tienen claramente entendido que las políticas forman parte de la estructura del sistema contable que utilizan, en comparación a otras empresas que aplican una normativa distinta.

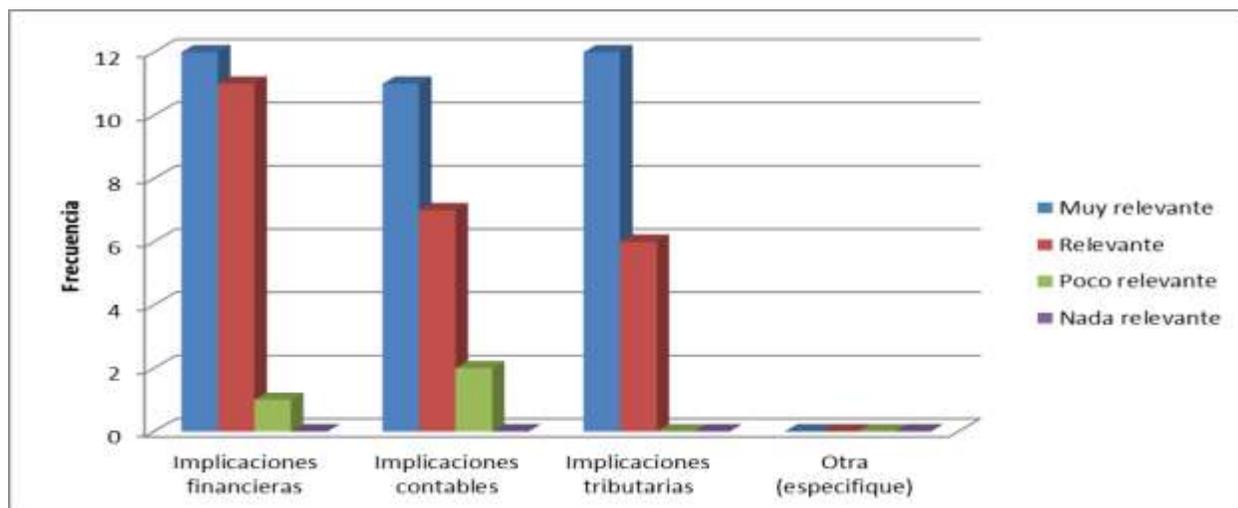
Relación N° 2

Tabla N° 2: Importancia de cambios en políticas e implicaciones.

IMPORTANCIA DE CAMBIOS DE POLÍTICAS \ IMPLICACIONES	IMPLICACIONES				TOTAL
	Implicaciones financieras	Implicaciones contables	Implicaciones tributarias	Otra (especifique)	
Muy relevante	12	11	12	0	35
Relevante	11	7	6	0	24
Poco relevante	1	2	0	0	3
Nada relevante	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>24</b>	<b>20</b>	<b>18</b>	<b>0</b>	<b>62</b>

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 2



**Interpretación:** Respecto a los datos obtenidos, las empresas consideran muy relevante los cambios en políticas contables debido a que estos producen efectos en las áreas financiera contable y tributaria.

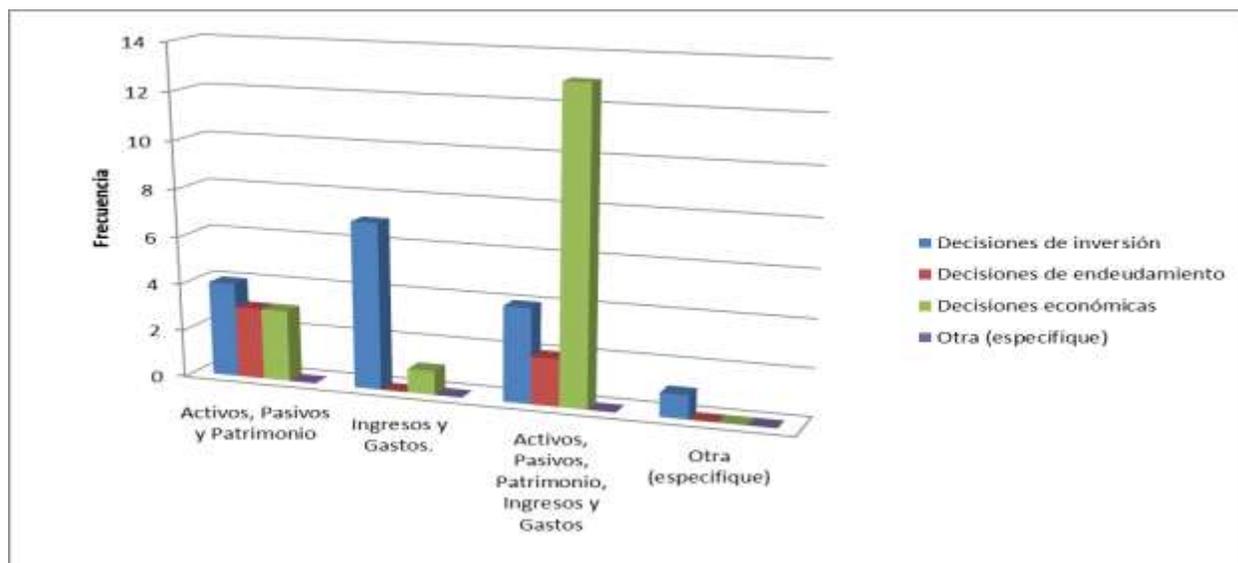
Relación N° 3

Tabla N° 3: Rubros de los estados financieros y decisiones que afecta un cambio en política.

DECISIONES \ RUBROS	RUBROS				TOTAL
	Activos, Pasivos y Patrimonio	Ingresos y Gastos.	Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos y Gastos	Otra (especifique)	
Decisiones de inversión	4	7	4	1	16
Decisiones de endeudamiento	3	0	2	0	5
Decisiones económicas	3	1	13	0	17
Otra (especifique)	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>	<b>8</b>	<b>19</b>	<b>1</b>	<b>38</b>

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador.

Gráfico N° 3



**Interpretación:** Según los encuestados un cambio en política contable afecta todos los elementos de los estados financieros y por consiguiente también las decisiones económicas ya que en ellas están incluidas las de inversión y endeudamiento.

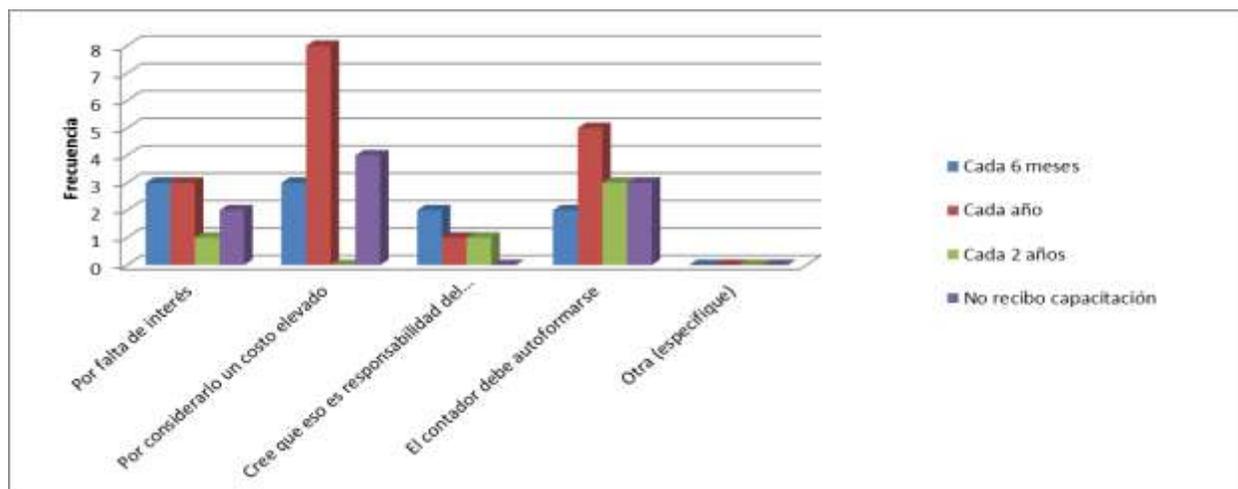
Relación N° 4

**Tabla N° 4:** Tiempo o frecuencia de período que se capacita el personal y razones por las que no se capacita.

RAZONES \ TIEMPO	Por falta de interés	Por considerarlo un costo elevado	Cree que eso es responsabilidad del auditor externo	El contador debe autoformarse	Otra (especifique)	TOTAL
Cada 6 meses	3	3	2	2	0	10
Cada año	3	8	1	5	0	17
Cada 2 años	1	0	1	3	0	5
No recibo capacitación	2	4	0	3	0	9
TOTAL	9	15	4	13	0	41

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 4



**Interpretación:** El personal contable no recibe capacitaciones con frecuencia porque les produce a las empresas un costo que muchas veces es elevado esto dependerá de las temáticas que sean impartidas.

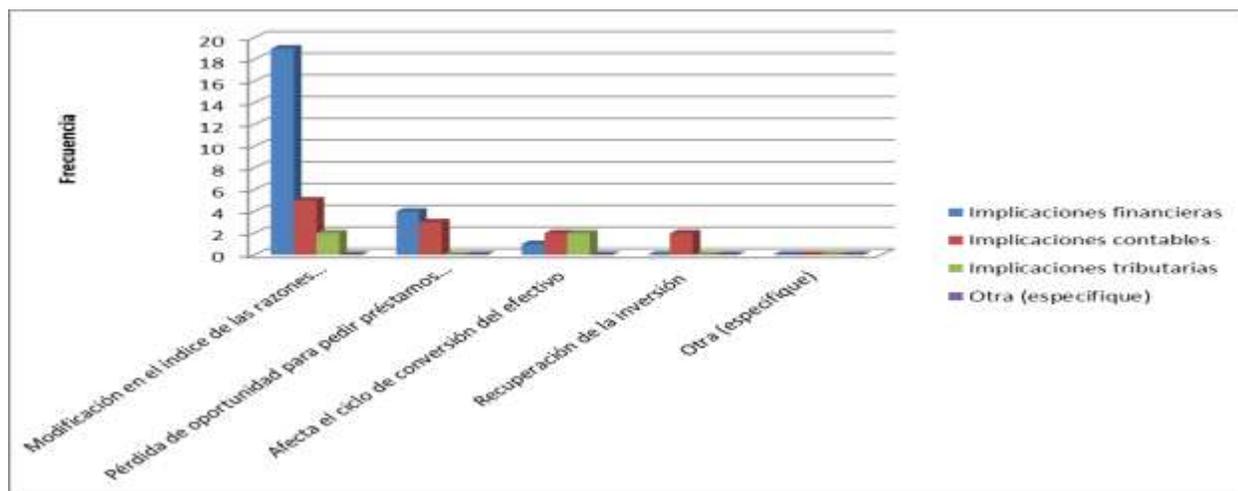
## Relación N° 5

**Tabla N° 5:** Comparación de implicación financiera e implicaciones en conjunto.

FINANCIERAS IMPLICACIONES	Modificación en el índice de las razones financieras.	Pérdida de oportunidad para pedir préstamos a las instituciones financieras.	Afecta el ciclo de conversión del efectivo	Recuperación de la inversión	Otra (especifique)	TOTAL
Implicaciones financieras	19	4	1	0	0	24
Implicaciones contables	5	3	2	2	0	12
Implicaciones tributarias	2	0	2	0	0	4
Otra (especifique)	0	0	0	0	0	0
TOTAL	26	7	5	2	0	40

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 5



**Interpretación:** Las implicaciones financieras son las que las empresas consideran que les afectan más, considerando que las modificaciones en las razones financieras son las más importantes.

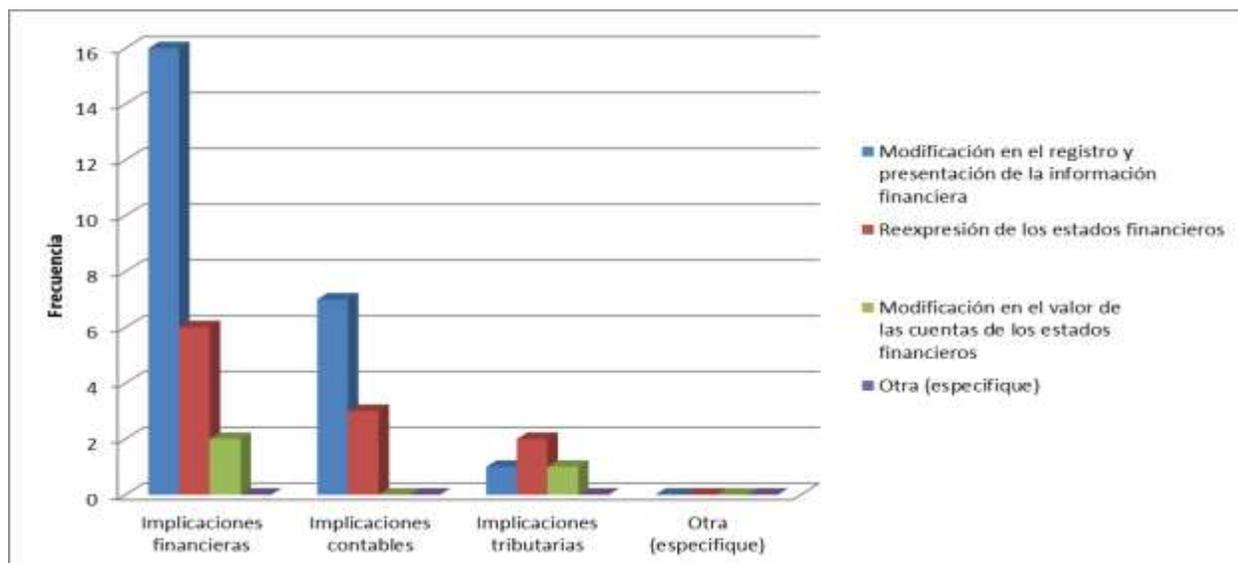
Relación N° 6

Tabla N° 6: Comparación de implicación contable e implicaciones en conjunto.

IMPLICACIONES CONTABLES	IMPLICACIONES				
	Implicaciones financieras	Implicaciones contables	Implicaciones tributarias	Otra (especifique)	TOTAL
Modificación en el registro y presentación de la información financiera	16	7	1	0	<b>24</b>
Reexpresión de los estados financieros	6	3	2	0	<b>11</b>
Modificación en el valor de las cuentas de los estados financieros	2	0	1	0	<b>3</b>
Otra (especifique)	0	0	0	0	<b>0</b>
<b>TOTAL</b>	<b>24</b>	<b>10</b>	<b>4</b>	<b>0</b>	<b>38</b>

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 6



**Interpretación:** Cuando se produce una implicación contable, ésta provocará una modificación en el registro y presentación de la información financiera según los encuestados.

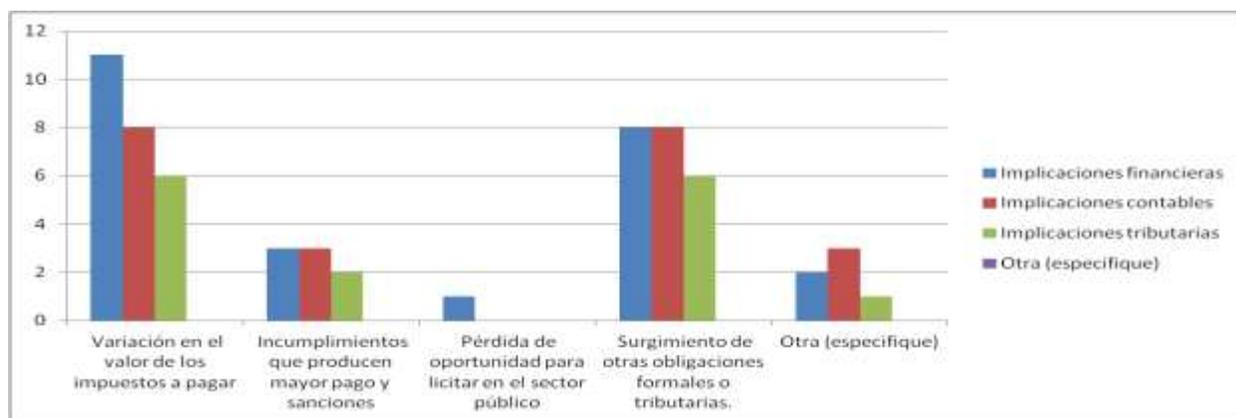
Relación N° 7

**Tabla N° 7:** Implicación tributaria con la opción de efecto más frecuente según el personal clave.

TIPOS DE IMPLICACIÓN IMPLICACIÓN	Variación en el valor de los impuestos a pagar	Incumplimientos que producen mayor pago y sanciones	Pérdida de oportunidad para licitar en el sector público	Surgimiento de otras obligaciones formales o tributarias.	Otra (especifique)	TOTAL
Implicaciones financieras	11	3	1	8	2	25
Implicaciones contables	8	3	0	8	3	22
Implicaciones tributarias	6	2	0	6	1	15
Otra (especifique)	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>25</b>	<b>8</b>	<b>1</b>	<b>22</b>	<b>6</b>	<b>62</b>

**Fuente:** Elaboración del equipo investigador

Gráfico N° 7



### Interpretación:

El personal del área contable considera que al darse un cambio en política surgen implicaciones tributarias como por ejemplo la variación del impuesto a pagar y el surgimiento de obligaciones formales.

### 3.8.2 Diagnóstico

Las empresas del sector comercio en gran medida no están informadas ni poseen personal debidamente capacitados para llevar a cabo cambios en políticas, ya sea que se originen de modificaciones en la NIIF para las PYMES o de manera voluntaria, en consecuencia no están en posibilidad de fortalecer el control interno de la entidad y presentar información fiable en los estados financieros, por tal motivo todas le dan la importancia que merecen ya que la mayoría de los encuestados opinan que son muy relevantes (P4) sabiendo que las políticas contables son la guía de todo el proceso contable durante uno o más ejercicios.

Entre las principales causas que inciden para que las empresas no lleven a cabo cambios en políticas de manera oportuna, se encuentra: la falta de interés de la administración, ausencia de conocimiento de las personas encargadas de la contabilidad, falta de capacitación en el personal para que posea suficientes criterios para llevar a cabo las modificaciones, o por que la entidad considera que no debería ser un costo asumido por ella sino por el contador (P10).

Los cambios en políticas provocan en el área financiera variaciones no previstas si estos no se analizan adecuadamente, afectando los índices o razones financieras conforme la opinión de los encuestados, ya que repercute en la toma de decisiones (P12); en el área contable causa errores en la información al no aplicarse correctamente el cambio en política ya sea por falta de comunicación de la gerencia o descuido del contador, debido a que se realizan modificaciones en el registro y presentación de la información como los encuestados afirman (P13); en el área tributaria el surgimiento de otras obligaciones formales y variación en el valor de los impuestos a pagar según los encuestados (P14).

Algunos de los contadores que prestan servicios en las empresas comerciales no poseen la formación o competencia suficiente para llevar a cabo la formulación adecuada de nuevas políticas contables, por esta causa desconocen los efectos contables, financieros y tributarios de manera conjunta que pueden producir los cambios en políticas (P11).

Por tal motivo los contadores requieren ser capacitados con más frecuencia, ya que menos de la mitad de los encuestados reciben capacitación cada año (P8) en temas que se consideren pertinentes para ampliar su conocimiento y realizar con mayor eficiencia su trabajo. También al momento de realizar los cambios deben hacer los ajustes y modificaciones adecuados en los datos e información generada para la empresa, además para poder comparar los estados financieros con los de años anteriores deben reexpresarse. Los índices financieros deben ser nuevamente calculados para compararlos con lo que ya se tienen y de esta manera poder ver el impacto que ha tenido el cambio en política, y cuando existan gastos que resultan ser no deducibles o bien surjan ingresos no gravados para fines impositivos considerar la conciliación fiscal.

## **CAPÍTULO IV: PROPUESTA DE SOLUCIÓN**

### **Ilustración de las implicaciones financieras, contables y tributarias**

#### **4.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO**

Las empresas del sector comercio forman parte importante de la economía del país, ya que son fuente generadora de empleo para la población; y éstas basan sus decisiones en información financiera, la cual es guiada por procesos contables resultando para ello de mucha importancia.

En este capítulo se ejemplifican una serie de casos prácticos sobre cambios en políticas contables que suelen suceder en las empresas, los cuales se realizan para que la información sea más fiable o por cambios en la normativa ocasionando de esa manera efectos contables, financieros y tributarios.

Lo anteriormente dicho se desarrolló tomando como supuesto una sola empresa denominada Implicaciones S.A. de C.V. conocida por su nombre comercial Los Veloces, fundada en el año 2015, la cual se dedica a la compra y venta de vehículos marca Toyota modelo único; debido a que la administración requiere cambios de algunas políticas contables; por tal motivo pide al personal contable que para el mes de enero de 2017 le muestren los efectos que estos tendrían si se aplicaran, tomando como base los estados financieros correspondientes al período contable de 2016, los cuales se muestran seguidamente:

***Implicaciones, S.A. de C.V.***  
***Estado de resultado integral para el año finalizado el 31 diciembre de 2016***  
***(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)***

	<b>2016</b>	<b>2015</b>
Ventas totales	2961,250.00	2575,000.00
Devoluciones sobre ventas	43,125.00	37,500.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2918,125.00</b>	<b>2537,500.00</b>
Costo de ventas	1641,625.00	1427,500.00
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1276,500.00</b>	<b>1110,000.00</b>
Otros ingresos operacionales	120,750.00	105,000.00
<b>Gastos de operación</b>		
Gastos de venta	273,125.00	237,500.00
Gastos de administración	561,200.00	488,000.00
Otros gastos operacionales	79,781.25	69,375.00
<b>Utilidad de operación</b>	<b>483,143.75</b>	<b>420,125.00</b>
Costos financieros (intereses)	49,082.00	42,680.00
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>	<b>377,445.00</b>
Reserva legal	30,384.32	26,421.15
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>403,677.43</b>	<b>351,023.85</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	105,307.16
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	<b>245,716.70</b>

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Estado de situación financiera al 31 diciembre de 2016*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2016	2015
<b>Activos</b>		
<b>Activos corrientes</b>		
Efectivo y equivalentes al efectivo	2,980,415.41	2,550,675.75
Cuentas por cobrar comerciales	145,030.00	126,113.00
Inventarios	503,125.00	437,500.00
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3,628,570.41</b>	<b>3,114,288.75</b>
<b>Activos no corrientes</b>	-	
Inversiones permanentes	32,200.00	28,000.00
Propiedades, planta y equipo propio	608,062.50	528,750.00
Depreciación acumulada	(258,750.00)	(225,000.00)
Activos intangibles	74,750.00	65,000.00
Amortización acumulada	(37,375.00)	(32,500.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>418,887.50</b>	<b>364,250.00</b>
<b>Activos totales</b>	<b>4,047,457.91</b>	<b>3,478,538.75</b>
<b>Pasivos</b>		
<b>Pasivos corrientes</b>		
Sobregiros bancarios	1,495,000.00	1,300,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	397,325.50	345,500.00
Impuesto sobre la renta por pagar	70,036.04	60,900.91
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1,962,361.54</b>	<b>1,706,400.91</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1,962,361.54</b>	<b>1,706,400.91</b>
<b>Patrimonio</b>		
Capital social	1,500,000.00	1,500,000.00
Ganancias acumuladas	245,716.70	
Reserva legal	56,805.47	26,421.15
Resultado del ejercicio	282,574.20	245,716.70
<b>Patrimonio total</b>	<b>2,085,096.37</b>	<b>1,772,137.85</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>4,047,457.91</b>	<b>3,478,538.75</b>

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2016*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

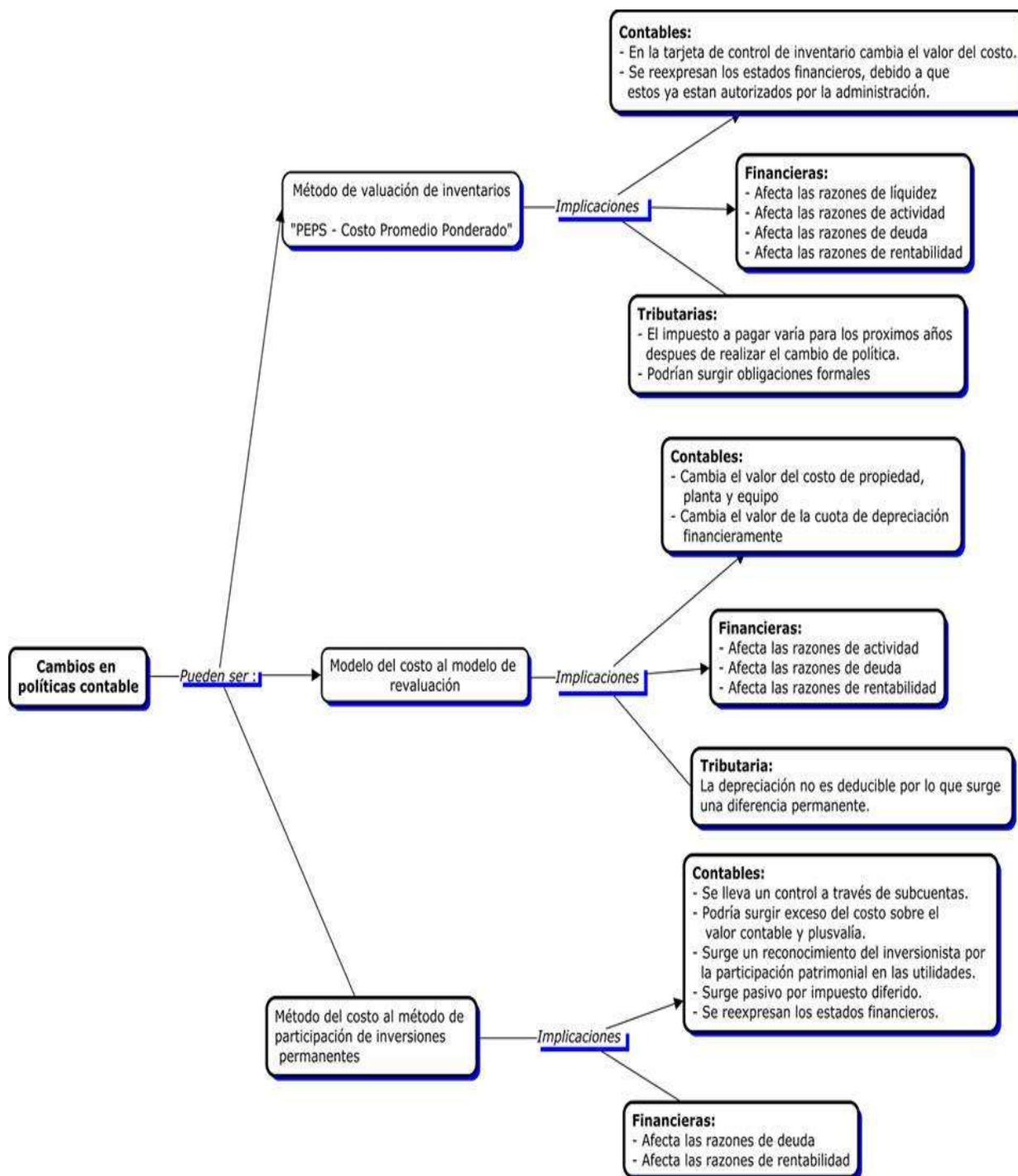
	<b>Capital social</b>	<b>Reserva legal</b>	<b>Resultados acumulados</b>	<b>Patrimonio total</b>
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>26,421.15</b>	<b>245,716.70</b>	<b>1772,137.85</b>
Aumento de la reserva legal		30,384.32		<b>30,384.32</b>
Resultado de ejercicio			282,574.20	<b>282,574.20</b>
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>56,805.47</b>	<b>528,290.90</b>	<b>2085,096.37</b>

#### **4.2 CASOS HIPOTÉTICOS ILUSTRATIVOS DE CAMBIOS EN POLÍTICAS CONTABLES**

Para poder observar las implicaciones de los cambios en políticas contables se desarrollará un caso práctico donde se muestran los efectos que se producen en las áreas financieras, contables y tributarias. Para ello se efectuarán los siguientes cambios en políticas:

- Cambio del método de valuación de inventarios;
- Cambio del modelo del costo al modelo de revaluación; y
- Cambio del modelo del costo al método de participación.

**Figura N° 3: Estructura de la propuesta de solución.**



**Fuente:** Normativas y leyes relacionadas con los cambios en políticas contables. **Elaboración propia.**

### **4.3 BENEFICIOS Y LIMITANTES**

#### **4.3.1 Beneficios**

El caso práctico será de utilidad para los profesionales del área contable y/o financiero de los departamentos de contabilidad de las empresas comerciales y estudiantes universitarios; ya que servirá de apoyo para que conozcan algunas implicaciones que pueden surgir de los cambios en políticas contables.

#### **4.3.2 Limitantes**

El tema de investigación solamente abarca el reconocimiento y medición de cambios en políticas contables, no incluyendo políticas financieras como por ejemplo la forma de adquisición de propiedad, planta y equipo en este caso cambiar la manera de poseer activos propios de contado a vía arrendamiento.

### **4.4 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO**

La empresa comercial Implicaciones S.A. de C.V. pretende realizar los cambios en políticas contables respecto al inventario y propiedad, planta y equipo:

#### **4.4.1 Política de reconocimiento del costo de los inventarios.**

*Política actual:*

Los inventarios son registrados inicialmente al costo de adquisición. El costo de adquisición comprende: el precio de compra, aranceles y otros impuestos no recuperables, gastos de transporte, almacenamiento, materiales y servicios y cualquier desembolso atribuible a la compra.

El costo de ventas de los inventarios se deberá reconocer en la medida que se vayan vendiendo los bienes (bajo el sistema perpetuo), **utilizando para su determinación el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS).**

### *Cambio en política:*

Los inventarios son registrados inicialmente al costo de adquisición. El costo de adquisición comprende: el precio de compra, aranceles y otros impuestos no recuperables, gastos de transporte, almacenamiento, materiales y servicios y cualquier desembolso atribuible a la compra.

El costo de ventas de los inventarios se deberá reconocerá en la medida que se vayan vendiendo los bienes (bajo el sistema perpetuo), **utilizando para su determinación el método de costo promedio ponderado.**

**Supuesto:** El reconocimiento del costo de inventarios se realiza con el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS) y se hará el cambio de método de valuación de inventarios al del costo promedio ponderado en el mes de enero de 2017 mostrando los efectos que esta política tendría si se aplicara, por motivos que existen variaciones en el costo de venta de los vehículos y es más conveniente promediarlos. Por la razón que la entidad distribuye vehículos marca Toyota modelo único y con el costo promedio ponderado se actualiza al mismo costo de venta todos los que tiene inventariado. Aclarando que los estados financieros de los años 2015 y 2016 ya están aprobados y autorizados.

Esto conlleva a efectuar un análisis de las consecuencias en las áreas contable, financiera y tributaria detallándolas a continuación:

### **Implicación contable:**

- Con el cambio de método, el costo de venta y el monto de inventario varía debido a que al utilizar el método PEPS los productos tienen el mismo costo de cómo se venden y se compran y

en el caso del método costo promedio proporciona una manera diferente de valorar el inventario, ya que probablemente se compre vehículos a proveedores diferentes y precios diferentes que son estandarizados.

- Lo importante de este cambio es reconocer que la variación solo será en el costo de venta y valor de inventario, no en la cantidad de los vehículos que se compren y se vendan.
- Al realizar el cambio de política se tendrá que aplicar retroactivamente como si la nueva política se hubiese aplicado siempre, ya que los estados financieros de 2015 y 2016 han sido aprobados y autorizados.

Afectando las cuentas siguientes: Activos porque varía el inventario, pasivo por el impuesto por pagar, patrimonio por la reserva legal y las ganancias acumuladas, gastos por el costo de ventas.

A continuación se desarrolla cada implicación contable:

- En la tarjeta de control de inventarios cambia el valor del costo.

Existen muchos métodos para realizar la tarjeta de control de inventarios, en esta ocasión según la política actual se utiliza el método de primeras entradas primeras salidas el que consiste en facturar el costo de los primeros productos adquiridos y se mostrará cuáles son las variaciones si se aplicara el método de costo promedio ponderado.

Por lo tanto, se detallan las tarjetas de control de inventarios para el año 2015 con el método PEPS y para efectos de reexpresión con el método costo promedio ponderado para poder observar la implicación contable como si se hubiera aplicado desde entonces.

Método PEPS

2015

Control de Existencias en el Inventario

Producto	Cantidad Maxima	Cantidad Mínima	Método
Vehículos toyota	100	8	PEPS

#	Fecha	Detalle Concepto	Entradas			Salidas			Saldos		
			Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total
		inventario inicial							-	\$ -	\$ -
1	enero	compras	30	\$ 12,000.00	\$ 360,000.00				30	\$ 12,000.00	\$ 360,000.00
2	febrero	compras	10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00				10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
3	marzo	ventas				5	\$ 12,000.00	\$ 60,000.00	25	\$ 12,000.00	\$ 300,000.00
									10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
4	abril	ventas				4	\$ 12,000.00	\$ 48,000.00	21	\$ 12,000.00	\$ 252,000.00
5									10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
6	junio	compras	40	\$ 10,500.00	\$ 420,000.00				21	\$ 12,000.00	\$ 252,000.00
									10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
7									40	\$ 10,500.00	\$ 420,000.00
8	agosto	ventas				15	\$ 12,000.00	\$ 180,000.00	6	\$ 12,000.00	\$ 72,000.00
									10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
									40	\$ 10,500.00	\$ 420,000.00
9	septiembre	ventas				6	\$ 12,000.00	\$ 72,000.00	10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00
									40	\$ 10,500.00	\$ 420,000.00
10	octubre	ventas				10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00	10	\$ 10,500.00	\$ 105,000.00
						30	\$ 10,500.00	\$ 315,000.00			
11	noviembre	compras	45	\$ 13,986.49	\$ 629,391.89				10	\$ 10,500.00	\$ 105,000.00
									45	\$ 13,986.49	\$ 629,391.89
12	diciembre	ventas				10	\$ 10,500.00	\$ 105,000.00	8	\$ 13,986.49	\$ 111,891.89
						37	\$ 13,986.49	\$ 517,500.00			
		compras	23	\$ 14,156.87	\$ 325,608.11				8	\$ 13,986.49	\$ 111,891.89
									23	\$ 14,156.87	\$ 325,608.11
		Costos						\$ 1427,500.00			\$ 437,500.00

Método del Costo Promedio

2015
Control de Existencias en el Inventario

Producto	Cantidad Máxima	Cantidad Mínima	Método
Vehículos toyota	100	8	Costo promedio ponderado

#	Fecha	Detalle Concepto	Entradas			Salidas			Saldos		
			Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total
		inventario inicial							-	\$ -	\$ -
1	enero	compras	30	\$ 12,000.00	\$ 360,000.00				30	\$ 12,000.00	\$ 360,000.00
2	febrero	compras	10	\$ 13,000.00	\$ 130,000.00				40	\$ 12,500.00	\$ 500,000.00
3	marzo	ventas				5	\$ 12,500.00	\$ 62,500.00	35	\$ 12,500.00	\$ 437,500.00
4	abril	ventas				4	\$ 12,500.00	\$ 50,000.00	31	\$ 12,500.00	\$ 387,500.00
6	junio	compras	40	\$ 10,500.00	\$ 420,000.00				71	\$ 11,500.00	\$ 816,500.00
8	agosto	ventas				15	\$ 11,500.00	\$ 172,500.00	56	\$ 11,500.00	\$ 644,000.00
9	septiembre	ventas				6	\$ 11,500.00	\$ 69,000.00	50	\$ 11,500.00	\$ 575,000.00
10	octubre	ventas				10	\$ 11,500.00	\$ 115,000.00	40	\$ 11,500.00	\$ 460,000.00
						30	\$ 11,500.00	\$ 345,000.00	10	\$ 11,500.00	\$ 115,000.00
11	noviembre	compras	45	\$ 13,986.49	\$ 629,391.89				55	\$ 12,743.24	\$ 700,878.38
12	diciembre	ventas				10	\$ 12,743.24	\$ 127,432.43	45	\$ 12,743.24	\$ 573,445.95
						37	\$ 12,743.24	\$ 471,500.00	8	\$ 12,743.24	\$ 101,945.95
		compras	23	\$ 14,156.87	\$ 325,608.11				31	\$ 13,450.06	\$ 416,951.82
											\$ 416,951.82

Al comparar las dos tarjetas de control de inventario se refleja una disminución de \$20,548.18 en el valor del costo de inventario, donde el costo del método PEPS (\$437,500.00) es más que el de costo promedio ponderado (\$416,951.82).

A continuación se presentan las tarjetas de control de inventarios para el año 2016 con el método PEPS y para efectos de conocer el valor del ajuste a realizarse se utilizó el método costo promedio ponderado y poder observar la implicación contable.

Método PEPS

2016
<b>Control de Existencias en el Inventario</b>

Producto	Cantidad Máxima	Cantidad Mínima	Método
Vehículos toyota	100	8	PEPS

#	Fecha	Detalle Concepto	Entradas			Salidas			Saldos		
			Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total
		inventario inicial							8	\$ 13,986.49	\$ 111,891.89
									23	\$ 14,156.87	\$ 325,608.11
1	enero	ventas				8	\$ 13,986.49	\$ 111,891.89	23	\$ 14,156.87	\$ 325,608.11
2	febrero	ventas				10	\$ 14,156.87	\$ 141,568.74	13	\$ 14,156.87	\$ 184,039.36
3	marzo	compras	47	\$ 10,494.91	\$ 493,260.68				13	\$ 14,156.87	\$ 184,039.36
									47	\$ 10,494.91	\$ 493,260.68
4	abril	ventas				13	\$ 14,156.87	\$ 184,039.36	47	\$ 10,494.91	\$ 493,260.68
5	mayo	ventas				15	\$ 10,494.91	\$ 157,423.62	32	\$ 10,494.91	\$ 335,837.06
6	junio	compras	43	\$ 10,560.00	\$ 454,080.00				32	\$ 10,494.91	\$ 335,837.06
									43	\$ 10,560.00	\$ 454,080.00
7	julio	ventas				29	\$ 10,494.91	\$ 304,352.33	3	\$ 10,494.91	\$ 31,484.72
									43	\$ 10,560.00	\$ 454,080.00
8	agosto	ventas				3	\$ 10,494.91	\$ 31,484.72	33	\$ 10,560.00	\$ 348,480.00
						10	\$ 10,560.00	\$ 105,600.00			
9	septiembre	compras	60	\$ 10,699.35	\$ 641,960.82				33	\$ 10,560.00	\$ 348,480.00
									60	\$ 10,699.35	\$ 641,960.82
10	octubre	ventas				14	\$ 10,560.00	\$ 147,840.00	19	\$ 10,560.00	\$ 200,640.00
									60	\$ 10,699.35	\$ 641,960.82
11	noviembre	ventas				19	\$ 10,560.00	\$ 200,640.00	60	\$ 10,699.35	\$ 641,960.82
						16	\$ 10,699.35	\$ 171,189.55	44	\$ 10,699.35	\$ 470,771.27
12	diciembre	ventas				8	\$ 10,699.35	\$ 85,594.78	36	\$ 10,699.35	\$ 385,176.49
		compras	11	\$ 10,722.59	\$ 117,948.51				36	\$ 10,699.35	\$ 385,176.49
									11	\$ 10,722.59	\$ 117,948.51
											\$ 503,125.00

Seguidamente se presentan las mismas compras y ventas en la tarjeta de control de inventarios con el método del costo promedio ponderado.

2016
<b>Control de Existencias en el Inventario</b>

Producto	Cantidad Máxima	Cantidad Mínima	Método
Vehículos toyota	100	8	Costo promedio ponderado

#	Fecha	Detalle	Entradas			Salidas			Saldos		
		Concepto	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total
		inventario inicial							31	\$ 13,450.06	\$ 416,951.82
1	enero	ventas				8	\$ 13,450.06	\$ 107,600.47	23	\$ 13,450.06	\$ 309,351.35
2	febrero	ventas				10	\$ 13,450.06	\$ 134,500.59	13	\$ 13,450.06	\$ 174,850.76
3	marzo	compras	47	\$ 10,494.91	\$ 493,260.68				60	\$ 11,972.48	\$ 718,349.00
4	abril	ventas				13	\$ 11,972.48	\$ 155,642.28	47	\$ 11,972.48	\$ 562,706.72
5	mayo	ventas				15	\$ 11,972.48	\$ 179,587.25	32	\$ 11,972.48	\$ 383,119.47
6	junio	compras	43	\$ 10,560.00	\$ 454,080.00				75	\$ 11,266.24	\$ 844,968.13
7	julio	ventas				29	\$ 11,266.24	\$ 326,721.01	46	\$ 11,266.24	\$ 518,247.12
8	agosto	ventas				13	\$ 11,266.24	\$ 146,461.14	33	\$ 11,266.24	\$ 371,785.98
9	septiembre	compras	60	\$ 10,699.35	\$ 641,960.82				93	\$ 10,982.79	\$ 1021,399.87
10	octubre	ventas				14	\$ 10,982.79	\$ 153,759.12	79	\$ 10,982.79	\$ 867,640.75
11	noviembre	ventas				35	\$ 10,982.79	\$ 384,397.80	44	\$ 10,982.79	\$ 483,242.95
12	diciembre	ventas				8	\$ 10,982.79	\$ 87,862.35	36	\$ 10,982.79	\$ 395,380.60
		compras	11	\$ 10,722.59	\$ 117,948.51				47	\$ 16,344.09	\$ 768,172.24
											<b>\$ 768,172.24</b>

Al comparar las dos tarjetas de control de inventario se refleja un aumento de \$(265,047.24) en el valor del costo de inventario, donde el costo del método PEPS (\$503,125.00) es menos que el de costo promedio ponderado (\$768,172.24), siendo favorable para la

empresa porque proporciona en forma fiable, un costo promedio ponderado de mercado para el valor de los inventarios disponibles, por lo que la administración quiere tratar de armonizar y estabilizar las posibles fluctuaciones de los mismos, siendo por lo tanto el método más recomendable.

- Además se deberá efectuar una reexpresión en los estados financieros del año 2015 y el 2016 será ajustado, debido a que los estados financieros de este año ya están autorizados por la administración de la entidad.

### Año 2015

**Reexpresión de estado de resultados del año 2015 se realiza en el mes de enero de 2017.**

#### *Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Toja de trabajo del estado de resultado integral para el año finalizado el 31 diciembre de 2015  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
Ventas totales	2575,000.00		2575,000.00
Devoluciones sobre ventas	37,500.00		37,500.00
Ventas netas	<b>2537,500.00</b>		<b>2537,500.00</b>
Costo de ventas	1427,500.00	20,548.18	1448,048.18
Utilidad bruta	<b>1110,000.00</b>		<b>1089,451.82</b>
Otros ingresos operacionales	105,000.00		105,000.00
Gastos de operación			
Gastos de venta	237,500.00		237,500.00
Gastos de administración	488,000.00		488,000.00
Otros gastos operacionales	69,375.00		69,375.00
Utilidad de operación	<b>420,125.00</b>		<b>399,576.82</b>
Costos financieros (intereses)	42,680.00		42,680.00
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>377,445.00</b>		<b>356,896.82</b>
Reserva legal	26,421.15	(1,438.37)	24,982.78
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>351,023.85</b>		<b>331,914.04</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	105,307.16	(5,732.94)	99,574.21
<b>Resultado</b>	<b>245,716.70</b>	(13,376.86)	<b>232,339.83</b>

En la hoja de trabajo del estado de resultados integral del año 2015 se observa que el costo de ventas aumenta en \$20,548.18, la reserva legal disminuye en \$1,438.37 que resulta de multiplicar los \$20,548.18 por el 7%, el gasto por impuesto disminuye en \$5,732.94 factor que se obtiene de la multiplicación de (\$20,548.18 - \$1,438.37) por el 30%, y la utilidad disminuye en \$13,376.86 debido a la afectación de las cuentas mencionadas (\$20,548.18 - \$1,438.37 - \$5,732.94).

**Reexpresión del estado de situación financiera del año 2015 se realiza en el mes de enero de 2017.**

Para realizar la reexpresión del año 2015 se efectuaron los ajustes tomando en cuenta que los estados financieros ya estaban autorizados, los cuales son presentados en las siguientes partidas en donde se observan las cuentas que son afectadas como lo es la reserva legal, el impuesto sobre la renta, el costo de los inventarios y las ganancias acumuladas, ya que disminuyen.

### 2015

Registros contables (Balance General)			
Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 1	Debe	Haber
310601	Ganancias acumuladas	\$ 20,548.18	
31060101	Ejercicio del 2015		
1104	Inventario		\$ 20,548.18
Concepto/Ajuste del inventario 2015			
Totales		\$ 20,548.18	\$ 20,548.18

Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 2	Debe	Haber
310401	Reserva legal	\$ 1,438.37	
310601	Ganancias acumuladas		\$ 1,438.37
31060101	Ejercicio del 2015		
Concepto/Ajuste de reserva legal 2015			
Totales		\$ 1,438.37	\$ 1,438.37

Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 3	Debe	Haber
210502	Impuesto sobre la renta	\$ 5,732.94	
310601	Ganancias acumuladas		\$ 5,732.94
31060101	Ejercicio del 2015		
Concepto/Ajuste de impuesto por pagar 2015			
Totales		\$ 5,732.94	\$ 5,732.94

Para reexpresar el estado de situación financiera se ilustra en la hoja de trabajo siguiente:

**Implicaciones, S.A. de C.V.**  
**Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2015**  
**(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)**

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
<b>Activos</b>			
<b>Activos corrientes</b>			
Efectivo y equivalentes al efectivo	2550,675.75		2550,675.75
Cuentas por cobrar comerciales	126,113.00		126,113.00
Inventarios	437,500.00	(20,548.18)	416,951.82
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3114,288.75</b>		<b>3093,740.57</b>
<b>Activos no corrientes</b>			
Inversiones permanentes	28,000.00		28,000.00
Propiedades, planta y equipo propio	528,750.00		528,750.00
Depreciación acumulada	(225,000.00)		(225,000.00)
Activos intangibles	65,000.00		65,000.00
Amortización acumulada	(32,500.00)		(32,500.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>364,250.00</b>		<b>364,250.00</b>
<b>Activos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3457,990.57</b>
<b>Pasivos</b>			
<b>Pasivos corrientes</b>			
Sobregiros bancarios	1300,000.00		1300,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	345,500.00		345,500.00
Impuesto sobre la renta por pagar	60,900.91	(5,732.94)	55,167.96
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1700,667.96</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1700,667.96</b>
<b>Patrimonio</b>			
Capital social	1500,000.00		1500,000.00
Ganancias acumuladas	-		-
Reserva legal	26,421.15	(1,438.37)	24,982.78
Resultado del ejercicio	245,716.70	(13,376.86)	232,339.83
<b>Patrimonio total</b>	<b>1772,137.85</b>		<b>1757,322.61</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3457,990.57</b>

**Conciliación patrimonial del año 2015 realizada en enero de 2017.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2015*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>Capital social</b>	<b>Reserva legal</b>	<b>Resultados acumulados</b>	<b>Patrimonio total</b>
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015</b>	1500,000.00	26,421.15	245,716.70	\$1772,137.85
Disminución de la reserva legal		(1,438.37)		(1,438.37)
Resultado de ejercicio			(13,376.86)	(13,376.86)
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015 reexpresado</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>24,982.78</b>	<b>232,339.83</b>	<b>1757,322.61</b>

Al hacer la comparación cuando se aplicaba la política del método PEPS con la del método Costo Promedio Ponderado que da como efecto la disminución de inventarios, se observa que la reserva legal (\$1,438.37) y los resultados acumulados (\$13,376.86) disminuyen por ende el patrimonio total también.

**Año 2016**

**Para la reexpresión del estado de resultados del año 2016 se realizan sus respectivos ajustes en enero de 2017.**

En la hoja de trabajo del estado de resultados integral del año 2016 se observa que el costo de ventas disminuye en \$265,047.24, la reserva legal aumenta en \$18,553.31 que resulta de multiplicar los \$265,047.24 por el 7%, el gasto por impuesto aumenta en \$73,948.18 factor que se obtiene de la multiplicación de (\$265,047.24-\$18,553.31) por el 30%, y la utilidad aumento en \$172,545.75 debido a la afectación de las cuentas mencionadas (\$265,047.24-\$18,553.31-\$73,948.18).

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
**Hoja de trabajo del estado de resultado integral para el año finalizado el 31 diciembre de 2016**  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2016	Variaciones	2016 Ajustado
Ventas totales	2961,250.00		2961,250.00
Devoluciones sobre ventas	43,125.00		43,125.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2918,125.00</b>		<b>2918,125.00</b>
Costo de ventas	1641,625.00	(265,047.24)	1376,577.76
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1276,500.00</b>		<b>1541,547.24</b>
Otros ingresos operacionales	120,750.00		120,750.00
<b>Gastos de operación</b>			
Gastos de venta	273,125.00		273,125.00
Gastos de administración	561,200.00		561,200.00
Otros gastos operacionales	79,781.25		79,781.25
<b>Utilidad de operación</b>	<b>483,143.75</b>		<b>748,190.99</b>
Costos financieros (intereses)	49,082.00		49,082.00
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>		<b>699,108.99</b>
Reserva legal	30,384.32	18,553.31	48,937.63
<b>Utilidad antes de impuesto a las gananc</b>	<b>403,677.43</b>		<b>650,171.36</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	73,948.18	195,051.41
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	172,545.75	<b>455,119.95</b>

**Para la reexpresión del estado de situación financiera del año 2016 se realizan sus respectivos ajustes en enero de 2017.**

Para realizar el ajuste del año 2016 se efectuaron los siguientes registros tomando en consideración que los estados financieros estaban autorizados, los cuales son presentados en las siguientes partidas en donde se observa las cuentas que son afectadas como lo es la reserva legal, el impuesto sobre la renta, el inventario y la utilidad aumentan.

## 2016

Registros contables (Balance General)			
Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 1	Debe	Haber
1104	Inventario	\$ 265,047.24	
310601	Ganancias acumuladas		\$ 265,047.24
31060102	Ejercicio del 2016		
Concepto/Ajuste del inventario 2016			
Totales		\$ 265,047.24	\$ 265,047.24

Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 2	Debe	Haber
310601	Ganancias acumuladas	\$ 18,553.31	
31060102	Ejercicio del 2016		
310401	Reserva legal		\$ 18,553.31
Concepto/Ajuste de reserva legal 2016			
Totales		\$ 18,553.31	\$ 18,553.31

Fecha: 31/01/2017			
Código	Partida # 3	Debe	Haber
310601	Ganancias acumuladas	\$ 73,948.18	
31060102	Ejercicio del 2016		
210502	Impuesto sobre la renta		\$ 73,948.18
Concepto/Ajuste de impuesto por pagar 2016			
Totales		\$ 73,948.18	\$ 73,948.18

En la hoja de trabajo del estado de situación financiera del año 2016 se observa que el inventario aumenta en \$265,047.24 dato extraído de las diferencia en los totales de las hojas de control de inventario; en seguida trasladamos los datos obtenidos en el estado de resultado, la reserva legal \$18,553.31, el impuesto sobre la renta que aumenta en \$73,948.18 estas tres cantidades repercuten en los resultados del ejercicio aumentando en \$172,545.75. Ilustrando los ajustes en la hoja de trabajo siguiente:

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2016*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2016	Variaciones 2015	Variaciones 2016	2016 Reexpresado
<b>Activos</b>				
<b>Activos corrientes</b>				
Efectivo y equivalentes al efectivo	2980,415.41			2980,415.41
Cuentas por cobrar comerciales	145,030.00			145,030.00
Inventarios	503,125.00	(20,548.18)	265,047.24	747,624.06
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3628,570.41</b>			<b>3873,069.47</b>
<b>Activos no corrientes</b>				
Inversiones permanentes	32,200.00			32,200.00
Propiedades, planta y equipo propio	608,062.50			608,062.50
Depreciación acumulada	(258,750.00)			(258,750.00)
Activos intangibles	74,750.00			74,750.00
Amortización acumulada	(37,375.00)			(37,375.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>418,887.50</b>			<b>418,887.50</b>
<b>Activos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4291,956.97</b>
<b>Pasivos</b>				
<b>Pasivos corrientes</b>				
Sobregiros bancarios	1495,000.00			1495,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	397,325.50			397,325.50
Impuesto sobre la renta por pagar	70,036.04	(5,732.94)	73,948.18	138,251.28
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>2030,576.78</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>2030,576.78</b>
<b>Patrimonio</b>				
Capital social	1500,000.00			1500,000.00
Ganancias acumuladas				
Ejercicio 2015	245,716.70	(13,376.86)		232,339.83
Reserva legal				
Reserva legal 2015	26,421.15	(1,438.37)		24,982.78
Reserva legal 2016	30,384.32		18,553.31	48,937.63
Resultado del ejercicio	282,574.20		172,545.75	455,119.95
<b>Patrimonio total</b>	<b>2085,096.37</b>			<b>2261,380.19</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4291,956.97</b>

**Conciliación patrimonial del año 2016 realizada en enero de 2017.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2016  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>Capital social</b>	<b>Reserva legal</b>	<b>Ganancias acumulados</b>	<b>Patrimonio total</b>
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>56,805.47</b>	<b>528,290.89</b>	<b>2085,096.37</b>
Disminución de la reserva legal por cambio de política para el año 2015		(1,438.37)		(1,438.37)
Disminución ganancias acumuladas por cambio de política para el año 2015			(13,376.86)	(13,376.86)
<b>Saldo luego de ajustes del año 2015</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>55,367.10</b>	<b>514,914.03</b>	<b>2070,281.13</b>
Aumento de la reserva legal 2016		18,553.31		18,553.31
Aumento ganancias acumuladas 2016			172,545.75	172,545.75
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016 ajust:</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>73,920.41</b>	<b>687,459.78</b>	<b>2261,380.19</b>

Otro elemento a realizar es la conciliación patrimonial, porque al hacer la comparación cuando se aplicaba la política del método PEPS con la del método Costo Promedio Ponderado del año 2015 y 2016 se puede observar que al cambiar la política disminuye la reserva legal y la ganancia acumulada para el primer año porque disminuyó el inventario; en el año 2016 se obtuvieron aumentos por las actividades realizadas en el ejercicio, además por el cambio de política en este año aumenta la reserva legal en \$18,553.31 y el resultado del ejercicio en \$172,545.75 por el aumento del inventario, por ende el patrimonio aumentó, provocando una mayor ganancia en el año que se podrá distribuir a los accionistas en una proporción mayor.

### Implicación financiera:

- Se afectan las razones de liquidez, actividad, endeudamiento y rentabilidad, por la variación en las cuentas de activos por el inventario, pasivo por el impuesto por pagar, patrimonio por la reserva legal y las ganancias acumuladas, en los resultados los gastos por el costo de ventas cuando se realiza la reexpresión.

### Razones de liquidez

#### 1. Razón corriente

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón Corriente (RC)= Activos Corrientes / Pasivos corrientes	\$	1.83	1.82
Razón Corriente (RC)= $\frac{3114,288.75}{1706,400.91} = \$1.83$		Razón Corriente (RC)= $\frac{3093,740.57}{1700,667.96} = \$1.82$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón Corriente (RC)= Activos Corrientes / Pasivos corrientes	\$	1.85	1.91
Razón Corriente (RC)= $\frac{3628,570.41}{1962,361.54} = \$1.85$		Razón Corriente (RC)= $\frac{3873,069.47}{2030,576.78} = \$1.91$	

Al realizar el cambio de política del método de valuación de inventarios PEPS a Costo Promedio Ponderado para el año 2016 el valor de inventario aumentó reflejando en la razón corriente un aumento lo que es satisfactorio porque se encuentra en el rango preferible que es de 1 a 2. Por cada dólar que la empresa debe a corto plazo tiene \$1.91 de solvencia para cubrir sus obligaciones en el corto plazo.

## 2. Capital neto de trabajo

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Capital Neto de Trabajo (CNT) = Activos Corrientes - Pasivos Corrientes	\$	1407,887.85	1393,072.61

		2015	
Capital Neto de Trabajo (CNT) =	3114,288.75 - 1706,400.91	=	\$1407,887.85
Capital Neto de Trabajo (CNT) =	3093,740.57 - 1700,667.96	=	2015 Reexpresado \$1393,072.61

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Capital Neto de Trabajo (CNT) = Activos Corrientes - Pasivos Corrientes	\$	1666,208.87	1842,492.69

		2016	
Capital Neto de Trabajo (CNT) =	3628,570.41 - 1962,361.54	=	\$1666,208.87
Capital Neto de Trabajo (CNT) =	3873,069.47 - 2030,576.78	=	2016 Reexpresado \$1842,492.69

Debido al cambio de política contable para el año 2016 la razón capital neto de trabajo se afectó porque al aumentar el inventario aumentaron los activos corrientes, esto hace que el índice sea más alto lo cual significa que la entidad va mejorando su capital de trabajo, es decir que tiene suficientes activos para invertir luego de haber pagado sus obligaciones.

## Razones de Actividad (De administración de Activos)

### 1. Rotación de inventarios

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rotación de Inventarios (RI) = Costo de Ventas / Inventario	Veces/Año	3.26	3.47

Rotación de Inventarios (RI) =	$\frac{1427,500.00}{437,500.00} = 3.26$	Rotación de Inventarios (RI) =	$\frac{1448,048.18}{416,951.82} = 3.47$
--------------------------------	---	--------------------------------	---

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rotación de Inventarios (RI) = Costo de Ventas / Inventario	Veces/Año	3.26	1.84

Rotación de Inventarios (RI) =	$\frac{1641,625.00}{503,125.00} = 3.26$	Rotación de Inventarios (RI) =	$\frac{1376,577.76}{747,624.06} = 1.84$
--------------------------------	---	--------------------------------	---

Con el cambio de política contable para el año 2016 el costo de venta disminuyó y el inventario aumentó en costo y no en cantidad, como consecuencia la rotación de inventario bajó en gran medida, se concluye que la entidad se está volviendo ineficiente en su gestión de mercadeo y ventas, porque son menos veces al años que el inventario se vuelve efectivo.

## 2. Periodo promedio de inventarios

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $365/RI$	Días	112	105
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.26} = 112$			Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.47} = 105$

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $365/RI$	Días	112	198
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.26} = 112$			Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{1.84} = 198$

Con la variación que se tiene en inventario para el año 2016 el periodo promedio de inventarios aumentó esto da como resultado que la entidad es menos eficiente, lo que implica que la empresa se está tardando más en vender, lo cual contribuye a una alta inversión en activos ociosos.

## 3. Rotación de activos totales

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rotación de Activos Totales (RAT) = $Ventas / Activos Totales$	Veces/Año	0.73	0.73
Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2537,500.00}{3478,538.75} = 0.73$			Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2537,500.00}{3457,990.57} = 0.73$

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rotación de Activos Totales (RAT) = $Ventas / Activos Totales$	Veces/Año	0.72	0.68
Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2918,125.00}{4047,457.91} = 0.72$			Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2918,125.00}{4291,956.97} = 0.68$

La capacidad de generar ventas que tienen los activos totales ha disminuido por el cambio en política. Esta razón mide la capacidad que tiene el total de activo para generar ingresos. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios.

## Razones de Deuda

### 1. Razón de endeudamiento

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	49.06%	49.18%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1706,400.91}{3478,538.75} = 49.06\%$		Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1700,667.96}{3457,990.57} = 49.18\%$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	48.48%	47.31%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1962,361.54}{4047,457.91} = 48.48\%$		Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{2030,576.78}{4291,956.97} = 47.31\%$	

Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4731, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60

### 2. Razón de Apalancamiento

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón de Apalancamiento = Pasivo / Capital	Veces	1.14	1.13
Razón de Apalancamiento = $\frac{1706,400.91}{1500,000.00} = 1.14$		Razón de Apalancamiento = $\frac{1700,667.96}{1500,000.00} = 1.13$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón de Apalancamiento = Pasivo / Capital	Veces	1.31	1.35
Razón de Apalancamiento = $\frac{1962,361.54}{1500,000.00} = 1.31$		Razón de Apalancamiento = $\frac{2030,576.78}{1500,000.00} = 1.35$	

Al cambiar la política de método de valuación de inventarios disminuye el costo lo que hizo que la utilidad aumentara por ende también el impuesto reflejado en los pasivos, esto hace que aumente esta razón para el año 2016 la cual mide hasta qué punto está comprometido el patrimonio de los propietarios de la empresa con respecto a sus acreedores. En este caso por cada dólar que han aportado los accionistas, los terceros han aportado \$1.35

## Razones de Rentabilidad

### 1. Rendimiento sobre activos totales

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	7.06%	6.72%
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{245,716.70}{3478,538.75} = 7.06\%$		Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{232,339.83}{3457,990.57} = 6.72\%$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	6.98%	10.60%
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{282,574.20}{4047,457.91} = 6.98\%$		Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{455,119.95}{4291,956.97} = 10.60\%$	

El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de las inversiones, pues se está mostrando un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio el inventario por el cambio en la política. Es decir, que la empresa ganó un 11% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 7%

### Cuadro resumen de las razones financieras

TIPO DE RAZÓN	RAZÓN FINANCIERA	UNIDAD	2015	2015 REEXPRESADO	2016	2016 REEXPRESADO	EXPLICACIÓN
RAZONES DE LIQUIDEZ	Razón Corriente	\$	1.83	1.82	1.85	1.91	Al realizar el cambio de política del método de valuación de inventarios PEPS a Costo Promedio Ponderado para el año 2016 el valor de inventario aumentó reflejando en la razón corriente un aumento lo que es satisfactorio porque se encuentra en el rango preferible que es de 1 a 2. Por cada dólar que la empresa debe a corto plazo tiene \$1.91 de solvencia para cubrir sus obligaciones en el corto plazo.
	Capital Neto de Trabajo	\$	1407,887.85	1393,072.61	1666,208.87	1842,492.69	Debido al cambio de política contable para el año 2016 la razón de capital neto de trabajo se afectó de manera positiva, ya que al aumentar el inventario aumentaron los activos corrientes, esto hace que el índice sea más alto lo cual significa que la entidad ha mejorado su capital de trabajo, es decir que tiene suficientes activos para invertir luego de haber pagado sus obligaciones.
RAZONES DE ACTIVIDAD	Rotación de Inventarios	Veces/año	3.26	3.47	3.26	1.84	Con el cambio de política contable para el año 2016 el costo de venta disminuyó y el inventario aumentó en costo y no en cantidad, como consecuencia la rotación de inventario bajó en gran medida, se concluye que la entidad se está volviendo ineficiente en su gestión de mercadeo y ventas, porque son menos veces al años que el inventario se vuelve efectivo.
	Período Promedio de Inventarios	Días	112	105	112	198	Con la variación que se tiene en inventario para el año 2016 el periodo promedio de inventarios aumentó esto da como resultado que la entidad es ineficiente, lo que implica que la empresa se está tardando más en vender, lo cual contribuye a una alta inversión en activos ociosos.
	Rotación de Activos Totales	Veces/Año	0.73	0.73	0.72	0.68	La capacidad de generar ventas que tienen los activos totales ha disminuido por el cambio en política. Esta razón mide la capacidad que tiene el total de activo para generar ingresos. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios.

TIPO DE RAZÓN	RAZÓN FINANCIERA	UNIDAD	2015	2015 REEXPRESADO	2016	2016 REEXPRESADO	EXPLICACIÓN
RAZONES DE DEUDA	Razón de endeudamiento	Porcentaje	0.49	0.49	0.48	0.47	Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4743, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60
	Razón de Apalancamiento	Veces	1.14	1.13	1.31	1.35	Al cambiar la política de método de valuación de inventarios disminuye el costo lo que hizo que la utilidad aumentara por ende también el impuesto reflejado en los pasivos, esto hace que aumente esta razón para el año 2016 la cual mide hasta que punto está comprometido el patrimonio de los propietarios de la empresa con respecto a sus acreedores. En este caso por cada dólar que han aportado los accionistas, los terceros han aportado \$1.35
RAZONES DE RENTABILIDAD	Rendimiento sobre Activos	Porcentaje	7.1%	6.7%	7.0%	10.6%	El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de las inversiones, pues se está mostrando un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio el inventario por el cambio en la política. Es decir, que la empresa ganó un 11% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 7%

**Implicación tributaria:**

• Cuando se realiza el cambio de la política contable se procede a realizar la reexpresión de estados financieros observando como esto modifica la utilidad y varía el valor del impuesto a pagar, pero esto no significa que se modificara declaraciones de impuesto anteriormente presentadas a la administración tributaria, sino que es solo para efectos de comparabilidad.

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>377,445.00</b>		<b>356,896.82</b>
Reserva legal	26,421.15	(1,438.37)	24,982.78
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>351,023.85</b>		<b>331,914.04</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	105,307.16	(5,732.94)	99,574.21
<b>Resultado</b>	<b>245,716.70</b>	<b>(13,376.86)</b>	<b>232,339.83</b>

El cambio de política contable en el año 2015 afecto el costo de ventas, por tanto el impuesto a pagar disminuye contablemente.

	2016	Variaciones	2016 Ajustado
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>		<b>699,108.99</b>
Reserva legal	30,384.32	18,553.31	48,937.63
<b>Utilidad antes de impuesto a las gananc</b>	<b>403,677.43</b>		<b>650,171.36</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	73,948.18	195,051.41
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	<b>172,545.75</b>	<b>455,119.95</b>

Al realizar los ajustes por el cambio de política contable en el año 2016 el costo de ventas sufre una disminución repercutiendo en el impuesto a pagar con un aumento, aclarando que solo es para efectos de presentación en la contabilidad y por esto no se modificará la declaración de

impuesto sobre la renta y los efectos de este cambio también se verán reflejados en los próximos años por la variación que sucederá por el cambio de método de valuación de inventarios.

- Surge la obligación formal de solicitar autorización a la Administración Tributaria sobre el cambio de método de valuación de inventario según el artículo 143 inciso noveno del Código Tributario, al incumplir esta obligación la empresa tendrá una sanción establecida en el artículo 243 literal c.
- Los impuestos municipales no se ven afectados por el cambio de política cuando varía el valor del activo total, porque el activo imponible en este caso siempre se encuentra en el último rango de la tabla, también se le resta el mismo valor que establece la tabla y se multiplica por el mismo factor y el impuesto fijo que se le suma es el mismo, por lo tanto el total a pagar se mantiene.

TABLA COMERCIAL :

RANGOS		IMPUESTO ANUAL \$		
DE	HASTA	VALOR DE IMPUESTO FIJO	FACTOR	
\$ 1,714,285.73	EN ADELANTE	\$ 2,821.71	MAS 0.027429 Por Millar o fracción sobre el excedente	\$ 1,714,285.72

### **Análisis:**

En síntesis al realizar cambio de método de control de inventario afecta en lo contable porque el costo del inventario puede variar ya sea que disminuya o aumente, para este caso hipotético en el año 2015 al realizar el cambio disminuyó y en el año 2016 aumento, totalizando esos movimientos hicieron que el inventario reexpresado aumentará haciendo ver como que se tiene más inventario pero no se refiere a la cantidad de artículos sino que solo el costo de estos. Al

igual para poder reexpresar los estados financieros se realizan ajustes con la finalidad de dejarlos como si la política se hubiera aplicado siempre y puedan ser comparativos.

En relación a lo financiero las razones sufren variaciones entre ellas están las de liquidez, donde se observa que la entidad tiene efectos positivos, lo que comprende que se ha invertido en un buen número de activos para operar sus actividades.

En las razones de actividad se puede observar que aparentemente se ve una ineficiencia al momento de que los activos no rinden como se debe, no tienen buena gestión para generar ventas como que el inventario es más y como que se hubiera vendido menos, pero la realidad es que los artículos siempre son los mismo solo que el costo aumento por eso se ve un volumen más alto y se tiende analizar eso a simple vista, cuando lo que se debe entender es que según el caso en la razón de actividad no hubo efecto negativo.

Con respecto a las razones de deudas de la entidad se encuentra en el rango preferible así que es esta razón tiene un efecto positivo, para el apalancamiento mientras más alto sea el índice indica que no es productiva en cuanto a sus pasivos por lo cual deberá generar mayores utilidades para pagar la carga financiera que es la deuda y sus intereses; y en la rentabilidad se muestra que los activos están dando un mejor rendimiento para producir más utilidades.

El aspecto tributario se ve afectado porque al cambiar la política dependiendo si aumenta o disminuye el inventario los impuestos para años futuros tendrán variaciones, así al generar mayor utilidad más impuestos y a menor utilidad menor impuestos, también provoca obligaciones formales donde se deberán notificar el cambio de método de control de inventario a la Administración tributaria; además no surge aumento en el pago de los impuestos municipales porque el valor del activo se mantiene en el rango de la tabla.

### **Ventajas de utilizar el método de Costo Promedio Ponderado**

- Cuando los precios son muy altos presenta una utilidad razonable porque promedia costos anteriores con actuales.
- Normaliza los costos unitarios en el periodo.
- Este se adapta de mejor forma a las industrias que tienen un montón de cambios de precios.

### **Desventajas de utilizar el método de Costo Promedio Ponderado**

- Se requiere llevar un control a detalle de los artículos que entran y los cuales serán vendidos debido a que son al mismo costo.

#### **4.4.2 Política de medición posterior aplicada al costo de la Propiedad, Planta y Equipo, utilizando el modelo de la revaluación.**

##### *Política actual:*

La medición posterior de la propiedad, planta y equipo se realiza mediante el modelo del costo, o sea, al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

##### *Cambio en política:*

La medición posterior de la propiedad, planta y equipo se realiza mediante el modelo del costo, o sea, al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas, y se aplicará el modelo de revaluación solo para terrenos y edificios.

**Supuesto:** En la medición posterior de la propiedad, planta y equipo se aplica el modelo del costo, pero por voluntad de la administración se cambiará al modelo de revaluación, debido a que la enmienda de la sección 17 de la NIIF para las PYMES permite utilizarlo.

Para el año 2017 se contrató un perito valuador para que determine el valor razonable del bien inmueble (local de ventas) siendo su valor de \$200,000.00, el cual se adquirió en el año 2015 que posee una depreciación acumulada al 31 de diciembre del 2016 por valor de \$20,000.00; el método utilizado para la depreciación es el de línea recta. Suponiendo que el perito valuador concluirá que el bien inmueble tendría un valor razonable al 03/01/2017 de \$250,000.00 debido a la construcción de un centro comercial contiguo al local esto provocará un superávit en el bien.

En enero de 2017 la administración decide consultar al personal contable sobre los efectos de realizar un cambio en política del método del costo al modelo de revaluación por lo cual se realiza en dicho mes esto conlleva a efectuar un análisis de las consecuencias en las áreas contable, financiera y tributaria detallándolas a continuación:

**Implicación contable:**

- Por el cambio de política cambia el valor del propiedad planta y equipo (local), el costo histórico va aumentar debido a la revaluación y se verán afectadas las cuentas de activo como la propiedad planta y equipo y la depreciación y en el patrimonio el superávit por revaluación.
- El valor de la cuota de depreciación cambia contablemente debido a que aumento el valor de la propiedad planta y equipo.

A continuación se desarrolla cada implicación contable:

- Cambia el valor del costo de propiedad planta y equipo.

Para realizar el ajuste de la depreciación acumulada por revaluación existen dos métodos según la NIC 16 párrafo 35 lo cuales son el de reexpresión y el de eliminación, pero en esta ocasión se utilizará el método de reexpresión:

Para obtener el índice se divide el incremento en valor del activo entre el valor en libros del activo registrado hasta el 2016.

Datos:	
Costo de adquisición	\$ 200,000.00
Depreciación acumulada	\$ 20,000.00
Valor en libros	\$ 180,000.00
Valor razonable	\$ 250,000.00
Incremento en valor del activo	\$ 70,000.00

$$\text{Índice} = \frac{\$ 70,000.00}{\$ 180,000.00} = 0.3889 \times 100 = 38.89\%$$

Luego de obtener el valor del índice, se multiplican las siguientes cantidades dando como resultado el incremento y el nuevo valor de cada una de ellas.

	Datos	Índice	Incremento	Total
<b>Costo de adquisición</b>	\$ 200,000.00	x 0.3889	\$ 77,777.78	\$ 277,777.78
<b>Depreciación acumulada</b>	\$ 20,000.00	x 0.3889	\$ 7,777.78	\$ 27,777.78
<b>Valor en libros</b>	\$ 180,000.00	x 0.3889	\$ 70,000.00	\$ 250,000.00

Fecha:03/01/2017

Código	Partida # 1	Debe	Haber
1201	Propiedad, planta y equipo	\$ 77,777.78	
120101	Local		
1203	Depreciación acumulada		\$ 7,777.78
1203	Local		
3307	Superávit por revaluación		\$ 70,000.00
Concepto/ ajuste de depreciación por método de reexpresión por la revaluación			
Totales		\$ 77,777.78	\$ 77,777.78

Al momento de hacer la revaluación el valor del bien inmueble incrementa en \$77,777.78 la depreciación en \$7,777.78 quedando como superávit \$70,000.00 y el nuevo valor en libros del local de ventas en \$250,000.00, esto favorece a la entidad porque el costo es mayor al que ya se había registrado inicialmente.

## Depreciación antes de la revaluación

$$\text{Importe depreciable antes de la revaluación} = \frac{\$ 200,000.00}{20} = \$ 10,000.00$$

- Cambia el valor de la cuota de depreciación

## Depreciación con la revaluación

$$\text{Importe depreciable con la revaluación} = \frac{\$ 250,000.00}{18} = \$ 13,888.89$$

Como resultado de la revaluación del bien inmueble, el valor a depreciar aumenta para el tercer año y siguientes años en \$3,888.89 debido a que la nueva cuota de depreciación será de \$13,888.89 y en los 2 años anteriores era de \$10,000.00.

Depreciación financiera			
Año	Depreciación	Depreciación Acumulada	Valor en libros
			\$ 200,000.00
1	\$ 10,000.00	\$ 10,000.00	\$ 190,000.00
2	\$ 10,000.00	\$ 20,000.00	\$ 180,000.00
3	Revalúo		\$ 70,000.00
	Nuevo valor en libros		\$ 250,000.00
	\$ 13,888.89	\$ 33,888.89	\$ 236,111.11
4	\$ 13,888.89	\$ 13,888.89	\$ 222,222.22
5	\$ 13,888.89	\$ 13,888.89	\$ 208,333.33
6	\$ 13,888.89	\$ 47,777.78	\$ 194,444.44
7	\$ 13,888.89	\$ 27,777.78	\$ 180,555.56
8	\$ 13,888.89	\$ 27,777.78	\$ 166,666.67
9	\$ 13,888.89	\$ 61,666.67	\$ 152,777.78
10	\$ 13,888.89	\$ 41,666.67	\$ 138,888.89
11	\$ 13,888.89	\$ 41,666.67	\$ 125,000.00
12	\$ 13,888.89	\$ 75,555.56	\$ 111,111.11
13	\$ 13,888.89	\$ 55,555.56	\$ 97,222.22
14	\$ 13,888.89	\$ 55,555.56	\$ 83,333.33
15	\$ 13,888.89	\$ 89,444.44	\$ 69,444.44
16	\$ 13,888.89	\$ 69,444.44	\$ 55,555.56
17	\$ 13,888.89	\$ 69,444.44	\$ 41,666.67
18	\$ 13,888.89	\$ 103,333.33	\$ 27,777.78
19	\$ 13,888.89	\$ 83,333.33	\$ 13,888.89
20	\$ 13,888.89	\$ 83,333.33	\$ 0.00

En la tabla anterior se presenta la depreciación financiera, observando que al final del segundo año el valor en libros era de \$180,000 y con los valores que resultan de la revaluación se incrementa el valor en libros a \$250,000 obteniendo un nuevo valor a depreciar anualmente que es de \$13,888.89 para los próximos 18 años.

El registro a presentar muestra la cuota de depreciación para el año tres y los siguientes, pero este aumento de \$10,000.00 a \$13,888.89 será controlado solo contablemente, debido a que la depreciación por el revalúo de la propiedad, planta y equipo no es deducible para efectos fiscales según lo establece la Ley de Impuesto Sobre la Renta en el Art. 30 inciso 4, por lo que para la Administración Tributaria la depreciación anual siempre será de \$10,000.00

Fecha: 31/12/2017

Código	Partida # 1	Debe	Haber
420105	Gastos por depreciación	\$ 13,888.89	
110198	Depreciación acumulada		\$ 13,888.89
Concepto/ Registro por depreciación para el 3er año			
Totales		\$ 13,888.89	\$ 13,888.89

### **Implicación financiera:**

- Se afectan las razones de actividad, endeudamiento y rentabilidad, por la variación en las cuentas de activo como la propiedad planta y equipo, la depreciación y en el patrimonio el superávit por revaluación cuando se realiza la proyección.

Para reflejar el cambio se tomará como supuesto el aumento del 10% a las cuentas de activos corrientes que no sean afectadas para el año 2017 y un aumento de 10% para las ventas tomando de base las cifras del año 2016.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Estado de resultado integral proyectado para el año finalizado el 31 diciembre de 2017  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>2016</b>	<b>Proyección 2017</b>
Ventas totales	2961,250.00	3257,375.00
Devoluciones sobre ventas	43,125.00	47,437.50
<b>Ventas netas</b>	<b>2918,125.00</b>	<b>3209,937.50</b>
Costo de ventas	1641,625.00	1805,787.50
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1276,500.00</b>	<b>1404,150.00</b>
Otros ingresos operacionales	120,750.00	132,825.00
<b>Gastos de operación</b>		
Gastos de venta	273,125.00	300,437.50
Gastos de administración	561,200.00	617,320.00
Otros gastos operacionales	79,781.25	87,759.38
<b>Utilidad de operación</b>	<b>483,143.75</b>	<b>531,458.13</b>
Costos financieros (intereses)	49,082.00	53,990.20
<b>Utilidad antes de Reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>	<b>477,467.93</b>
Reserva legal	30,384.32	33,422.75
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>403,677.43</b>	<b>444,045.17</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	133,213.55
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	<b>310,831.62</b>

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Estado de situación financiera proyectado al 31 diciembre de 2017*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2016		Proyección 2017
<b>Activos</b>			
<b>Activos corrientes</b>			
Efectivo y equivalentes al efectivo	2980,415.41		3278,456.95
Cuentas por cobrar comerciales	145,030.00		159,533.00
Inventarios	503,125.00		553,437.50
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3628,570.41</b>		<b>3991,427.45</b>
<b>Activos no corrientes</b>			
Inversiones permanentes	32,200.00		35,420.00
Propiedades, planta y equipo propio	608,062.50	77,777.78	746,646.53
Depreciación acumulada	(258,750.00)	(7,777.78)	(292,402.78)
Activos intangibles	74,750.00		82,225.00
Amortización acumulada	(37,375.00)		(41,112.50)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>418,887.50</b>		<b>530,776.25</b>
<b>Activos totales</b>	<b>4047,457.91</b>		<b>4522,203.70</b>
<b>Pasivos</b>			
<b>Pasivos corrientes</b>			
Sobregiros bancarios	1495,000.00		1644,500.00
Cuentas por pagar a proveedores	397,325.50		437,058.05
Impuesto sobre la renta por pagar	70,036.04		77,039.64
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1962,361.54</b>		<b>2158,597.69</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1962,361.54</b>		<b>2158,597.69</b>
<b>Patrimonio</b>			
Capital social	1500,000.00		1650,000.00
Superavit por revaluación	-	70,000.00	70,000.00
Ganancias acumuladas	245,716.70		270,288.36
Reserva legal	56,805.47		62,486.02
Resultado del ejercicio	282,574.20		310,831.62
<b>Patrimonio total</b>	<b>2085,096.37</b>		<b>2363,606.00</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>4047,457.91</b>		<b>4522,203.70</b>

Para observar los efectos que provoca un revalúo como cambio de política, se aumentó de manera prospectiva para el año 2017 las cuentas de los activos, con el fin de conocer como son afectadas las razones financieras.

## Razones financieras

### Razones de Actividad

#### 1. Rotación de activos fijos

	Unidad	2016	Proyección 2017
Rotación de Activos Fijos (RAF) = Ventas / Activos Fijos Netos	Veces/Año	8.35	7.07
2016			
Rotación de Activos Fijos (RAF) =		$\frac{\$ 2918,125.00}{\$ 349,312.50}$	= 8.35
Proyección 2017			
Rotación de Activos Fijos (RAF) =		$\frac{\$ 3209,937.50}{\$ 454,243.75}$	= 7.07

Debido al cambio de política la rotación de activos no corrientes relaciona el total invertido en propiedades, planta y equipo y su capacidad para producir y generar ventas. Por lo tanto la disminución del indicador estaría diagnosticando potenciales excesos en la capacidad instalada, o ineficiencias en la utilización de la maquinaria o su obsolescencia técnica.

#### 2. Rotación de activos totales

	Unidad	2016	Proyección 2017
Rotación de Activos Totales (RAT) = Ventas / Activos Totales	Veces/Año	0.72	0.71
2016			
Rotación de Activos Totales (RAT) =		$\frac{\$ 2918,125.00}{\$ 4047,457.91}$	= 0.72
Proyección 2017			
Rotación de Activos Totales (RAT) =		$\frac{\$ 3209,937.50}{\$ 4522,203.70}$	= 0.71

El cambio de política provoca una variación mínima en las veces al año respecto a los activos de la empresa que se están convirtiendo en efectivo, debido a que se posee una inversión alta en

activos lo cual ayuda a generar recursos propios. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios.

## Razones de Deudas

### 1. Razón de endeudamiento

	Unidad	2016	Proyección 2017
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	48.48%	47.73%
2016			
Razón de endeudamiento (RD) =		$\frac{\$ 1962,361.54}{\$ 4047,457.91} = 48.48\%$	
Proyección 2017			
Razón de endeudamiento (RD) =		$\frac{\$ 2158,597.69}{\$ 4522,203.70} = 47.73\%$	

Al realizar el cambio de política se observa que el índice tiene una leve variación, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4773, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60

## Razones de Rentabilidad

### 1. Rendimiento sobre Activos Totales

	Unidad	2016	Proyección 2017
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	6.98%	6.87%
2016			
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) =		$\frac{\$ 282,574.20}{\$ 4047,457.91} = 6.98\%$	
Proyección 2017			
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) =		$\frac{\$ 310,831.62}{\$ 4522,203.70} = 6.87\%$	

El cambio en política contable generó una leve disminución del rendimiento en el 2017 al compararlo con la proyección del 2017 en función de las inversiones, pues se está mostrando un menor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio en la propiedad, planta y equipo por el cambio en la política. Es decir, que la empresa ganó un 7% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos al igual que con la política anterior.

## 2. Rentabilidad sobre activo no corriente fijo

	Unidad	2016	Proyección 2017
Rentabilidad sobre activo no corriente fijo (RAnoCF) = Utilidad Neta/Activo no corriente fijo	Porcentaje	80.89%	68.43%
2016			
Rentabilidad sobre activo no corriente fijo (RAnoCF) =		$\frac{\$ 282,574.20}{\$ 349,312.50} = 80.89\%$	
Proyección 2017			
Rentabilidad sobre activo no corriente fijo (RAnoCF) =		$\frac{\$ 310,831.62}{\$ 454,243.75} = 68.43\%$	

Esta razón mide la rentabilidad de la empresa en función de las inversiones en propiedad, planta y equipo, debido al cambio en política contable se observa una disminución en el porcentaje, ya que al aumentar el valor del local revaluado provoco un aumento en los activos no corrientes, haciendo ver que se ha adquirido más activo cuando en realidad solo aumento el valor del local y esto no contribuye a generar más utilidad.

**Cuadro resumen de las razones financieras**

<b>TIPO DE RAZÓN</b>	<b>RAZÓN FINANCIERA</b>	<b>UNIDAD</b>	<b>2016</b>	<b>PROYECCIÓN 2017</b>	<b>EXPLICACIÓN</b>
RAZONES DE ACTIVIDAD	Rotación de Activos Fijos	Veces/Año	8.35	7.07	Debido al cambio de política la rotación de activos no corrientes relaciona el total invertido en propiedades, planta y equipo y su capacidad para producir y generar ventas. Por lo tanto la disminución del indicador estaría diagnosticando potenciales excesos en la capacidad instalada, o ineficiencias en la utilización de la maquinaria o su obsolescencia técnica.
	Rotación de Activos Totales	Veces/Año	0.72	0.71	El cambio de política provoca una variación mínima en las veces al año respecto a los activos de la empresa que se están convirtiendo en efectivo, debido a que se posee una inversión alta en activos lo cual ayuda a generar recursos propios. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios.

TIPO DE RAZÓN	RAZÓN FINANCIERA	UNIDAD	2016	PROYECCIÓN 2017	EXPLICACIÓN
RAZONES DE DEUDA	Razón de endeudamiento	Porcentaje	48.48%	47.73%	Al realizar el cambio de política se observa que el índice tiene una leve variación, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4773, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60
RAZONES DE RENTABILIDAD	Rendimiento sobre Activos	Porcentaje	6.98%	6.87%	El cambio en política contable generó una leve disminución del rendimiento en el 2017 al compararlo con la proyección del 2017 en función de las inversiones, pues se esta mostrando un menor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio en la propiedad, planta y equipo por el cambio en la política.
	Rendimiento sobre activo no corriente fijo	Porcentaje	80.89%	68.43%	Esta razón mide la rentabilidad de la empresa en función de las inversiones en propiedad, planta y equipo, debido al cambio en política contable se observa una disminución en el porcentaje, ya que al aumentar el valor del local revaluado provoco un aumento en los activos no corrientes, haciendo ver que se ha adquirido mas activo cuando en realidad solo aumento el valor del local y esto no contribuye a generar más utilidad.

**Implicación tributaria:**

- Surge una diferencia permanente

La Ley de Impuesto sobre la Renta regula en el artículo 30 numeral 4 cuando se realice una valuación o revaluación de los bienes en uso la depreciación que surge con el nuevo monto no será un gasto deducible al momento de determinar el impuesto sobre la renta.

(IASB, 2015) La NIIF para PYMES en la Sección 29 párrafo 29 establece que:

La medición de los pasivos y activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha sobre la que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados. Por consiguiente, una entidad medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean congruentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente. Por ejemplo, si la diferencia temporaria surge de una partida de ingreso que se espera sea gravable como una ganancia de capital en un periodo futuro, el gasto por impuesto diferido se mide utilizando la tasa impositiva de las ganancias de capital y la base fiscal que sea congruente con la recuperación del importe en libros mediante la venta.

Por lo tanto, si el activo fijo no se espera vender no surgirá impuesto con diferencia temporaria sino que permanente, es decir que esta diferencia se mantendrá a lo largo del tiempo; ya que el ejercicio propuesto es sin perspectiva de venta no surge diferencia temporaria en el impuesto.

- Los impuestos municipales no se ven afectados por el cambio de política cuando varía el valor del activo total, porque el activo imponible en este caso siempre se encuentra en el último rango

de la tabla, también se le resta el mismo valor que establece la tabla y se multiplica por el mismo factor y el impuesto fijo que se le suma es el mismo, por lo tanto el total a pagar se mantiene.

TABLA COMERCIAL :

RANGOS		IMPUESTO ANUAL \$		
DE	HASTA	VALOR DE IMPUESTO FIJO	FACTOR	
\$ 1,714,285.73	EN ADELANTE	\$ 2,821.71	MAS 0.027429	Por Millar o fracción sobre el excedente \$ 1,714,285.72

### **Análisis:**

En síntesis al realizar cambio de método de revaluación de la propiedad, planta y equipo afecta en lo contable porque el costo del bien inmueble (local) puede variar ya sea que disminuya o aumente, para este caso hipotético en el año 2016 al realizar el cambio hicieron que la propiedad, planta y equipo aumentará para el año 2017 proyectado, ya que se realiza de manera prospectiva. Se realizaron ajustes en el costo y en la depreciación acumulada del local por el método de la reexpresión que establece la NIC 16, al determinar un índice por el valor del incremento, estableciendo un nuevo costo revaluado y un superávit por revaluación.

En relación a lo financiero las razones sufren variaciones son las de actividad ya que se puede observar que al disminuir hay ineficiencia al momento de que la propiedad, planta y equipo no rinde como se debe porque no tienen buena gestión para generar; con respecto a la razón de deuda de la entidad se mantiene en el rango preferible así que esta razón tiene un efecto positivo, porque por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4773; y en las razones de rentabilidad se muestra que al revaluar el local provoco un aumento en los activos no corrientes, haciendo ver que se ha adquirido más activo cuando en realidad solo aumento el valor del local y esto no contribuye a generar más utilidad.

El aspecto tributario se ve afectado porque el activo fijo no se espera vender surgiendo una diferencia permanente, es decir que se mantendrá a lo largo del tiempo; además no surge aumento en el pago de los impuestos municipales porque el valor del activo se mantiene en el rango de la tabla.

#### **Ventajas de revaluar la propiedad, planta y equipo.**

- Al revaluar los activos se registran a su verdadero valor como están en el mercado.
- La información financiera será más fiable para la toma de decisiones.
- Al solicitar préstamos se obtiene más facilidad para acceder a un nuevo o mejor financiamiento por el aumento de los activos en los estados financieros.
- Surge un superávit por revaluación en las cuentas de patrimonio al incrementar el valor del activo.

#### **Desventajas de revaluar la propiedad, planta y equipo.**

- Surge una diferencia permanente hasta que se venda la propiedad planta y equipo revaluado, ya que la Administración Tributaria no permite la deducción de la depreciación referente al revalúo.

#### **4.4.3 Política de medición del costo de las inversiones permanentes en asociadas.**

##### *Política actual:*

Las inversiones permanentes en asociadas, representan inversiones en acciones, que se registran al importe pagado por las acciones cuando son adquiridas. Las inversiones de esta naturaleza se contabilizaran utilizando la siguiente opción:

**El método del costo**, el cual aplica para las inversiones en asociadas que no dispongan de un precio de cotización publicado o bursátil en el mercado. Inicialmente son registradas al valor invertido y al final del período sobre el que se informa, son medidas al costo menos las pérdidas por deterioro de valor acumuladas. El inversor reconocerá como ingresos por dividendos y otras distribuciones recibidas procedentes de la inversión, en los resultados del período en los que haya surgido el derecho a recibirlos sin tener en cuenta si las distribuciones proceden de las ganancias acumuladas de la asociada, surgidas antes o después de la fecha de adquisición.

*Cambio en política:* La dirección de la entidad ha acordado cambiar a la política a:

**El método de participación**, según el cual una inversión en patrimonio se reconocerá inicialmente al precio de la transacción, incluyendo los costos de transacción, y se ajustan posteriormente para reflejar la participación del inversor tanto en el resultado como en otro resultado integral de la asociada al final del período sobre el que se informa, lo que implica que con base a los resultados anuales reportados por la entidad asociada, se ajusta su valor en libros conforme al porcentaje de participación sobre las ganancias obtenidas o las pérdidas incurridas por la asociada. La entidad deberá de reflejar:

- (a) Distribuciones y otros ajustes al importe en libros.
- (b) Derechos de voto potenciales.
- (c) Plusvalía implícita y ajustes del valor razonable.
- (d) Deterioro de valor.
- (e) Transacciones del inversor con asociadas.
- (f) fecha de los estados financieros de la asociada.
- (g) políticas contables de la asociada.
- (h) pérdidas por encima de la inversión.

(i) discontinuación del método de la participación. Un inversor dejará de aplicar el método de la participación a partir de la fecha en que cese de tener una influencia significativa:

(i) si la asociada pasa a ser una subsidiaria o un negocio conjunto, el inversor volverá medir la participación en el patrimonio que mantenía anteriormente al valor razonable y reconocerá las pérdidas o ganancias resultantes, si las hubiere, en el resultado.

(ii) si un inversor pierde influencia significativa sobre una asociada como resultado de una disposición completa o parcial de su inversión, dará de baja en cuentas a la asociada y reconocerá en los resultados la diferencia entre, por una parte, la suma de los importes recibidos más el valor razonable de cualquier participación conservada y, por otra, el importe en libros de la inversión en la asociada en la fecha en la que se pierde la influencia significativa

(iii) Si un inversor pierde influencia significativa por motivos distintos de una disposición parcial de su inversión, considerará el importe en libros de la inversión en esa fecha como una nueva base de costo y contabilizará las inversiones utilizando las secciones 11 y 12, según corresponda.

**Supuesto:** El 2 de enero del año 2015 la empresa Implicaciones, S.A. de C.V. adquiere 2,700 acciones comunes de la compañía emisora Defensa, S.A. de C.V., a un precio de \$28,000.00 la operación incluye gastos inherentes por \$486.18 de comisión y \$337.22 de gastos notariales ambos valores más IVA y calculados sobre el precio de compra total. Toda la operación fue pagada en efectivo debiendo considerar que el valor nominal de cada acción es de \$10.00, la empresa a pesar de tener un porcentaje de participación pequeño del 19% demuestra tener influencia significativa.

Para el año 2015 y 2016 se realizó la medición al método del costo; al hacer la comparación de la cuenta "Inversiones permanentes" para ambos años se nota un aumento de \$40,000 para el

año 2016, debido a que se realizó otra compra de 4,000 acciones en la compañía emisora Políticas S.A. de C.V., a un valor nominal de \$10.00 cada una, en esta inversión no se tiene influencia significativa y su participación es de 5% por lo cual esta inversión no será afectada por el cambio de política.

Ambas inversiones se miden al método del costo pero la dirección ha decidido cambiar del "método del costo" al "método de participación" para la inversión de las acciones de la compañía Defensa S.A. de C.V., debido a que se posee influencia significativa sobre dicha entidad. Dicho cambio se efectúa en el mes de enero de 2017, cuando los estados financieros del 2016 ya están aprobados y autorizados, para que de esa manera se puedan observar qué implicaciones provienen de ese cambio; a la fecha la inversión presenta un saldo de \$28,000.00 correspondiente al costo de adquisición, las utilidades acumuladas corresponden a \$22,000.00 en el año 2015 y en el año 2016 \$50,000.00

Además el 31 de mayo de 2016 la empresa Defensa, S.A. de C.V., en Junta General de Accionistas acuerdan distribuir las utilidades del año 2015 las cuales fueron \$22,000.00 el pago de los dividendos se efectuó el mismo día del acuerdo.

En enero de 2017 la administración decide consultar al personal contable sobre los efectos de realizar un cambio en política del método del costo al método de participación por lo cual se realiza en dicho mes esto conlleva a efectuar un análisis de las consecuencias en las áreas contable, financiera y tributaria detallándolas a continuación:

#### **Implicaciones contables:**

- En el método de participación se utilizan subcuentas de “inversiones permanentes” para llevar un control de los movimientos de la cuenta, logrando con ello reflejar la propiedad patrimonial y

el valor razonable de los activos y pasivos adquiridos indirectamente, como por ejemplo:

Inversiones en asociadas

Cía. Emisora

Participación patrimonial

Exceso por inversión

Plusvalía

- Cuando se utiliza el método de participación puede surgir un exceso del costo sobre el valor contable (plusvalía) o un exceso del valor contable sobre el costo (minusvalía), lo primero se da cuando se paga de más por algo que contablemente vale menos y lo segundo cuando se paga menos por algo que contablemente vale más; esto provoca que se lleve un control y registro de la amortización del exceso positivo cada año. Esto es favorable para la entidad porque cuando se amortiza hay más gasto lo que provoca disminución en la utilidad, reserva legal.
- Al momento que la empresa emisora notifica el informe de los resultados, cuando se utiliza el método de participación surge un reconocimiento del inversionista por la participación patrimonial en las utilidades.
- Surge pasivo por impuesto diferido por la retención del 5% de los dividendos sobre los que se tendrá participación y se revierte en el momento que se pague la distribución de dividendos.
- La sección 10 de la NIIF para las PYMES define que al realizar un cambio de política éste deberá tratarse retroactivamente, por tanto en esta ocasión al realizar el cambio del método del costo al método de participación se debe efectuar la reexpresión de estados financieros, para lo cual es necesario elaborar una serie de partidas de reexpresión donde se ven afectadas las ganancias acumuladas de los periodos respectivos y las cuentas de inversiones permanentes, reserva legal e impuesto sobre la renta. Esto se realiza para que la información sea comparativa

como si esa política se hubiese aplicado siempre.

A continuación se desarrolla cada implicación contable:

- Al realizar el cambio de política se evalúa el patrimonio a la fecha de la compra, surgiendo así un exceso del costo sobre el valor contable (plusvalía) y amortización del exceso.

Se presenta el patrimonio de la entidad Defensa, S.A de C.V con el nivel de participación (19%) se obtendrá el valor en libros de las acciones y poder compararlo con el valor pagado. Es importante mencionar que se tiene participación en todos los renglones del patrimonio de la entidad.

**Datos:**

<b>Fecha de cambio de política:</b>	31/01/2017
<b>Participación total:</b>	19% (Tiene influencia significativa)

Los datos del patrimonio de la Compañía emisora al 31 de diciembre de 2016 en los cuales se basará el cambio de política son los siguientes:

**Defensa S.A. de C.V.**

**Patrimonio a la fecha del cambio**

<b>Cuentas</b>	Emisora	Participación 19%
Capital social	\$ 70,000.00	\$ 13,300.00
Reserva legal	\$ 3,251.85	\$ 617.85
Utilidades acumuladas	\$ 118,455.00	\$ 22,506.45
<b>Total patrimonio</b>	\$ 191,706.85	\$ 36,424.30

Las utilidades acumuladas están compuestas por utilidades 2013 de \$35,500.00, utilidades 2014 de \$10,955.00, utilidades 2015 por \$22,000.00 y utilidades 2016 de \$50,000.00. Ahora se detallan los datos antes de la compra que sucedió el 02 de enero de 2015 y después de la misma,

cabe mencionar que solo se tendrá participación en las utilidades 2015 y 2016 que hacen un total de  $\$72,000.00 \times 19\% = \$13,680.00$ .

<b>Cuentas</b>	Antes VC	Después PR
Capital social	\$ 70,000.00	
Reserva legal	\$ 3,251.85	
Utilidades acumuladas	\$ 46,455.00	\$ 72,000.00
<b>Total patrimonio</b>	\$ 119,706.85	\$ 72,000.00
	19%	19%
	\$ 22,744.30	\$ 13,680.00
	Valor contable	Participación en resultados

Siendo así el valor de las utilidades generados después de la compra \$13,680.00 se deberán reexpresar los estados financieros como si el nuevo método se hubiese aplicado siempre para que puedan ser comparables, porque se debe recordar que con el método anterior no se reconocía el informe en los resultados, para el año 2015 se deberá ajustar la inversión por el monto de \$4,180.00 (19% de \$22,000.00) y para el 2016 por \$9,500.00 (19% de \$50,000.00) contra las ganancias acumuladas de los ejercicios anteriores.

Cuando se utiliza el método de participación se determina un exceso de inversión pagado el cual con el método del costo no se conocía; en este caso ese exceso es positivo ya que contablemente en los libros de la emisora la inversión valía \$22,744.30 pero se pagó más por ella siendo la diferencia de esto \$5,255.70

#### **Cálculo del exceso por inversión**

Saldo ajustado de la inversión actual	\$ 28,000.00
Valor contable a la fecha de compra	\$ 22,744.30
Exceso por inversión (positivo)	\$ 5,255.70

Además con el método de participación surge impuesto diferido porque las utilidades se revierten en el futuro, ya que nace con el informe de utilidades y se elimina con el cobro de

dividendos por el 5% de retención a la distribución de las utilidades; como se observa en el siguiente cuadro para el año 2015 hay un pasivo por impuesto diferido de \$209.00 y para el 2016 de \$475.00

<b>Cálculo del impuesto diferido</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Total de utilidades	\$ 22,000.00	\$ 50,000.00
Porcentaje	19%	19%
Participación en resultados	\$ 4,180.00	\$ 9,500.00
Retención por distribución	5%	5%
Impuesto diferido	\$ 209.00	\$ 475.00

En la siguiente partida se muestra la contabilización del exceso por inversión y de la participación patrimonial detallándola en subcuentas un control que no se realizaba con el método del costo por ende se le dará de baja a lo reconocido con ese método.

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 1	Parcial	Debe	Haber
1107	<u>Inversiones permanentes</u>		\$ 28,000.00	
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A de C.V			
1107010103	Participación patrimonial	\$ 22,744.30		
1107010102	Exceso por inversión	\$ 5,255.70		
1107	<u>Inversiones permanentes</u>			\$ 28,000.00
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A de C.V	\$ 28,000.00		
Concepto/ Cambio de método por modificación en política contable				
Totales			\$ 28,000.00	\$ 28,000.00

En el siguiente registro se reconoce la participación del 19% en las utilidades del año 2015 por el informe de resultados y un pasivo por impuesto diferido de \$209.00

Utilidades a distribuir del año 2015	\$ 22,000.00
Participación	19%
Monto	\$ 4,180.00

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 2	Parcial	Debe	Haber
1107	<u>Inversiones permanentes</u>		\$ 4,180.00	
110701	<u>Inversiones en asociadas</u>			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010103	Participación patrimonial	\$ 4,180.00		
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>		\$ 209.00	
31060101	Ejercicio del 2015	\$ 209.00		
220301	<u>Pasivo por impuesto diferido</u>			\$ 209.00
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>			\$ 4,180.00
31060102	Ejercicio del 2015	\$ 4,180.00		
Concepto/ Registro del informe de utilidades 2015				
Totales			\$ 4,180.00	\$ 4,389.00

La siguiente partida muestra la reversión del reconocimiento del informe de utilidades en el valor de la inversión, porque ya fue cobrada por la entidad así como también del pasivo por impuesto diferido.

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 3	Parcial	Debe	Haber
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>		\$ 4,180.00	
31060102	Ejercicio del 2016	\$ 4,180.00		
220301	<u>Pasivo por impuesto diferido</u>		\$ 209.00	
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>			\$ 209.00
31060102	Ejercicio del 2016	\$ 209.00		
1107	<u>Inversiones permanentes</u>			\$ 4,180.00
110701	<u>Inversiones en asociadas</u>			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010103	Participación patrimonial	\$ 4,180.00		
Concepto/ Registro de cobro de dividendos por utilidades del año 2015				
Totales			\$ 4,180.00	\$ 4,180.00

En el método de participación deberá reconocerse el control del informe de utilidades por ello al realizar el cambio de política debe registrarse las utilidades que corresponderían por el ejercicio del año 2016 en la entidad Defensa S.A. de C.V.

Utilidades a distribuir del año 2016	\$ 50,000.00
Participación	19%
Monto	\$ 9,500.00

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 4	Parcial	Debe	Haber
1107	<u>Inversiones permanentes</u>		\$ 9,500.00	
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010103	Participación patrimonial	\$ 9,500.00		
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>		\$ 475.00	
31060102	Ejercicio del 2016	\$ 475.00		
220301	<u>Pasivo por impuesto diferido</u>			\$ 475.00
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>			\$ 9,500.00
31060102	Ejercicio del 2016	\$ 9,500.00		
Concepto/Registro del informe de utilidades 2016				
Totales			\$ 9,975.00	\$ 9,975.00

Para lo cual se consideran los \$9,500 como ganancias acumuladas ya que el periodo está cerrado y tuvieron que haberse reconocido como otros ingresos en su momento pero debido a que se estaba llevando el método del costo no se hizo por ello es en el momento del cambio de política que se reconocerá y los \$475 que se observan surgen del impuesto diferido como operación de  $9,500 \times 0.05 = 475$  sabiendo que esta cantidad se cancelará en el futuro a la administración tributaria. Las transacciones registradas anteriormente pueden realizarse en una sola partida contable como la que se presenta a continuación:

**Una sola partida**

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # X	Parcial	Debe	Haber
1107	<u>Inversiones permanentes</u>		\$ 41,680.00	
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010103	Participación patrimonial	\$ 36,424.30		
1107010102	Exceso por inversión	\$ 5,255.70		
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>		\$ 4,655.00	
31060102	Ejercicio del 2015	\$ 4,655.00		
1107	<u>Inversiones permanentes</u>			\$32,180.00
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A de C.V			
1107010401	Participación en resultados	\$32,180.00		
310601	<u>Ganancias acumuladas</u>			\$ 13,680.00
31060101	Ejercicio 2015	\$ 4,180.00		
31060102	Ejercicio 2016	\$ 9,500.00		
220301	<u>Pasivo por impuesto diferido</u>			\$ 475.00
Concepto/ Cambio de método por modificación en política contable				
Totales			\$ 46,335.00	\$ 46,335.00

En este método debe reconocerse el surgimiento de plusvalía según la sección 19 y se tendrá que registrar el valor real de la participación patrimonial.

**Cálculo de la plusvalía**

Costo de la inversión	\$ 28,000.00
Valor razonable del patrimonio	\$ 24,566.13
<b>Plusvalía positiva</b>	\$ 3,433.87
Exceso a utilizar	\$ (1,821.83)
Exceso total	\$ 5,255.70
<b>Exceso no justificado</b>	\$ 3,433.87

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 5	Parcial	Debe	Haber
1107	<u>Inversiones permanentes</u>		\$ 3,433.87	
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010102	Plusvalía comprada	\$ 3,433.87		
1107	<u>Inversiones permanentes</u>			\$ 3,433.87
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010101	Exceso por inversión	\$ 3,433.87		
Concepto/ Registro de la plusvalía tras la compra del 19% de participación al 31-12-15.				
Totales			\$ 3,433.87	\$ 3,433.87

Al registrar la plusvalía que se ha dado por la compra de inversión debe de considerarse la amortización de acuerdo al párrafo 18.19 y 18.20 de las NIIF para las PYMES con el tiempo de 10 años, y el exceso se amortiza cuando este es exceso positivo de lo contrario son otros ingresos es decir cuando surge una minusvalía.

**Cuadro de amortización del exceso**

Cuentas	Participación 19%	Vida útil	Cuota anual
Efectivo y equivalentes al efectivo			
Cuentas por cobrar comerciales			
Inventarios			
Propiedades de inversión	\$ (363.55)	5	\$ (72.71)
Propiedades, planta y equipo propio	\$ (536.02)	5	\$ (107.20)
Activos intangibles	\$ (922.26)	2	\$ (461.13)
Total activo	\$ (1,821.83)		\$ (641.04)

## Cuadro de amortización de la plusvalía

Cuentas	Participación 19%	Vida útil	Cuota anual
Plusvalía	\$ 3,433.87	10	\$ 343.39
Total	\$ 3,433.87		\$ 343.39

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 7	Parcial	Debe	Haber
310601	Ganancias acumuladas		\$ 984.43	
31060103	Ejercicio del 2016	\$ 984.43		
1107	Inversiones permanentes			\$ 984.43
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010101	Exceso por inversión	\$ 641.04		
1107010102	Plusvalía comprada	\$ 343.39		
Concepto/ Amortización del exceso y la plusvalía 31-12-16.				
Totales			\$ 984.43	\$ 984.43

El tratamiento es retroactivo por el cambio de política así que debe de reconocerse la amortización para el año 2015 y ya que el periodo está cerrado se debe afectar las ganancias acumuladas pues el gasto no podemos modificarlo lo mismo se hará para el año 2016.

Registro contable				
Fecha: 31/01/2017				
Código	Partida # 6	Parcial	Debe	Haber
310601	Ganancias acumuladas		\$ 984.43	
31060102	Ejercicio del 2015	\$ 984.43		
1107	Inversiones permanentes			\$ 984.43
110701	Inversiones en asociadas			
11070101	Defensa S.A. de C.V.			
1107010101	Exceso por inversión	\$ 641.04		
1107010102	Plusvalía comprada	\$ 343.39		
Concepto/ Amortización del exceso y la plusvalía 31-12-15.				
Totales			\$ 984.43	\$ 984.43

- Además se deberá efectuar una reexpresión en los estados financieros del año 2015 y el 2016, debido a que los estados financieros ya están autorizados por la administración de la entidad.

## Año 2015

Reexpresión de estado de resultados del año 2015 se realiza en el mes de enero de 2017.

### *Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo del estado de resultado para el año finalizado el 31 diciembre de 2015*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
Ventas totales	2575,000.00		2575,000.00
Devoluciones sobre ventas	37,500.00		37,500.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2537,500.00</b>		<b>2537,500.00</b>
Costo de ventas	1427,500.00		1427,500.00
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1110,000.00</b>		<b>1110,000.00</b>
Otros ingresos	105,000.00	7,613.87	112,613.87
<b>Gastos de operación</b>			
Gastos de venta	237,500.00		237,500.00
Gastos de administración	488,000.00	984.43	488,984.43
Otros gastos	69,375.00		69,375.00
<b>Utilidad de operación</b>	<b>420,125.00</b>		<b>426,754.44</b>
Costos financieros (intereses)	42,680.00		42,680.00
<b>Utilidad antes de Reserva legal e ISR</b>	<b>377,445.00</b>		<b>384,074.44</b>
Reserva legal	26,421.15	464.06	26,885.21
Utilidad antes de impuesto a las ganancias	<b>351,023.85</b>		<b>357,189.23</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	105,307.16	209.00	105,516.16
<b>Resultado</b>	<b>245,716.70</b>	<b>5,956.38</b>	<b>251,673.07</b>

En la hoja de trabajo del estado de resultados del año 2015 se observa que otros ingresos aumenta en \$7,613.87 por el registro de utilidades del periodo de \$4,180.00 más el aumento de

plusvalía de \$3,433.87; también los gastos de administración aumentan en \$984.43 por el ajuste de la amortización de este año, por consiguiente la reserva legal aumento en \$464.06 que resulta de multiplicar (\$7,613.87 - \$984.43) por el 7%, el gasto por impuesto aumenta en \$209.00 factor que se obtiene del impuesto diferido, y la utilidad aumenta en \$5,956.38 debido a la afectación de las cuentas mencionadas (\$7,613.87 - \$984.43 - \$464.06 - \$209).

**Para reexpresar el estado de situación financiera se ilustra en la hoja de trabajo siguiente:**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2015*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
<b>Activos</b>			
<b>Activos corrientes</b>			
Efectivo y equivalentes al efectivo	2550,675.75		2550,675.75
Cuentas por cobrar comerciales	126,113.00		126,113.00
Inventarios	437,500.00		437,500.00
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3114,288.75</b>		<b>3114,288.75</b>
<b>Activos no corrientes</b>			
Inversiones permanentes	28,000.00	6,629.44	34,629.44
Propiedades, planta y equipo propio	528,750.00		528,750.00
Depreciación acumulada	(225,000.00)		(225,000.00)
Activos intangibles	65,000.00		65,000.00
Amortización acumulada	(32,500.00)		(32,500.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>364,250.00</b>		<b>370,879.44</b>
<b>Activos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3485,168.19</b>
<b>Pasivos</b>			
<b>Pasivos corrientes</b>			
Sobregiros bancarios	1300,000.00		1300,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	345,500.00		345,500.00
Impuesto sobre la renta por pagar	60,900.91		60,900.91
Pasivo por impuesto diferido		209.00	209.00
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1706,609.91</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1706,609.91</b>
<b>Patrimonio</b>			
Capital social	1500,000.00		1500,000.00
Ganancias acumuladas	-		-
Reserva legal	26,421.15	464.06	26,885.21
Resultado del ejercicio	245,716.70	5,956.38	251,673.07
<b>Patrimonio total</b>	<b>1772,137.85</b>		<b>1778,558.28</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3485,168.19</b>

Donde las inversiones permanentes aumentan para el año 2015 debido al cambio de método a participación, por esta razón surge el pasivo por impuesto diferido, aumente la reserva legal y de la misma manera afectan los resultados de este período.

**Conciliación patrimonial del año 2015 realizada en enero de 2017.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2015  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>Capital social</b>	<b>Reserva legal</b>	<b>Resultados acumulados</b>	<b>Patrimonio total</b>
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015</b>	1500,000.00	26,421.15	245,716.70	1772,137.85
Aumento de la reserva legal		464.06		464.06
Resultado de ejercicio			5,956.38	5,956.38
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015 reexpresado</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>26,885.21</b>	<b>251,673.07</b>	<b>1778,558.28</b>

Al hacer la comparación cuando se aplicaba el método de costo con el método de participación, da como efecto la aumento en las inversiones permanentes, se observa que la reserva legal (\$464.06) y los resultados acumulados (\$5,956.38) aumentan por ende el patrimonio total también.

**Año 2016**

**Para la reexpresión del estado de resultados del año 2016 se realizan sus respectivos ajustes en enero de 2017.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
**Hoja de trabajo del estado de resultado para el año finalizado el 31 diciembre de 2016**  
 (Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)

	<b>2016</b>	<b>Variaciones</b>	<b>2016 Reexpresado</b>
Ventas totales	2961,250.00		2961,250.00
Devoluciones sobre ventas	43,125.00		43,125.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2918,125.00</b>		<b>2918,125.00</b>
Costo de ventas	1641,625.00		1641,625.00
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1276,500.00</b>		<b>1276,500.00</b>
Otros ingresos	120,750.00	5,320.00	126,070.00
<b>Gastos de operación</b>			
Gastos de venta	273,125.00		273,125.00
Gastos de administración	561,200.00	984.43	562,184.43
Otros gastos	79,781.25		79,781.25
<b>Utilidad de operación</b>	<b>483,143.75</b>		<b>487,479.32</b>
Costos financieros (intereses)	49,082.00		49,082.00
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>		<b>438,397.32</b>
Reserva legal	30,384.32	303.49	30,687.81
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>403,677.43</b>		<b>407,709.51</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	266.00	121,369.23
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	3,766.08	<b>286,340.28</b>

En la hoja de trabajo del estado de resultados del año 2016 se observa que otros ingresos aumenta en \$5,320.00 por el registro de utilidades del periodo de \$9,500.00 menos el cobro de la participación en las utilidades \$4,180.00; también los gastos de administración aumentan en \$984.43 por el ajuste de la amortización de este año, por consiguiente la reserva legal aumentó en \$303.49 que resulta de multiplicar  $(\$5,320.00 - 984.43)$  por el 7%, el gasto por impuesto aumenta en \$266 factor que se obtiene de la reversión de los \$209 más el pasivo diferido que surge en el 2016 de \$475.00 y la utilidad aumenta en \$3,766.08 debido a la afectación de las cuentas mencionadas  $(\$5,320.00 - \$984.43 - \$303.49 - \$266)$ .

**Para la reexpresión del estado de situación financiera del año 2016 se realizan sus respectivos ajustes en enero de 2017.**

Las cuentas que son afectadas con este cambio de política contable son: Las inversiones permanentes aumentan para los dos años quedando un valor mayor cuando se reexpresa, el impuesto por pagar aumenta en los dos años, surge el impuesto diferido de \$475.00 cuando se reconoce informe de utilidades del año 2016, la reserva legal, las ganancias acumuladas y el resultado del ejercicio también aumentan detallándose en la siguiente hoja de trabajo.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*  
*Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2016*  
*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>2016</b>	<b>Variaciones 2015</b>	<b>Variaciones 2016</b>	<b>2016 Reexpresado</b>
<b>Activos</b>				
<b>Activos corrientes</b>				
Efectivo y equivalentes al efectivo	2980,415.41			2980,415.41
Cuentas por cobrar comerciales	145,030.00			145,030.00
Inventarios	503,125.00			503,125.00
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3628,570.41</b>			<b>3628,570.41</b>
<b>Activos no corrientes</b>				
Inversiones permanentes	32,200.00	6,629.44	4,335.57	43,165.01
Propiedades, planta y equipo propio	608,062.50			608,062.50
Depreciación acumulada	(258,750.00)			(258,750.00)
Activos intangibles	74,750.00			74,750.00
Amortización acumulada	(37,375.00)			(37,375.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>418,887.50</b>			<b>429,852.51</b>
<b>Activos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4058,422.92</b>
<b>Pasivos</b>				
<b>Pasivos corrientes</b>				
Sobregiros bancarios	1495,000.00			1495,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	397,325.50			397,325.50
Impuesto sobre la renta por pagar	70,036.04			70,036.04
Pasivo por impuesto diferido		209.00	266.00	475.00
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>1962,836.54</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>1962,836.54</b>
<b>Patrimonio</b>				
Capital social	1500,000.00			1500,000.00
Ganancias acumuladas	245,716.70	5,956.38		251,673.07
Reserva legal	56,805.47	464.06	303.49	57,573.02
Resultado del ejercicio	282,574.20		3,766.08	286,340.28
<b>Patrimonio total</b>	<b>2085,096.37</b>			<b>2095,586.38</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4058,422.92</b>

## Conciliación patrimonial del año 2016 realizada en enero de 2017.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2016  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	Capital social	Reserva legal	Resultados acumulados	Patrimonio total
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>56,805.47</b>	<b>528,290.89</b>	<b>2085,096.37</b>
Aumento de la reserva legal 2015		464.06		464.06
Aumento ganancias acumuladas 2015			5,956.38	5,956.38
<b>Saldo luego de ajustes del año 2015</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>57,269.53</b>	<b>534,247.27</b>	<b>2091,516.81</b>
Aumento de la reserva legal 2016		303.49		303.49
Aumento ganancias acumuladas 2016			3,766.08	3,766.08
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016 ajustado</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>57,573.02</b>	<b>538,013.35</b>	<b>2095,586.38</b>

Otro elemento a realizar es la conciliación patrimonial, porque al hacer la comparación cuando se aplicaba la política del método del costo con la del método de participación del año 2015 y 2016 se puede observar que al cambiar la política aumenta la reserva legal y la ganancia acumulada para el primer año porque aumentó las inversiones permanentes; en el año 2016 se obtuvieron aumentos por las actividades realizadas en el ejercicio, además por el cambio de política también aumenta la reserva legal en \$303.49 y el resultado del ejercicio en \$3,766.08 por el aumento de las inversiones permanentes, por ende el patrimonio aumentó, provocando una mayor ganancia en el año que se podrá distribuir a los accionistas en una proporción mayor.

### **Implicación financiera:**

Afecta el activo y por consiguiente las razones de liquidez y de rotación siguientes:

## Razones de deuda

### 1. Razón de endeudamiento

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	49.06%	48.97%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1706,400.91}{3478,538.75} = 49.06\%$		Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1706,609.91}{3485,168.19} = 48.97\%$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	48.48%	48.36%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1962,361.54}{4047,457.91} = 48.48\%$		Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1962,836.54}{4058,422.92} = 48.36\%$	

Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4836, este resultado se encuentra el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60

## Razones de rentabilidad

### 1. Rendimiento sobre activos totales

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	7.06%	7.22%
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{245,716.70}{3478,538.75} = 7.06\%$		Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{251,673.07}{3485,168.19} = 7.22\%$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	6.98%	7.06%
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{282,574.20}{4047,457.91} = 6.98\%$		Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{286,340.28}{4058,422.92} = 7.06\%$	

El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de las inversiones, pues se está mostrando un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio en las inversiones por el cambio en la política.

Es decir, que la empresa ganó un 7.06% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 6.98%

## 2. Margen de utilidad neta sobre ventas

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = Utilidad Neta / Ventas	Porcentaje	9.68%	9.92%
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{245,716.70}{2537,500.00} = 9.68\%$	Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{251,673.07}{2537,500.00} = 9.92\%$

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = Utilidad Neta / Ventas	Porcentaje	9.68%	9.81%
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{282,574.20}{2918,125.00} = 9.68\%$	Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{286,340.28}{2918,125.00} = 9.81\%$

En esta razón al cambiar la política contable se ven aumentados los otros ingresos esto hace que los gastos y costos no influyan en gran manera en los resultados asumiéndose como si estos hubieran sido menores, lo que supone eficiencia en la gestión de compras, la gestión de mercadeo y ventas y la gestión administrativa. Es decir, que la empresa ganó un 9.81% por cada dólar de sus ventas después de deducir todos los costos y gastos.

### Cuadro resumen de las razones financieras

TIPO DE RAZÓN	RAZÓN FINANCIERA	UNIDAD	2015	2015 REEXPRESADO	2016	2016 REEXPRESADO	EXPLICACIÓN
RAZONES DE DEUDA	Razón de endeudamiento	Porcentaje	49.06%	48.97%	48.48%	48.36%	Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4836, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60
RAZONES DE RENTABILIDAD	Rendimiento sobre Activos	Porcentaje	7.06%	7.22%	6.98%	7.06%	El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de las inversiones, pues se está mostrando un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, esto sucede por el aumento que se dio en las inversiones por el cambio en la política. Es decir, que la empresa ganó un 7.06% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 6.98%
	Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas	Porcentaje	9.68%	9.92%	9.68%	9.81%	En esta razón al cambiar la política contable se ven aumentados los otros ingresos esto hace que los gastos y costos no influyan en gran manera en los resultados asumiéndose como si estos hubieran sido menores, lo que supone eficiencia en la gestión de compras, la gestión de mercadeo y ventas y la gestión administrativa. Es decir, que la empresa ganó un 9.81% por cada dólar de sus ventas después de deducir todos los costos y gastos.

**Análisis.**

Al realizar cambio de método de costo al método de participación se presenta el valor contable de las inversiones ya que se registran los movimientos patrimoniales internos, externos o cualquier otro suceso que modifique la inversión, por ello se deberá determinar el patrimonio de la empresa a la fecha del cambio de política, determinado los aumentos o disminuciones que tuvieron que haberse dado, asimismo verificar y calcular que importes se han generado después de la fecha de compra de esta manera se realizara la re expresión de estados financieros para tener la información comparativa, para poder efectuar el registro con el que se efectúa el cambio de política se debe hacer de manera retroactiva es decir afectando los resultados de ejercicios anteriores.

De manera que al realizar este cambio surgirá el tratamiento contable del exceso sobre el costo y plusvalía comprada, mismas que se deberán amortizar, si se observa el tratamiento contable para este segundo método es más complejo pero muestra el verdadero valor de las acciones.

En relación a lo financiero las razones que sufren variaciones son las de rentabilidad ya que se muestra un mayor activo por el incremento en el valor de las acciones haciendo ver que se ha adquirido más activo cuando en realidad fue por el cambio de política que se ha dado el aumento, la razón que también se ve afectada es la de margen de utilidad neta sobre ventas esto debido a que aumentaron los otros ingresos con la reexpresión de estados financieros lo que supone eficiencia en la gestión de compras, la gestión de mercadeo y ventas y la gestión administrativa, pero en realidad estos otros ingresos son por los informes de utilidad y por el reconocimiento de la plusvalía.

### **Ventajas del cambio método del costo al método de participación.**

Al realizar el cambio de método del costo al método de participación se observan ciertas ventajas:

- La inversión reflejará el valor real de las acciones (valor contable) según el patrimonio de la entidad emisora y no únicamente el costo pagado por la inversión.
- Al realizar los registros correspondientes de las entradas o salidas de recursos sean real o no la cuenta inversión se verá afectada, lo que si esta aumenta es beneficioso para la entidad pues estará reflejando más activos, destacando que mediante estos registros se estará reflejando la participación patrimonial.
- Se deberá registrar el informe de los resultados económicos en el periodo que la entidad los genera, sin esperar su distribución como en el método del costo que hasta q son distribuidos se registran.
- Para llevar un mejor control en este método se contabiliza a nivel de sub cuentas para clasificar la información relacionada con la inversión.

#### **4.4.4 Consolidación de los efectos de cambios en políticas contables aplicadas retroactivamente.**

En este apartado se presenta como afectarían de manera conjunta los estados financieros de los años 2015 y 2016, los cambios de política contable que se realizan de manera retroactiva como es: el cambio de método de valuación de inventarios y el cambio de medición en inversiones permanentes; no se incluye el cambio de método de costo a revaluación de propiedad, planta y equipo debido a que es prospectivo, por eso a continuación se muestran los dos cambios anteriormente mencionados:

**Reexpresión de estado de resultados del año 2015 con los dos cambios de políticas.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.  
Hoja de trabajo del estado de resultado para el año finalizado el 31 diciembre de 2015  
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	<b>2015</b>	Variaciones en política de inventarios	Variaciones en política de inversiones	<b>2015 Reexpresado</b>
Ventas totales	2575,000.00			2575,000.00
Devoluciones sobre ventas	37,500.00			37,500.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2537,500.00</b>			<b>2537,500.00</b>
Costo de ventas	1427,500.00	20,548.18		1448,048.18
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1110,000.00</b>			<b>1089,451.82</b>
Otros ingresos	105,000.00		7,613.87	112,613.87
<b>Gastos de operación</b>				
Gastos de venta	237,500.00			237,500.00
Gastos de administración	488,000.00		984.43	488,984.43
Otros gastos	69,375.00			69,375.00
<b>Utilidad de operación</b>	<b>420,125.00</b>			<b>406,206.26</b>
Costos financieros (intereses)	42,680.00			42,680.00
<b>Utilidad antes de Reserva legal e ISR</b>	<b>377,445.00</b>			<b>363,526.26</b>
Reserva legal	26,421.15	(1,438.37)	464.06	25,446.84
Utilidad antes de impuesto a las ganancias	<b>351,023.85</b>			<b>338,079.42</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	105,307.16	(5,732.94)	209.00	99,783.21
<b>Resultado</b>	<b>245,716.70</b>	<b>(13,376.86)</b>	<b>5,956.38</b>	<b>238,296.21</b>

**Reexpresión de estado de situación financiera del año 2015 con los dos cambios de políticas.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2015*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2015	Variaciones	2015 Reexpresado
<b>Activos</b>			
<b>Activos corrientes</b>			
Efectivo y equivalentes al efectivo	2550,675.75		2550,675.75
Cuentas por cobrar comerciales	126,113.00		126,113.00
Inventarios	437,500.00	(20,548.18)	416,951.82
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3114,288.75</b>		<b>3093,740.57</b>
<b>Activos no corrientes</b>			
Inversiones permanentes	28,000.00	6,629.44	34,629.44
Propiedades, planta y equipo propio	528,750.00		528,750.00
Depreciación acumulada	(225,000.00)		(225,000.00)
Activos intangibles	65,000.00		65,000.00
Amortización acumulada	(32,500.00)		(32,500.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>364,250.00</b>		<b>370,879.44</b>
<b>Activos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3464,620.01</b>
<b>Pasivos</b>			
<b>Pasivos corrientes</b>			
Sobregiros bancarios	1300,000.00		1300,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	345,500.00		345,500.00
Impuesto sobre la renta por pagar	60,900.91	(5,732.94)	55,167.96
Pasivo por impuesto diferido		209.00	209.00
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1700,876.96</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1706,400.91</b>		<b>1700,876.96</b>
<b>Patrimonio</b>			
Capital social	1500,000.00		1500,000.00
Ganancias acumuladas	-		-
Reserva legal	26,421.15	(974.31)	25,446.84
Resultado del ejercicio	245,716.70	(7,420.48)	238,296.21
<b>Patrimonio total</b>	<b>1772,137.85</b>		<b>1763,743.05</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>3478,538.75</b>		<b>3464,620.01</b>

### Conciliación patrimonial del año 2015 con los dos cambios de políticas.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2015*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	Capital social	Reserva legal	Resultados acumulados	Patrimonio total
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015</b>	1500,000.00	26,421.15	245,716.70	1772,137.85
Disminución de la reserva legal por cambio de política		(974.31)		(974.31)
Disminución resultado de ejercicio por cambio de política			(7,420.48)	(7,420.48)
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2015 reexpresado</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>25,446.84</b>	<b>238,296.21</b>	<b>1763,743.05</b>

### Reexpresión de estado de resultados del año 2016 con los dos cambios de políticas.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo del estado de resultado para el año finalizado el 31 diciembre de 2016*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	2016	Variaciones en política de inventarios	Variaciones en política de inversiones	2016 Reexpresado
Ventas totales	2961,250.00			2961,250.00
Devoluciones sobre ventas	43,125.00			43,125.00
<b>Ventas netas</b>	<b>2918,125.00</b>			<b>2918,125.00</b>
Costo de ventas	1641,625.00	(265,047.24)		1376,577.76
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1276,500.00</b>			<b>1541,547.24</b>
Otros ingresos	120,750.00		5,320.00	126,070.00
<b>Gastos de operación</b>				
Gastos de venta	273,125.00			273,125.00
Gastos de administración	561,200.00		984.43	562,184.43
Otros gastos	79,781.25			79,781.25
<b>Utilidad de operación</b>	<b>483,143.75</b>			<b>752,526.56</b>
Costos financieros (intereses)	49,082.00			49,082.00
<b>Utilidad antes de reserva legal e ISR</b>	<b>434,061.75</b>			<b>703,444.56</b>
Reserva legal	30,384.32	18,553.31	303.49	49,241.12
<b>Utilidad antes de impuesto a las ganancias</b>	<b>403,677.43</b>			<b>654,203.44</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	121,103.23	73,948.18	266.00	195,317.41
<b>Resultado</b>	<b>282,574.20</b>	<b>172,545.75</b>	<b>3,766.08</b>	<b>458,886.03</b>

**Reexpresión de estado de situación financiera del año 2016 con los dos cambios de políticas.**

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo del estado de situación financiera al 31 diciembre de 2016*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

		Variaciones 2015	Variaciones 2016	2016 Reexpresado
<b>Activos</b>	<b>2016</b>			
<b>Activos corrientes</b>				
Efectivo y equivalentes al efectivo	2980,415.41			2980,415.41
Cuentas por cobrar comerciales	145,030.00			145,030.00
Inventarios	503,125.00	(20,548.18)	265,047.24	747,624.06
<b>Activos corrientes totales</b>	<b>3628,570.41</b>			<b>3873,069.47</b>
<b>Activos no corrientes</b>				
Inversiones permanentes	32,200.00	6,629.44	4,335.57	43,165.01
Propiedades, planta y equipo propio	608,062.50			608,062.50
Depreciación acumulada	(258,750.00)			(258,750.00)
Activos intangibles	74,750.00			74,750.00
Amortización acumulada	(37,375.00)			(37,375.00)
<b>Activos no corrientes totales</b>	<b>418,887.50</b>			<b>429,852.51</b>
<b>Activos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4302,921.98</b>
<b>Pasivos</b>				
<b>Pasivos corrientes</b>				
Sobregiros bancarios	1495,000.00			1495,000.00
Cuentas por pagar a proveedores	397,325.50			397,325.50
Impuesto sobre la renta por pagar	70,036.04	(5,732.94)	73,948.18	138,251.28
Pasivo por impuesto diferido		209.00	266.00	475.00
<b>Pasivos corrientes totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>2031,051.78</b>
<b>Pasivos totales</b>	<b>1962,361.54</b>			<b>2031,051.78</b>
<b>Patrimonio</b>				
Capital social	1500,000.00			1500,000.00
Ganancias acumuladas	245,716.70	(7,420.48)		238,296.21
Reserva legal	56,805.47	(974.31)	18,856.80	74,687.96
Resultado del ejercicio	282,574.20		176,311.83	458,886.03
<b>Patrimonio total</b>	<b>2085,096.37</b>			<b>2271,870.20</b>
<b>Patrimonio y pasivos totales</b>	<b>4047,457.91</b>			<b>4302,921.98</b>

## Conciliación patrimonial del año 2016 con los dos cambios de políticas.

*Implicaciones, S.A. de C.V.*

*Hoja de trabajo de la conciliación patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 2016*

*(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)*

	Capital social	Reserva legal	Resultados acumulados	Patrimonio total
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>56,805.47</b>	<b>528,290.89</b>	<b>2085,096.37</b>
Disminución de la reserva legal 2015 por cambio de política		(974.31)		(974.31)
Disminución del resultado del ejercicio 2015 por cambio de política			(7,420.48)	(7,420.48)
<b>Saldo luego de ajustes del año 2015</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>55,831.16</b>	<b>520,870.41</b>	<b>2076,701.57</b>
Aumento de la reserva legal 2016 por cambio de política		18,856.80		18,856.80
Aumento del resultado del ejercicio 2016 por cambio de política			176,311.83	176,311.83
<b>Saldo al 31 de diciembre de 2016 ajustado</b>	<b>1500,000.00</b>	<b>74,687.96</b>	<b>697,182.24</b>	<b>2271,870.20</b>

**Ahora se presenta el efecto de ambos cambios de política en las razones financieras.**

### Razones de liquidez

#### 1. Razón Corriente

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón Corriente (RC)= Activos Corrientes / Pasivos corrientes	\$	1.83	1.82
Razón Corriente (RC)= $\frac{3,114,288.75}{1,706,400.91}$ = \$1.83			Razón Corriente (RC)= $\frac{3,093,740.57}{1,700,876.96}$ = \$1.82
	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón Corriente (RC)= Activos Corrientes / Pasivos corrientes	\$	1.85	1.91
Razón Corriente (RC)= $\frac{3,628,570.41}{1,962,361.54}$ = \$1.85			Razón Corriente (RC)= $\frac{3,873,069.47}{2,031,051.78}$ = \$1.91

Al realizar el cambio de política del método de valuación de inventarios PEPS a Costo Promedio Ponderado para el año 2016 el valor de inventario aumentó reflejando en la razón

corriente un aumento lo que es satisfactorio porque se encuentra en el rango preferible que es de 1 a 2. Por cada dólar que la empresa debe a corto plazo tiene \$1.91 de solvencia para cubrir sus obligaciones en el corto plazo.

## 2. Capital neto de trabajo

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Capital Neto de Trabajo (CNT) = Activos Corrientes - Pasivos Corrientes	\$	1,407,887.85	1,392,863.61
<b>2015</b>			
Capital Neto de Trabajo (CNT) =		3,114,288.75 - 1,706,400.91 =	\$1,407,887.85
<b>2015 Reexpresado</b>			
Capital Neto de Trabajo (CNT) =		3,093,740.57 - 1,700,876.96 =	\$1,392,863.61
<b>2016</b>			
Capital Neto de Trabajo (CNT) = Activos Corrientes - Pasivos Corrientes	\$	1,666,208.87	1,842,017.69
<b>2016</b>			
Capital Neto de Trabajo (CNT) =		3,628,570.41 - 1,962,361.54 =	\$1,666,208.87
<b>2016 Reexpresado</b>			
Capital Neto de Trabajo (CNT) =		3,873,069.47 - 2,031,051.78 =	\$1,842,017.69

Debido al cambio de política contable para el año 2016 la razón de capital neto de trabajo se afectó de manera positiva, ya que al aumentar el inventario aumentaron los activos corrientes, esto hace que el índice sea más alto lo cual significa que la entidad ha mejorado su capital de trabajo, es decir que tiene suficientes activos para invertir luego de haber pagado sus obligaciones.

## 3. Razones de Actividad

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rotación de Inventarios (RI) = Costo de Ventas / Inventario	Veces/Año	3.26	3.47
Rotación de Inventarios (RI) = $\frac{1,427,500.00}{437,500.00}$ = 3.26		Rotación de Inventarios (RI) = $\frac{1,448,048.18}{416,951.82}$ = 3.47	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rotación de Inventarios (RI) = Costo de Ventas / Inventario	Veces/Año	3.26	1.84
Rotación de Inventarios (RI) = $\frac{1,641,625.00}{503,125.00}$ = 3.26		Rotación de Inventarios (RI) = $\frac{1,376,577.76}{747,624.06}$ = 1.84	

Con el cambio de política contable para el año 2016 el costo de venta disminuyó y el inventario aumentó en costo y no en cantidad, como consecuencia la rotación de inventario bajó en gran medida, se concluye que la entidad se está volviendo ineficiente en su gestión de mercadeo y ventas, porque son menos veces al años que el inventario se vuelve efectivo.

#### 4. Período Promedio de Inventarios

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Período Promedio de Inventarios (PPI) = 365/RI	Días	112	105
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.26}$ = 112		Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.47}$ = 105	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Período Promedio de Inventarios (PPI) = 365/RI	Días	112	198
Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{3.26}$ = 112		Período Promedio de Inventarios (PPI) = $\frac{365}{1.84}$ = 198	

Con la variación que se tiene en inventario para el año 2016 el periodo promedio de inventarios aumentó esto da como resultado que la entidad es ineficiente, lo que implica que la empresa se está tardando más en vender, lo cual contribuye a una alta inversión en activos ociosos.

## 5. Rotación de Activos Totales (RAT)

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Rotación de Activos Totales (RAT) = Ventas / Activos Totales	Veces/Año	0.73	0.73
Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2,537,500.00}{3,478,538.75} = 0.73$			Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2,537,500.00}{3,464,620.01} = 0.73$

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Rotación de Activos Totales (RAT) = Ventas / Activos Totales	Veces/Año	0.72	0.68
Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2,918,125.00}{4,047,457.91} = 0.72$			Rotación de Activos Totales (RAT) = $\frac{2,918,125.00}{4,302,921.98} = 0.68$

La capacidad de generar ventas que tienen los activos totales ha disminuido por el cambio en política. Esta razón mide la capacidad que tiene el total de activo para generar ingresos. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios, y como se observa por los 2 cambios de políticas el valor de los activos ha aumentado por ello el índice tiende a bajar.

## Razones de Deudas

### 1. Razón de endeudamiento

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	49.06%	49.09%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1,706,400.91}{3,478,538.75} = 49.06\%$			Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1,700,876.96}{3,464,620.01} = 49.09\%$

	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón de endeudamiento (RD) = Pasivo Total / Activo Total	Porcentaje	48.48%	47.20%
Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{1,962,361.54}{4,047,457.91} = 48.48\%$			Razón de endeudamiento (RD) = $\frac{2,031,051.78}{4,302,921.98} = 47.20\%$

Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4720, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60

## 2. Razón de Apalancamiento

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Razón de Apalancamiento = Pasivo / Capital	Veces	1.14	1.13
Razón de Apalancamiento = $\frac{1,706,400.91}{1,500,000.00} = 1.14$		Razón de Apalancamiento = $\frac{1,700,876.96}{1,500,000.00} = 1.13$	
	Unidad	2016	2016 Reexpresado
Razón de Apalancamiento = Pasivo / Capital	Veces	1.31	1.35
Razón de Apalancamiento = $\frac{1,962,361.54}{1,500,000.00} = 1.31$		Razón de Apalancamiento = $\frac{2,031,051.78}{1,500,000.00} = 1.35$	

Al cambiar la política de método de valuación de inventarios disminuye el costo lo que hizo que la utilidad aumentara por ende también el impuesto reflejado en los pasivos, esto hace que aumente esta razón para el año 2016 la cual mide hasta qué punto está comprometido el patrimonio de los propietarios de la empresa con respecto a sus acreedores. En este caso por cada dólar que han aportado los accionistas, los terceros han aportado \$1.35

## Razones de Rentabilidad

### 1. Rendimiento sobre Activos

	Unidad	2015	2015 Reexpresado
Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos			
Totales	Porcentaje	7.06%	6.88%
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{245,716.70}{3,478,538.75} = 7.06\%$		Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) = $\frac{238,296.21}{3,464,620.01} = 6.88\%$	

	Unidad	2016	2016 Reexpresado	
Rendimiento sobre Activos				
Totales (ROA) = Utilidad Neta / Activos Totales	Porcentaje	6.98%	10.66%	
Rendimiento sobre Activos Totales (ROA)	$\frac{282,574.20}{4,047,457.91} =$	6.98%	Rendimiento sobre Activos Totales (ROA) $\frac{458,886.03}{4,302,921.98} =$	10.66%

El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de los cambios de políticas de inversiones en asociadas y de método de valuación de inventarios ya que por ambos cambios el activo se ve incrementado, lo que significaría para un financista un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, Es decir, que la empresa ganó un 11% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 7% .

## 2. Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas

	Unidad	2015	2015 Reexpresado	
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = Utilidad Neta	Porcentaje	9.68%	9.39%	
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{245,716.70}{2,537,500.00} =$	9.68%	Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = $\frac{238,296.21}{2,537,500.00} =$	9.39%

	Unidad	2016	2016 Reexpresado	
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = Utilidad Neta	Porcentaje	9.68%	15.73%	
Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas =	$\frac{282,574.20}{2,918,125.00} =$	9.68%	Margen de Utilidad Neta Sobre Ventas = $\frac{458,886.03}{2,918,125.00} =$	15.73%

En esta razón al cambiar las 2 políticas contables se ven aumentados los otros ingresos esto hace que los gastos y costos no influyan en gran manera en los resultados asumiéndose como si estos hubieran sido menores, lo que supone eficiencia en la gestión de compras, la gestión de mercadeo y ventas y la gestión administrativa. Es decir, que la empresa ganó un 15.73% por cada dólar de sus ventas después de deducir todos los costos y gastos.

### Cuadro resumen de las razones financieras de ambos cambios de políticas

TIPO DE RAZÓN	RAZÓN FINANCIERA	FÓRMULA	UNIDAD	2015	2015 REEXPRESADO	2016	2016 REEXPRESADO	EXPLICACIÓN
RAZONES DE LIQUIDEZ	Razón corriente	Activos corrientes	\$	1.83	1.82	1.85	1.91	Al realizar el cambio de política del método de valuación de inventarios PEPS a Costo Promedio Ponderado para el año 2016 el valor de inventario aumentó reflejando en la razón corriente un aumento lo que es satisfactorio porque se encuentra en el rango preferible que es de 1 a 2. Por cada dólar que la empresa debe a corto plazo tiene \$1.91 de solvencia para cubrir sus obligaciones en el corto plazo.
		Pasivos corrientes						
	Capital neto de trabajo	Activos corrientes - Pasivos corrientes	\$	1407,887.85	1392,863.61	1666,208.87	1842,017.69	Debido al cambio de política contable para el año 2016 la razón de capital neto de trabajo se afectó de manera positiva, ya que al aumentar el inventario aumentaron los activos corrientes, esto hace que el índice sea más alto lo cual significa que la entidad ha mejorado su capital de trabajo, es decir que tiene suficientes activos para invertir luego de haber pagado sus obligaciones.
RAZONES DE ACTIVIDAD	Rotación de inventarios	Costo de ventas	Veces/año	3.26	3.47	3.26	1.84	Con el cambio de política contable para el año 2016 el costo de venta disminuyó y el inventario aumentó en costo y no en cantidad, como consecuencia la rotación de inventario bajó en gran medida, se concluye que la entidad se está volviendo ineficiente en su gestión de mercadeo y ventas, porque son menos veces al años que el inventario se vuelve efectivo.
		Inventario						
	Período promedio de inventarios	365	Días	112	105	112	198	Con la variación que se tiene en inventario para el año 2016 el periodo promedio de inventarios aumentó esto da como resultado que la entidad es ineficiente, lo que implica que la empresa se está tardando más en vender, lo cual contribuye a una alta inversión en activos ociosos.
Rotación de inventarios								
	Rotación de activos totales	Ventas	Veces/Año	0.73	0.73	0.72	0.68	La capacidad de generar ventas que tienen los activos totales ha disminuido por el cambio en política. Esta razón mide la capacidad que tiene el total de activo para generar ingresos. Como puede observarse, la intensidad en la utilización de activos se mide siempre con referencia a las ventas porque, normalmente, son ellas las que proporcionan la oportunidad de generar recursos propios, y como se observa por los 2 cambios de políticas el valor de los activos han aumentado por ello el índice tiende a bajar.
		Activos totales						

RAZONES DE DEUDA	Razón de endeudamiento	Pasivo total	Porcentaje	0.49	0.49	0.48	0.47	Al realizar el cambio de política se observa una leve disminución en el índice, dado que en el año 2016 reexpresado por cada dólar de activos que la empresa posee debe \$0.4743, este resultado se encuentra en el rango aceptable que debe ser de \$0.40 a \$0.60
		Activo total						
RAZONES DE DEUDA	Razón de apalancamiento	Pasivo	Veces	1.14	1.13	1.31	1.35	Al cambiar la política de método de valuación de inventarios disminuye el costo lo que hizo que la utilidad aumentara por ende también el impuesto reflejado en los pasivos, esto hace que aumente esta razón para el año 2016 la cual mide hasta que punto está comprometido el patrimonio de los propietarios de la empresa con respecto a sus acreedores. En este caso por cada dólar que han aportado los accionistas, los terceros han aportado \$1.35
		Capital						
RAZONES DE RENTABILIDAD	Rendimiento sobre activos	Utilidad neta	Porcentaje	7.1%	6.9%	7.0%	10.7%	El cambio en política contable generó un rendimiento mayor en el 2016 reexpresado al compararlo con el 2016 en función de los cambios de políticas de inversiones en asociadas y de método de valuación de inventarios ya que por ambos cambios el activo se ve incrementado, lo que significaría para un financista un mayor rendimiento tanto del esfuerzo hecho en la venta en un período, como del dinero invertido en activos, Es decir, que la empresa ganó un 11% por cada dólar de rendimiento en activos invertidos y con la política anterior solo ganaba el 7%
		Activos Totales						
RAZONES DE RENTABILIDAD	Margen de utilidad neta sobre ventas	Utilidad neta	Porcentaje	9.68%	9.39%	9.68%	15.73%	En esta razón al cambiar las 2 políticas contables se ven aumentados los otros ingresos esto hace que los gastos y costos no influyan en gran manera en los resultados asumiéndose como si estos hubieran sido menores, lo que supone eficiencia en la gestión de compras, la gestión de mercadeo y ventas y la gestión administrativa. Es decir, que la empresa ganó un 15.73% por cada dólar de sus ventas después de deducir todos los costos y gastos.
		Ventas						

## CONCLUSIONES

- ❖ Las políticas forman parte importante del sistema contable debido a que son la guía para llevar a cabo las operaciones del período; pero las empresas que utilizan una normativa diferente a la NIIF para las PYMES como las NIC o PCGA no conocen que las políticas contables forman parte del sistema.
- ❖ El personal contable no conoce la importancia de los efectos que conlleva un cambio de política en las áreas financiera, contable y tributaria de manera conjunta, debido a que las empresas no capacitan frecuentemente al personal por considerarlo un costo elevado.
- ❖ Un cambio en política contable es un tema que se analiza previamente a su adopción, por lo cual es muy importante que las empresas tengan bien definido cuales son las personas encargadas de elaborar y modificar las políticas contables.

## RECOMENDACIONES

- ❖ Que las empresas que utilizan normativa diferente a las NIIF para las Pymes como las NIC o PCGA también deben capacitar al personal clave sobre aspectos básicos de la contabilidad, invitando a profesionales para impartir ponencias sustanciales y necesarias para el conocimiento de los contadores.
  
- ❖ Es necesario o de suma importancia que el personal contable conozca sobre el procedimiento a realizar al momento que surja un cambio en política; informándose mediante páginas web relacionadas con temas contables y por medio de capacitaciones constantes o autocapacitarse.
  
- ❖ Que la administración evalúe los beneficios y consecuencias que se producen al momento de realizar cambios de políticas, solicitándoles al personal contable que aplique la política contable previamente como prueba y verifiquen si les conviene adoptarla.

## BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa, E. S. (2014). *Ley de Impuesto a las operaciones financieras*. San Salvador.
- Asamblea Legislativa, E. S. (2016). *Código de Comercio*. San Salvador.
- Banco Mundial, E. (2005). *Informe sobre el cumplimiento de normas y códigos (ROSC)*. El Salvador.
- BCR, B. C. (2016). REVISTA TRIMESTRAL. *ENERO A MARZO*, 81-82.
- BCR, B. C. (2016). REVISTA TRIMESTRAL. *ENERO A MARZO*.
- CVPCPA, C. d. (s.f.). *PROCESO DE ADOPCION DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA E IMPLICACIONES EN EL INFORME DE AUDITORES EXTERNOS*. San Salvador.
- Deloitte. (2015). Noticias e información oportuna sobre la temática tributaria . *Tax Newsletter*.
- Erazo Márquez, J. A., Portillo Cabrera, A., & Pérez Miranda, J. (2011). “*ELABORACIÓN DE POLÍTICAS CONTABLES DE ACUERDO CON LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, APLICABLES A LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR*”. San Salvador.
- Fornos Gómez, M. d. (2014). *Administración Financiera II*. San Salvador: Ediciones contables de El Salvador.
- Guamán Espinoza, D. L., & Vera Armijos, D. I. (2010). *NIIF PARA LAS PYMES: POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES*. Cuenca, Ecuador.
- IASB. (2009). *Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*.
- IASB. (2015). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. Londres: IASCF Publications Department.
- Jovel, R. C. (2016). *Inversiones Permanentes en acciones comunes*. San Salvador: Imagen Gráfica El Salvador, S.A. DE C.V.
- Mendoza Orantes, R. (2016). *Recopilación de Leyes Tributarias*. San Salvador: El Salvador.
- Monterrey, U. d. (2014). Administración y Análisis financiero. *Capítulo 13 Administración del capital de trabajo*.

# ANEXOS

**Anexo 1:** Resolución emitida por la Unidad de Acceso a la Información Pública de la alcaldía de San Salvador sobre el número de empresas del sector comercio en el municipio de San Salvador.

**Anexo 2:** Cuestionario dirigido al personal clave de los departamentos de contabilidad de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador.

**Anexo 3:** Tabulación y análisis de resultados.

**Anexo 4:** Manual de políticas contables de la empresa Implicaciones, S.A. de C.V.

GOBIERNO DE  
SAN SALVADORUNIDAD DE ACCESO A LA  
INFORMACIÓN PÚBLICA Y  
TRANSPARENCIA**Ref. 100-UAIP-16**

Unidad de Acceso a la Información Pública, Gobierno de San Salvador, a las doce horas del día veintisiete de abril de dos mil dieciséis.

El suscrito Oficial de Información, CONSIDERANDO que:

A las trece horas con cuarenta y cinco minutos del día quince de abril del año dos mil dieciséis, se recibió solicitud de parte de la ciudadana Abigail Zaldaña López, mediante formulario en formato escaneado enviado por correo electrónico a esta Unidad, mediante la cual requirió información institucional, la cual identificó en los términos siguientes: *"Numero de empresas del sector comercio del área metropolitana de San Salvador, así como un listado de cada una de ellas con su giro económico. También listado de empresas del sector comercio del municipio de San Salvador detallado su giro económico."* Habiéndose verificado el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad, por resolución emitida por esta Unidad, a las catorce horas con diez minutos del día quince de abril del año dos mil dieciséis, de forma oportuna se procedió a resolver la admisibilidad de la solicitud de información.

De conformidad con las letras d), i) y j) del artículo 50 de la Ley de Acceso a la Información Pública (LAIP), es responsabilidad del Oficial de Información, realizar los trámites internos correspondientes para la ubicación de la información solicitada; y resolver lo que legalmente corresponda, respecto de las solicitudes de información que presenten los ciudadanos; y de conformidad con el artículo 65 y 72 LAIP, debe fundamentarse por escrito, las decisiones que se tomen respecto de las solicitudes de acceso a la información que se reciban, exponiéndose las razones en que se ha basado la citada decisión; por lo que corresponde hacer las consideraciones siguientes:

**Acceso a la información pública.**

La posibilidad de acceder a la información que se encuentra en poder de una institución pública, es un derecho reconocido expresamente en el ordenamiento jurídico nacional, lo cual forma parte del contenido que al efecto le asigna la LAIP al principio rector de máxima publicidad, instaurado al efecto en el artículo 4 literal a) y artículo 5 de dicha Ley, en el cual se establece expresamente, que la información que se encuentre en poder de las instituciones del Estado, es



GOBIERNO DE  
SAN SALVADOR

UNIDAD DE ACCESO A LA  
INFORMACIÓN PÚBLICA Y  
TRANSPARENCIA

pública y su difusión es irrestricta, salvo las excepciones expresamente establecidas en el mismo cuerpo legal.

Habiéndose admitido la solicitud de información, se procedió a realizar las gestiones internas necesarias, a efecto de verificar la existencia de la información objeto de la solicitud de la ciudadana Abigail Zaldaña López; para que en caso afirmativo, fuera enviada a esta Unidad, a efecto de resolver lo conducente.

La comunicación interna indicada en el párrafo anterior, fue atendida por el Departamento de Impuestos, quienes al efecto nos remitieron la siguiente información: *Se verificó en sistema informático de esta municipalidad y se pudo constatar que se encuentran inscritas 27, 370 cuentas de comercio en el municipio de San Salvador, mismas que constan agregadas en anexo N° 1 de la presente resolución.*

Por lo anterior, con base a las disposiciones legales antes citadas y artículo 18 de la Constitución de la República y artículo 61 inciso 2° LAIP, es procedente RESOLVER lo siguiente:

- i. Declárase procedente la solicitud de información presentada por la ciudadana Abigail Zaldaña López; y en consecuencia, entréguese la información solicitada la cual consta en anexo N° 1 de la presente resolución.
- ii. Notifíquese la presente resolución al interesado, por el medio y en la forma señalada para tales efectos por el solicitante; y entréguese copia de la presente resolución.



Eli Sigfredo Valle Flores  
Oficial de Información

Ach



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**DIRIGIDO A:** El personal clave de los departamentos de contabilidad de las empresas del sector comercio del municipio de San Salvador.

**OBJETIVO DE LA ENCUESTA:** Indagar sobre cómo inciden las implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables en las empresas comerciales en el municipio de San Salvador, para que sea útil a los profesionales de la contaduría pública.

**PROPÓSITO:** El cuestionario se ha diseñado por estudiantes de la Licenciatura en Contaduría Pública, con el fin de amparar el trabajo de investigación “Implicaciones financieras, contables y tributarias de cambios en políticas contables para las empresas del sector comercio en el municipio de San Salvador”.

**INDICACIONES:** A continuación se presentan una serie de interrogantes, favor marque con una “X” la(s) respuesta(s) que usted considere más conveniente según su conocimiento sobre el tema.

**Objetivo:** Conocer la normativa técnica que las empresas utilizan para llevar la contabilidad, mediante la cual se rigen las políticas contables de esta.

**Indicador a medir:** Marco de referencia utilizados por las empresas.

1. ¿Cuál es el marco técnico contable que utilizan para llevar la contabilidad en la empresa a la cual presta su servicio?

- 1. Norma Internacional de Contabilidad (NIC)
- 2. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes)
- 3. Norma de Contabilidad Financiera (NCF)
- 4. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)
- 5. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Indagar sobre el nivel de cumplimiento que tiene la empresa en cuanto a considerar las políticas contables como parte de su sistema contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento sobre políticas contables

2. ¿Cómo se encuentra conformado su sistema contable autorizado?

1. Descripción del sistema, catálogo de cuentas y políticas contables.

2. Descripción del sistema, catálogo de cuentas y manual de instrucciones.

3. Descripción del sistema, políticas contables, catálogo de cuentas y manual de instrucciones.

4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer las personas que están involucradas en la elaboración o modificación de políticas contables.

**Indicador a medir:** Conocimiento sobre políticas contables.

3. ¿Quiénes participan en la elaboración o modificación de políticas contables?

1. Contador general.

2. Gerente financiero.

3. Auditor externo o interno.

4. Otro (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer la importancia que le dan las empresas comerciales a un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Aplicación de políticas contables.

4. ¿Qué nivel de relevancia considera que tiene el cambio de políticas contables y su impacto en una empresa?

1. Muy relevante.

2. Relevante

3. Poco relevante

4. Nada relevante

**Objetivo:** Identificar las razones que se consideran importantes para realizar un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento sobre políticas contables

5. ¿Cuál de las siguientes razones considera esenciales para llevar a cabo los cambios de políticas contables? (Puede seleccionar más de una opción)

- 1. Por cambios o modificaciones en la normativa aplicable.
- 2. De manera voluntaria, para presentar información fiable en los estados financieros.
- 3. Para fortalecer el control interno de la entidad.
- 4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer qué rubros considera la entidad que son afectados al momento de realizar un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento sobre políticas contables

6. ¿Cuándo ha habido cambios de políticas contables cuales han sido los rubros más afectados?

- 1. Activos, Pasivos y Patrimonio.
- 2. Ingresos y Gastos.
- 3. Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos y Gastos.
- 4. Otro (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer si un cambio de política contable afecta financieramente en la toma de decisiones.

**Indicador a medir:** Aplicación sobre políticas contables

7. ¿Qué tipos de decisiones considera usted que afecta un cambio de políticas contables?

- 1. Decisiones de inversión
- 2. Decisiones de endeudamiento

3. Decisiones económicas

4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Indagar sobre la preparación continua que brinda la entidad al contador que presta sus servicios, sobre normativa contable que deben aplicarse en dicha empresa..

**Indicador:** Formación profesional

8. ¿Con que frecuencia recibe capacitaciones sobre cambios en las normas contables?

a) Cada 6 meses

b) Cada año

c) Cada 2 años

e) No recibo capacitación

**Objetivo:** Medir el grado de aprendizaje continuo que el contador público recibe en la empresa que presta sus servicios, de tal forma que pueda aplicar sus conocimientos y habilidades adquiridas.

**Indicador a medir:** Formación profesional

9. ¿Sobre qué temáticas ha recibido capacitaciones durante el último año? (Puede seleccionar más de una opción)

1. Diferentes secciones de la NIIF para Pymes

2. Actualizaciones sobre tributaria

3. Análisis financieros

4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer la razón por la que las empresas no le dan la debida importancia de capacitar a los contadores.

**Indicador a medir:** Formación profesional

10. ¿Cuál considera usted que es una razón por la que las empresas no capacitan al contador sobre normativa contable relacionada con cambios de políticas contables?

1. Por falta de interés

2. Por considerarlo un costo elevado

3. Cree que eso es responsabilidad del auditor externo

4. El contador debe autoformarse

5. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Indagar sobre el conocimiento que tienen los contadores en relación a las implicaciones que producen los cambios en políticas contables.

**Indicadores a medir:** Conocimiento de implicaciones de cambios de políticas

11. Según su criterio ¿Cuál de las siguientes implicaciones se producen por cambios en políticas contables? (Puede seleccionar más de una opción)

1. Implicaciones financieras

2. Implicaciones contables

3. Implicaciones tributarias

4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Medir el conocimiento del contador sobre las implicaciones financieras que más ocurren cuando se realiza un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento de implicaciones de cambios de políticas

12. ¿Cuál de las siguientes implicaciones financieras se producen al cambiar políticas contables?

1. Modificación en el índice de las razones financieras.

2. Pérdida de oportunidad para pedir préstamos a las instituciones financieras.

3. Afecta el ciclo de conversión del efectivo

4. Recuperación de la inversión

5. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Medir el conocimiento de contador sobre las implicaciones contables más frecuentes que se dan cuando se realiza un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento de implicaciones de cambios de políticas

13. ¿Cuál de las siguientes implicaciones contables se producen al cambiar políticas contables?

1. Modificación en el registro y presentación de la información financiera

2. Reexpresión de los estados financieros

3. Modificación en el valor de las cuentas de los estados financieros

4. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Medir el conocimiento de contador sobre las implicaciones tributarias que más ocurre cuando se realiza un cambio de política contable.

**Indicador a medir:** Conocimiento de implicaciones de cambios de políticas

14. ¿Cuál de las siguientes implicaciones tributarias se producen al cambiar políticas contables?

1. Variación en el valor de los impuestos a pagar

2. Incumplimientos que producen mayor pago y sanciones

3. Pérdida de oportunidad para licitar en el sector público

4. Surgimiento de otras obligaciones formales o tributarias.

5. Otra (especifique) \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer la importancia que tiene el realizar una investigación sobre las implicaciones que producen los cambios en políticas contables.

**Indicador a medir:** Importancia del tema en las empresas.

15. ¿Qué grado de importancia asigna usted a un documento que oriente sobre los efectos de cambios en políticas contables en las empresas comerciales?

1. Muy importante

2. Importante

3. Poco importante

4. Nada importante

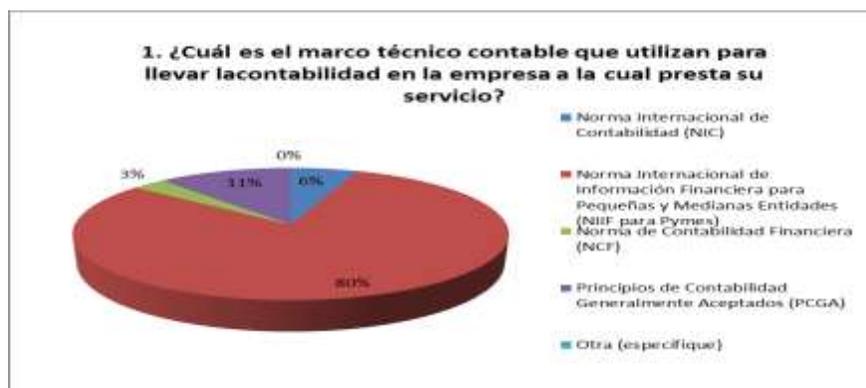
### Tabulación y análisis de resultados

Seguidamente se presenta la tabulación y análisis de los datos que se recolectaron a través de la técnica de la encuesta utilizando para ello una representación con gráfico de barras para las preguntas de opción múltiple y de pastel para las de única opción.

**Pregunta N° 1.** ¿Cuál es el marco técnico contable que utilizan para llevar la contabilidad en la empresa a la cual presta su servicio?

**Objetivo:** Conocer la normativa técnica que las empresas utilizan para llevar la contabilidad, mediante la cual se rigen las políticas contables de esta.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)	2	6%
Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes)	28	80%
Normas de Contabilidad Financiera (NCF)	1	3%
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)	4	11%
Otra (especifique)	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>35</b>	<b>100%</b>



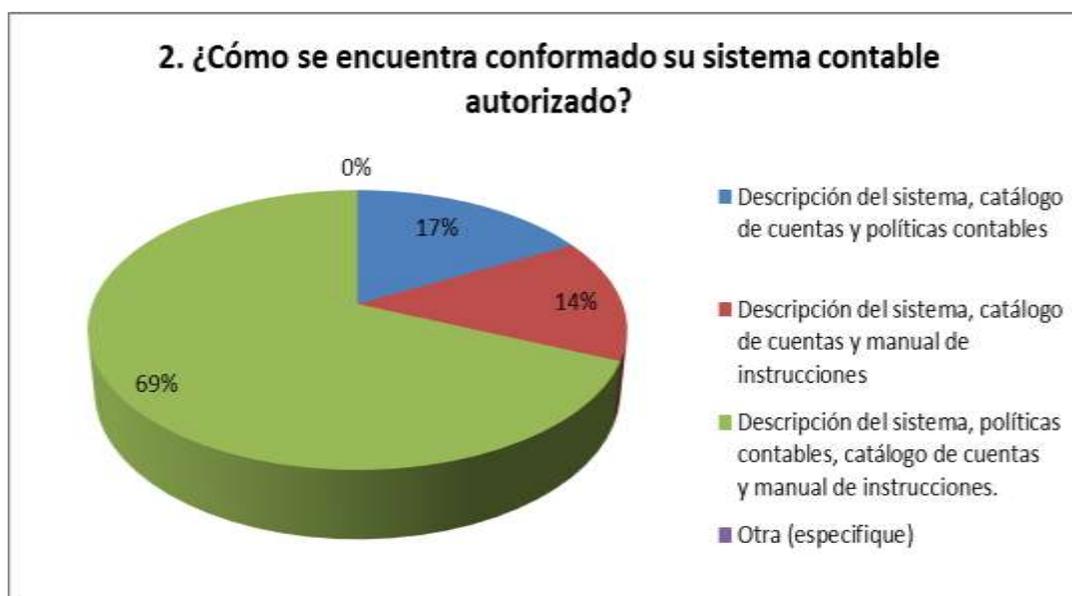
### Análisis:

Del total de personas encuestadas un 80% afirma que utilizan como marco técnico contable la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), mientras que un 11% utiliza Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) además el 3% de los encuestados usa las Normas de Contabilidad Financiera (NCF).

**Pregunta N° 2.** ¿Cómo se encuentra conformado su sistema contable autorizado?

**Objetivo:** Indagar sobre el nivel de cumplimiento que tiene la empresa en cuanto a considerar las políticas contables como parte de su sistema contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Descripción del sistema, catálogo de cuentas y políticas contables	6	17%
Descripción del sistema, catálogo de cuentas y manual de instrucciones	5	14%
Descripción del sistema, políticas contables, catálogo de cuentas y manual de instrucciones.	24	69%
Otra (especifique)	0	0%
TOTAL	35	100%



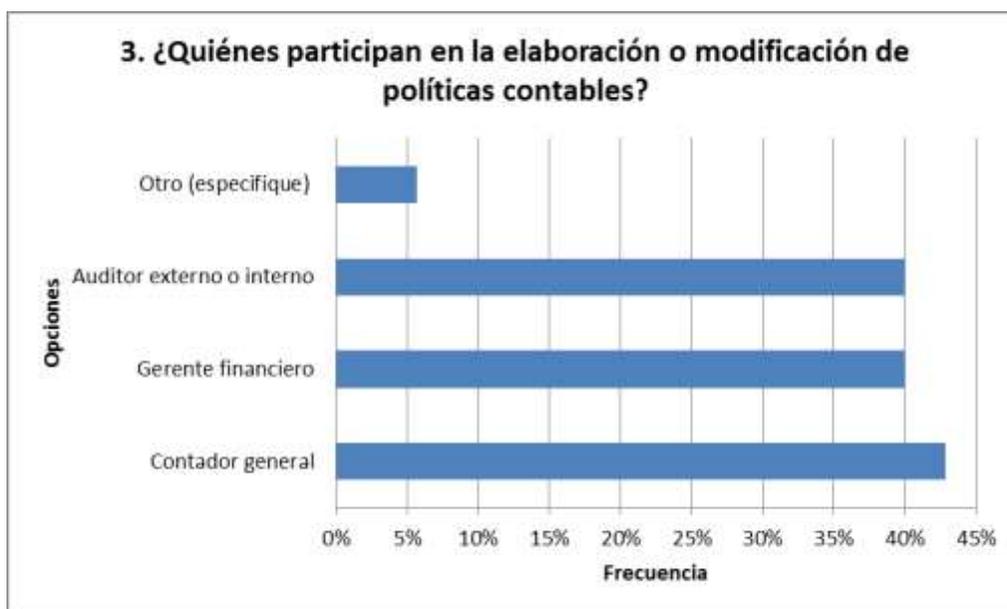
**Análisis:**

De acuerdo al total de personas encuestadas un 69% dijo que su sistema contable estaba formado por la descripción del sistema, políticas contables, catálogo de cuentas y manual de instrucciones, mientras que 17% que está conformado solo por la descripción del sistema, catálogo de cuentas y políticas contables y además el 14% dijo que solo era la descripción del sistema, catálogo de cuentas y manual de instrucciones.

**Pregunta N° 3.** ¿Quiénes participan en la elaboración o modificación de políticas contables?

**Objetivo:** Conocer las personas que están involucradas en la elaboración o modificación de políticas contables.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Contador general	15	43%
Gerente financiero	14	40%
Auditor externo o interno	14	40%
Otro (especifique)	2	6%



**Análisis:**

De las opciones de respuesta se estableció que las personas que participan en la elaboración o modificación de las políticas contables son: el contador general según el 43%, el gerente financiero y auditor externo o interno según el 40%, además mencionaron que participaba el representante legal y junta directiva según el 6%.

**Pregunta N° 4.** ¿Qué nivel de relevancia considera que tiene el cambio en políticas contables y su impacto en una empresa?

**Objetivo:** Conocer la importancia que le dan las empresas comerciales a un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Muy relevante	20	57%
Relevante	13	37%
Poco relevante	2	6%
Nada relevante	0	0%
TOTAL	35	100%



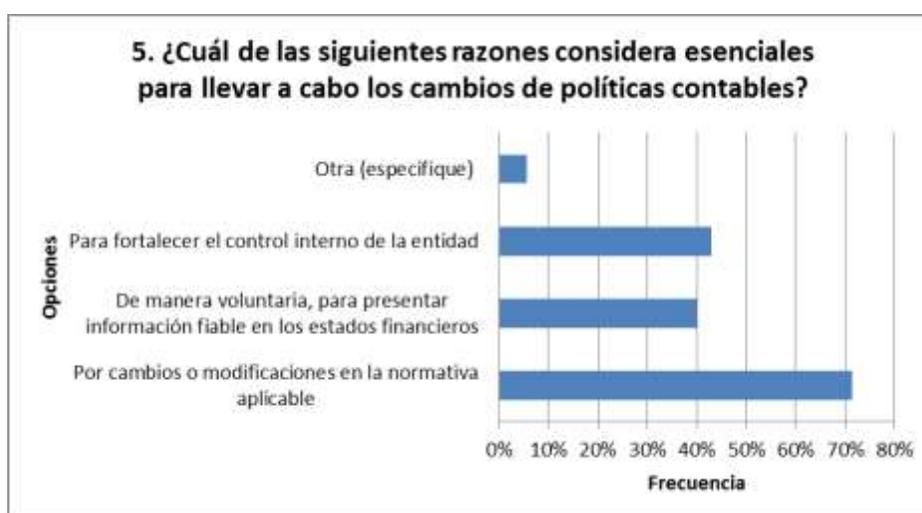
**Análisis:**

Según el total de personas encuestadas un 57% consideró como muy relevante el cambio en política contable, mientras que un 37% lo ponderó como relevante y el 6% dijo que era poco relevante.

**Pregunta N° 5.** ¿Cuál de las siguientes razones considera esenciales para llevar a cabo los cambios en políticas contables?

**Objetivo:** Identificar las razones que se consideran importantes para realizar un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Por cambios o modificaciones en la normativa aplicable	25	71%
De manera voluntaria, para presentar información fiable en los estados financieros	14	40%
Para fortalecer el control interno de la entidad	15	43%
Otra (especifique)	2	6%



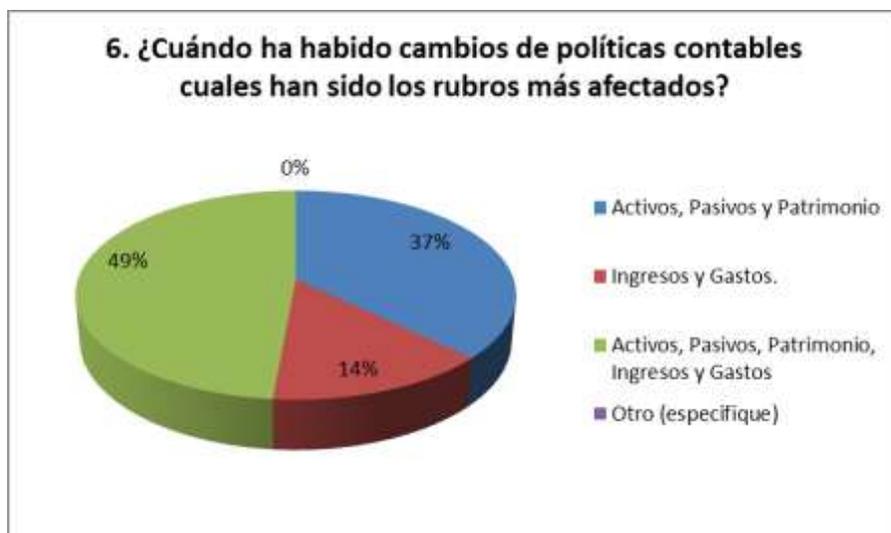
**Análisis:**

De acuerdo a las opciones de respuesta se determinó que la razón que mayormente (71%) motivo cambios en políticas son las modificaciones en la normativa aplicable, mientras un 43% consideró que se hace para fortalecer el control interno de la entidad, además un 40% sostuvo que debe hacerse voluntariamente para presentar información fiable en los estados financieros.

**Pregunta N° 6.** ¿Cuándo ha habido cambios de políticas contables cuáles han sido los rubros más afectados?

**Objetivo:** Conocer qué rubros considera la entidad que son afectados al momento de realizar un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Activos, Pasivos y Patrimonio	13	37%
Ingresos y Gastos.	5	14%
Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos y Gastos	17	49%
Otro (especifique)	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>35</b>	<b>100%</b>



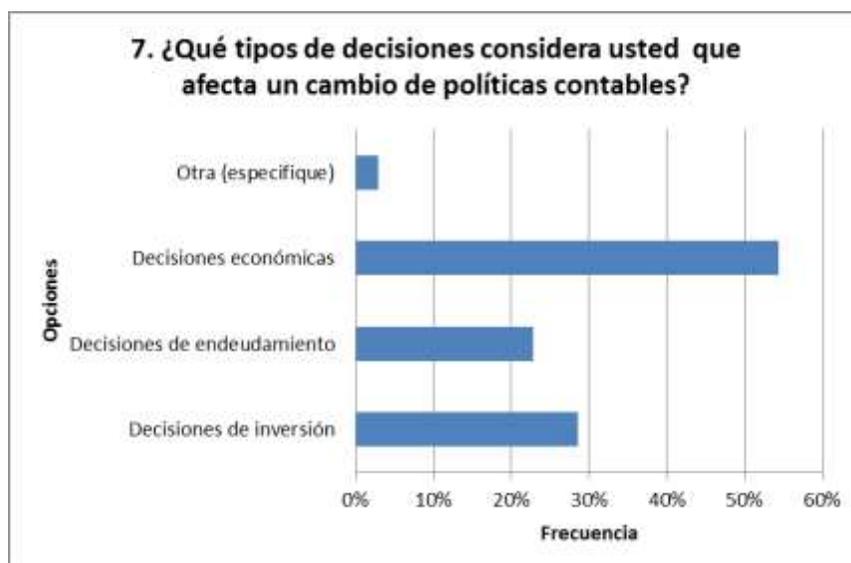
**Análisis:**

Del 100% de los encuestados, el 49% respondió que los rubros más afectados de los cambios en políticas contables son Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos y Gastos; mientras que el 37% opina que Activos, Pasivos y Patrimonio y el 14% considera que los ingresos y los gastos.

**Pregunta N° 7.** ¿Qué tipos de decisiones considera usted que afecta un cambio de políticas contables?

**Objetivo:** Conocer si un cambio en política contable afecta financieramente en la toma de decisiones.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Decisiones de inversión	10	29%
Decisiones de endeudamiento	8	23%
Decisiones económicas	19	54%
Otra (especifique)	1	3%



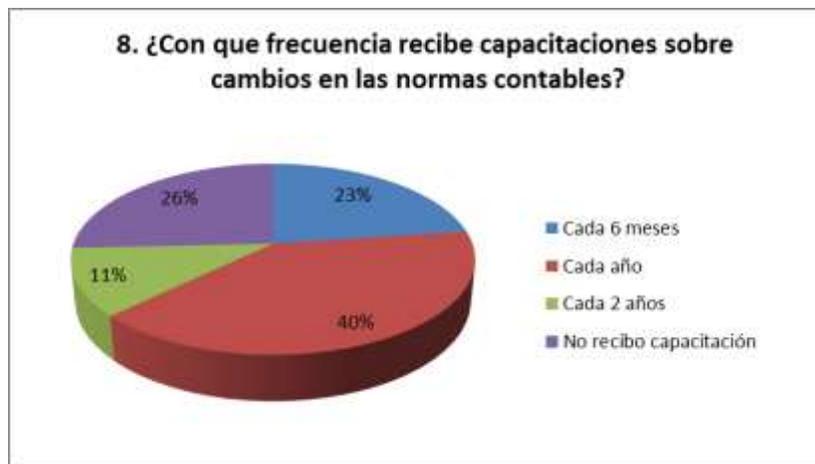
**Análisis:**

De las opciones de respuesta se establece que las decisiones económicas son las que el 54% de las empresas consideran que son más afectadas por los cambios en políticas contables; mientras que las decisiones de inversión en un 29% y decisiones financieras según el 3%.

**Pregunta N° 8.** ¿Con que frecuencia recibe capacitaciones sobre cambios en las normas contables?

**Objetivo:** Indagar sobre la preparación continua que brinda la entidad al contador que presta sus servicios, sobre normativa contable que deben aplicarse en dicha empresa.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Cada 6 meses	8	23%
Cada año	14	40%
Cada 2 años	4	11%
No recibo capacitación	9	26%
TOTAL	35	100%



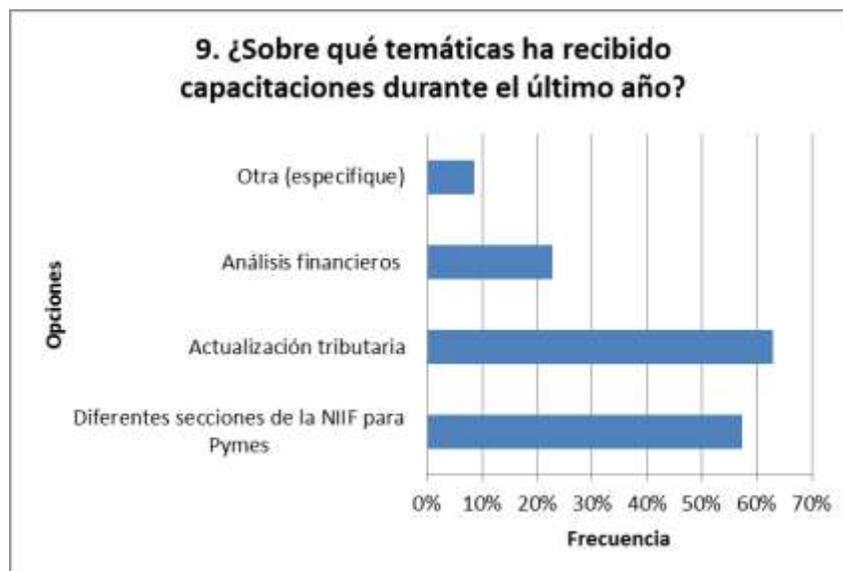
**Análisis:**

Del 100% de los encuestados, el 40% respondió que recibe capacitaciones sobre cambios en las normas contables cada año; mientras que el 26% no recibe capacitación y el 11 % cada 2 años.

**Pregunta N° 9.** ¿Sobre qué temáticas ha recibido capacitaciones durante el último año?

**Objetivo:** Medir el grado de aprendizaje continuo que el contador público recibe en la empresa que presta sus servicios, de tal forma que pueda aplicar sus conocimientos y habilidades adquiridas

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Diferentes secciones de la NIIF para Pymes	20	57%
Actualización tributaria	22	63%
Análisis financieros	8	23%
Otra (especifique)	3	9%



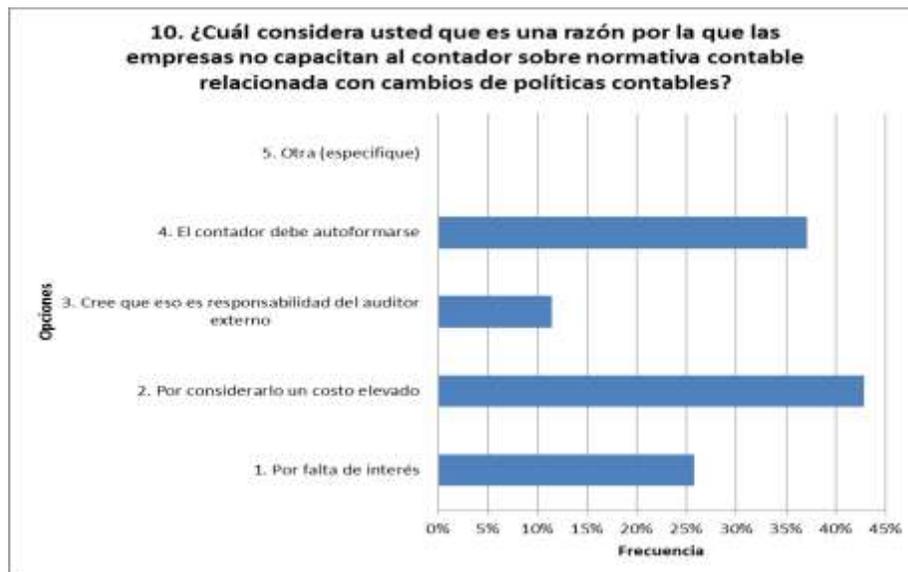
**Análisis:**

La actualización tributarias es la temática de la que es 63% de los encuestados dicen haberse capacitado el último año, le sigue lo relativo a las diferentes secciones de la NIIF para las PYMES 57% y sobre otros temas como lavado de dinero, TI, ética, operaciones financieras en un 9%.

**Pregunta N° 10.** ¿Cuál considera usted que es una razón por la que las empresas no capacitan al contador sobre normativa contable relacionada con cambios de políticas contables?

**Objetivo:** Conocer la razón por la que las empresas no le dan la debida importancia de capacitar a los contadores.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
1. Por falta de interés	9	26%
2. Por considerarlo un costo elevado	15	43%
3. Cree que eso es responsabilidad del auditor externo	4	11%
4. El contador debe autoformarse	13	37%
5. Otra (especifique)	0	0%



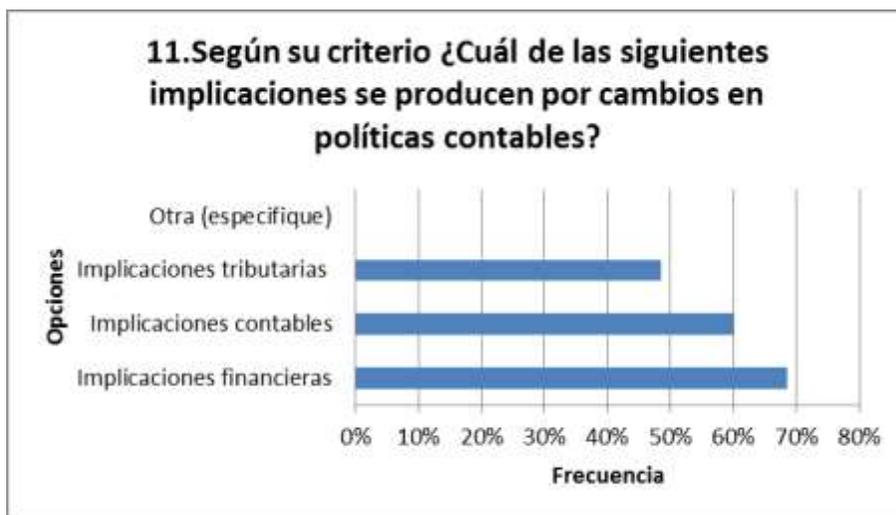
### Análisis:

La mayor razón por la que las empresas (43%) no capacitan al contador sobre normativa contable relacionada con cambios en políticas contables es por considerarlo un costo elevado; mientras que la de autoformarse con un 37% y porque se cree que es responsabilidad del auditor externo en un 11%

**Pregunta N° 11.** Según su criterio ¿Cuál de las siguientes implicaciones se producen por cambios en políticas contables?

**Objetivo:** Indagar sobre el conocimiento que tienen los contadores en relación a las implicaciones que producen los cambios en políticas contables

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Implicaciones financieras	24	69%
Implicaciones contables	21	60%
Implicaciones tributarias	17	49%
Otra (especifique)	0	0%



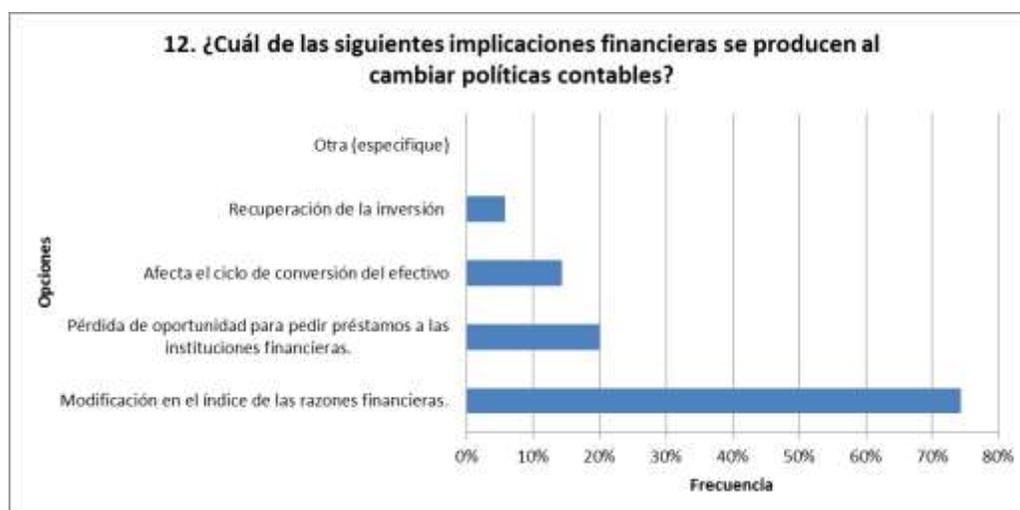
**Análisis:**

Según los resultados obtenidos de la muestra total el 69% consideran que los cambios en políticas afectan el área financiera, mientras que el 60% opina que inciden en el área contable, y un 49% opinó que el área afectada es la tributaria.

**Pregunta N° 12.** ¿Cuál de las siguientes implicaciones financieras se producen al cambiar políticas contables?

**Objetivo:** Medir el conocimiento del contador sobre las implicaciones financieras que más ocurren cuando se realiza un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Modificación en el índice de las razones financieras.	26	74%
Pérdida de oportunidad para pedir préstamos a las instituciones financieras.	7	20%
Afecta el ciclo de conversión del efectivo	5	14%
Recuperación de la inversión	2	6%
Otra (especifique)	0	0%



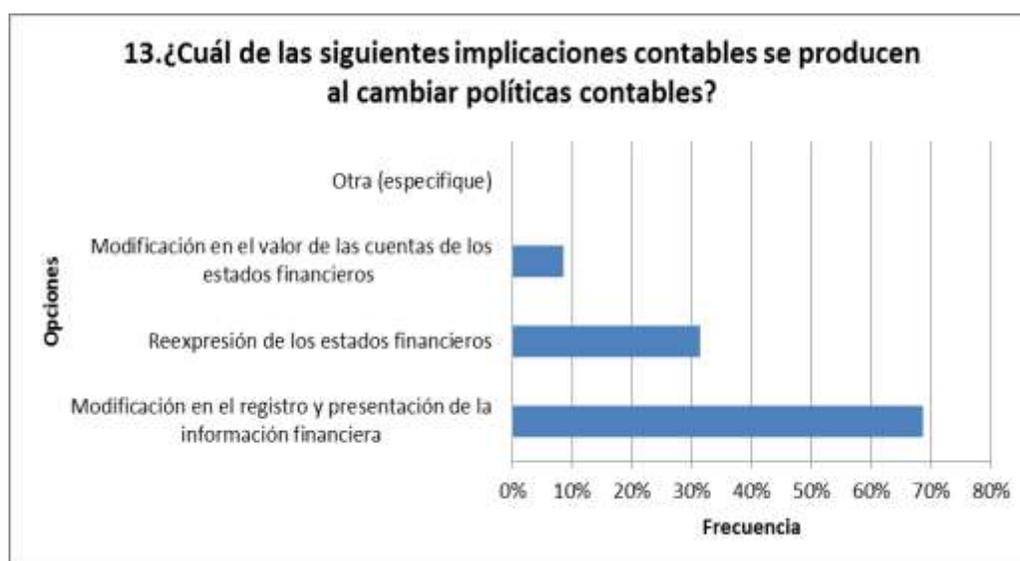
**Análisis:**

De acuerdo a los resultados obtenidos se observa que un 74% de los encuestados consideran que un cambio en política contable incide en la modificación de los índices de las razones financieras, mientras que un 20% opinaron que lo que afecta es las oportunidades de pedir préstamos a las instituciones financieras, mientras que el 6% considera que lo afectado es la recuperación de la inversión.

**Pregunta N° 13.** ¿Cuál de las siguientes implicaciones contables se producen al cambiar políticas contables?

**Objetivo:** Medir el conocimiento de contador sobre las implicaciones contables más frecuentes que se dan cuando se realiza un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Frecuencia	Porcentaje
Modificación en el registro y presentación de la información financiera	24	69%
Reexpresión de los estados financieros	11	31%
Modificación en el valor de las cuentas de los estados financieros	3	9%
Otra (especifique)	0	0%



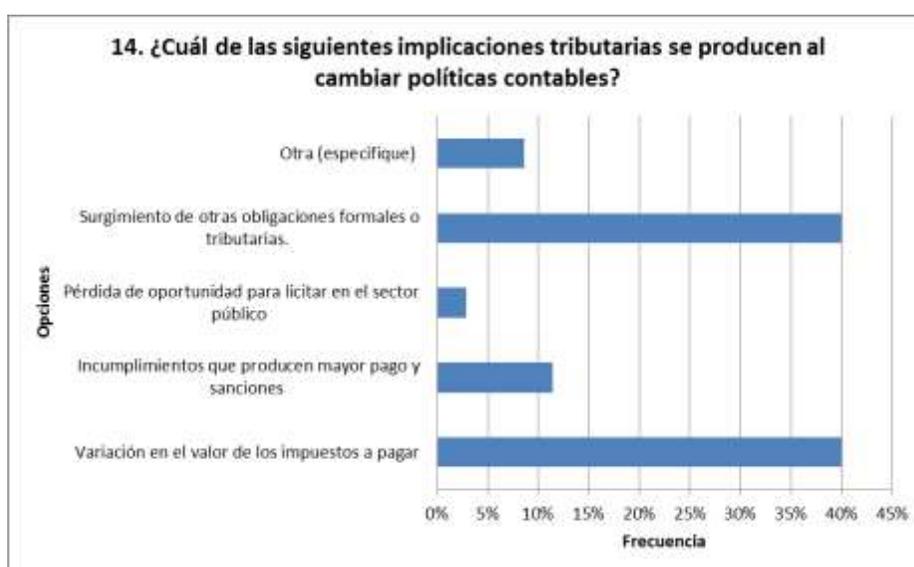
**Análisis:**

De las opciones de respuesta un 69% consideran que un cambio en política contable incide modificación en el registro y presentación de la información financiera, mientras que un 31% opinaron que provoca la necesidad de una reexpresión de los estados financieros debido al cambio en la información, mientras que un 9% considera que existe la modificación en el valor de las cuentas de los estados financieros.

**Pregunta N° 14.** ¿Cuál de las siguientes implicaciones tributarias se producen al cambiar políticas contables?

**Objetivo:** Medir el conocimiento de contador sobre las implicaciones tributarias que más ocurre cuando se realiza un cambio en política contable.

Respuesta	Frecuencia	
	Frecuencia	Porcentaje
Variación en el valor de los impuestos a pagar	14	40%
Incumplimientos que producen mayor pago y sanciones	4	11%
Pérdida de oportunidad para licitar en el sector público	1	3%
Surgimiento de otras obligaciones formales o tributarias.	14	40%
Otra (especifique)	3	9%



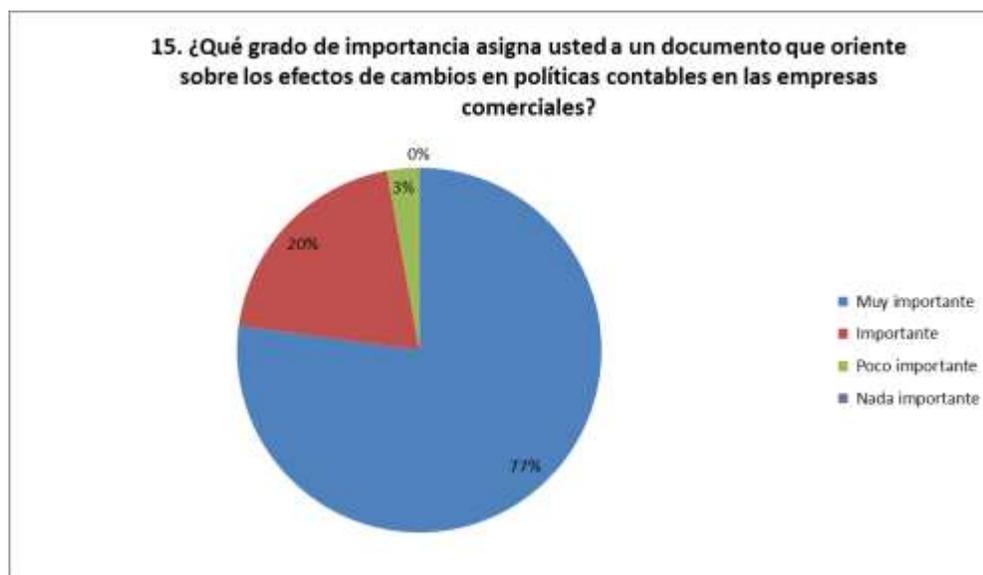
### **Análisis:**

Basándose en los resultados obtenidos se analiza que un 40% consideran que un cambio en política contable incide la variación del valor a los impuestos a pagar y en el surgimiento de obligaciones formales o tributarias, mientras que un 11% opinaron que puede darse incumplimientos que producen mayor pago o sanciones.

**Pregunta N° 15.** ¿Qué grado de importancia asigna usted a un documento que oriente sobre los efectos de cambios en políticas contables en las empresas comerciales?

**Objetivo:** Conocer la importancia que tiene el realizar una investigación sobre las implicaciones que producen los cambios en políticas contables.

Respuesta	Frecuencia	
	Frecuencia	Porcentaje
Muy importante	27	77%
Importante	7	20%
Poco importante	1	3%
Nada importante	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>35</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

La investigación de campo muestra que el 77% de los encuestados consideran muy importante que se realice un trabajo que los oriente de las implicaciones de cambios en políticas contables mientras que el 20% opinaron que es importante y el 3% opinó que es poco importante.

**IMPLICACIONES, S.A DE C.V**

**POLÍTICAS CONTABLES**

**1. Base de elaboración**

La contabilidad se elabora de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y aprobadas en El Salvador por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA).

**2. Efectivo y equivalentes al efectivo**

El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen efectivo disponible en papel moneda, depósitos a la vista y de ahorros en el banco así como también inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo y están sujetos a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

Califica como equivalente de efectivo una inversión cuando esta tiene un vencimiento próximo de tres meses o menos desde la fecha de adquisición.

Las disponibilidades en moneda extranjera se registraran al valor razonable, el cual deberá reconocerse a la tasa de cambio vigente en el mercado.

Los sobregiros bancarios se consideraran como componentes de efectivo y equivalente de efectivo cuando estos se sean reembolsables a petición de la otra parte y forman una parte integral de la gestión de efectivo de una entidad.

### **3. Deudores comerciales (Sección No.11, 23)**

Los deudores comerciales son activos que representan derechos exigibles que provienen de ventas al crédito efectuadas a los clientes por la transferencia de bienes o prestación de servicios y de otras transacciones similares donde se entrega algún activo y lo espera recuperar a cambio de una contrapartida equivalente.

Las deudas comerciales se medirán al importe no descontado del efectivo que se espera recibir, a partir de la facturación realizada computada con base a los precios de venta vigentes en el momento que se realiza la transacción, menos los pagos recibidos de los clientes.

Se reconoce una estimación para cuentas de dudoso cobro por el deterioro de la cuenta por cobrar, la cual se registra al gasto y se acredita a una cuenta complementaria de activo. Tal estimación se establece tomando de base la calidad crediticia de la cartera de clientes (cumplimiento de los plazos de pago, morosidad), en donde se evalúa la cartería con base al valor de recuperación. La porción circulante de estas cuentas se controla en el activo corriente y la porción a recuperar en un plazo mayor a una año, se registra en el activo no corriente.

### **4. Activos por impuestos corrientes (Sección No.4,29)**

Los activos por impuestos corrientes representan tributos sin contraprestación, pagados a acreditados, cuyo hecho generador está constituido por la transferencia de bienes muebles corporales, la prestación de servicios y la obtención de rentas y que de acuerdo con las leyes salvadoreñas se reconocen a favor de la empresa.

Se medirán al importe del valor pagado o acreditado en concepto de IVA crédito fiscal por compras locales, importaciones, retenciones y percepciones, así como el importe del valor pagado en concepto de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta.

## **5. Inventarios (Sección 13)**

Son inventarios: (a) los activos mantenidos para la venta en el curso normal de operaciones; (b) los activos en forma de materiales o suministros para ser consumidos en la prestación de servicios; y (c) los pago por inventarios que se encuentren en tránsito.

Medición inicial.

Los inventarios son registrados inicialmente al costo de adquisición. El costo de adquisición comprende: el precio de compra, aranceles y otros impuestos no recuperables, gastos de transporte, almacenamiento, materiales y servicios y cualquier desembolso atribuible a la compra.

El costo de ventas de los inventarios se deberá reconocer en la medida que se vayan vendiendo los bienes (bajo el sistema perpetuo), utilizando para su determinación el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS).

Al final del periodo sobre el que se informa, son medidas al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado, con el propósito de verificar que éstos no se encuentren valuados a un costo mayor al precio estimado de venta en el mercado. Si resultan diferencias éstas son reconocidas en los resultados del período, vía pérdida por deterioro del valor, la cual podrá ser revertida en períodos posteriores.

## **6. Pagos anticipados (Sección No.2, 20, 25)**

Estos activos provienen generalmente de valores erogados por la adquisición de bienes o servicios, por los cuales la empresa obtendrá en el futuro a corto plazo un beneficio económico.

En la medida que se van recibiendo los beneficios económicos derivados de los activos, se reclasifican al elemento correspondiente (normalmente gasto y otros dependiendo del origen del desembolso) y se liquidan como activos.

## **7. Propiedad, planta y equipo (Sección No.17)**

Se reconoce cuando:

- Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del elemento.
- El costo del elemento para la entidad puede ser medido con suficiente fiabilidad.

La empresa adquiere la propiedad, planta y equipo al contado con el fin de obtener activos propios.

La propiedad, planta y equipo se mide inicialmente al costo de adquisición o de construcción. Aquellos bienes muebles cuyo valor de adquisición individual es inferior a ciento cincuenta dólares de los Estados Unidos de América (\$150.00), se reconocerán en los resultado del periodo en el que se adquieren.

La medición posterior de la propiedad, y equipo se realiza mediante el modelo del costo, o sea, al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta, el cargo por depreciación de cada periodo es reconocido como un gasto del período.

Elementos de propiedad, planta y equipo	Años de vida útil estimada	Porcentaje de depreciación
Edificios	20	5%
Mobiliario y equipo de oficina	2	50%
Equipo de transporte	4	25%

## **8. Activos intangibles distintos de la plusvalía (Sección No.18)**

Se reconocen inicialmente cuando:

- Es probable que los beneficios económicos futuros derivados del activo fluyan a la entidad.
- El costo o valor del activo puede ser medido con fiabilidad.
- El activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.

Un activo intangible sera medido inicialmente al costo.

La medición posterior se realizara por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

El cargo por amortización de cada periodo se reconocerá en el resultado del período, a menos que otra norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros. Este se calcula por el método de línea recta, sobre la base de la vida útil. La vida útil de los activos es determinada de acuerdo a la estimación de los periodos en los que espera recibirlos beneficios económicos inherentes a los mismos. Si la entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de una activo intangible, se supondrá que esta es de diez años (Párrafo 18.20)

Las ganancias y pérdidas provenientes del retiro o venta de activos intangibles se incluyen en los resultados del periodo. Las mejoras y/o renovaciones a los activos adquiridos que aumenten su vida útil o la capacidad de uso de estos, se capitalizan. Los desembolsos para reparaciones y mantenimiento efectuados para restaurar o mantener los beneficios económicos que no aumenten su vida útil, se registran como gasto del período.

Al final del período sobre el que se informa, la administración realiza las estimaciones respectivas para determinar si estos activos han sufrido deterioro, la cual de existir se registra con cargo a los resultados.

#### **9. Inversiones financieras (permanentes) (Sección N°11, 14, 15)**

Las inversiones permanentes en asociadas, representan inversiones en acciones, que se registran al importe pagado por las acciones cuando son adquiridas. Las inversiones de esta naturaleza se contabilizarán utilizando la siguiente opción:

**El método del costo**, el cual aplica para las inversiones en asociadas que no dispongan de un precio de cotización publicado o bursátil en el mercado. Inicialmente son registradas al valor invertido y al final del período sobre el que se informa, son medidas al costo menos las pérdidas por deterioro de valor acumuladas. El inversor reconocerá como ingresos por dividendos y otras distribuciones recibidas procedentes de la inversión, en los resultados del período en los que haya surgido el derecho a recibirlos sin tener en cuenta si las distribuciones proceden de las ganancias acumuladas de la asociada, surgidas antes o después de la fecha de adquisición.

**El método de participación**, según el cual una inversión en patrimonio se reconocerá inicialmente al precio de la transacción, incluyendo los costos de transacción, y se ajustan posteriormente para reflejar la participación del inversor tanto en el resultado como en otro resultado integral de la asociada al final del período sobre el que se informa, lo que implica que con base a los resultados anuales reportados por la entidad asociada, se ajusta su valor en libros conforme al porcentaje de participación sobre las ganancias obtenidas o las pérdidas incurridas por la asociada. La entidad deberá de reflejar:

(a) Distribuciones y otros ajustes al importe en libros.

- (b) Derechos de voto potenciales.
- (c) Plusvalía implícita y ajustes del valor razonable.
- (d) Deterioro de valor.
- (e) Transacciones del inversor con asociadas.
- (f) fecha de los estados financieros de la asociada.
- (g) políticas contables de la asociada.
- (h) pérdidas por encima de la inversión.
- (i) discontinuación del método de la participación. Un inversor dejará de aplicar el método de la participación a partir de la fecha en que cese de tener una influencia significativa:
  - (i) si la asociada pasa a ser una subsidiaria o un negocio conjunto, el inversor volverá medir la participación en el patrimonio que mantenía anteriormente al valor razonable y reconocerá las pérdidas o ganancias resultantes, si las hubiere, en el resultado.
  - (ii) si un inversor pierde influencia significativa sobre una asociada como resultado de una disposición completa o parcial de su inversión, dará de baja en cuentas a la asociada y reconocerá en los resultados la diferencia entre, por una parte, la suma de los importes recibidos más el valor razonable de cualquier participación conservada y, por otra, el importe en libros de la inversión en la asociada en la fecha en la que se pierde la influencia significativa
  - (iii) Si un inversor pierde influencia significativa por motivos distintos de una disposición parcial de su inversión, considerará el importe en libros de la inversión en esa fecha como una nueva base de costo y contabilizará las inversiones utilizando las secciones 11 y 12, según corresponda.

#### **10. Activos por impuestos diferidos (Sección N°29)**

La entidad contabilizará un activo por impuesto sobre la renta diferido a partir de las

diferencias temporarias deducibles que surgen entre las bases fiscales de los activos y pasivos y los valores en libros de los mismos.

Se reconoce un activo por impuestos diferidos:

- Por causa de cualquier diferencia temporaria que reduzca la ganancia fiscal en el futuro, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar en el futuro esas diferencias temporarias deducibles.
- Para la compensación de pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados, siempre que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra las cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

Se medirán usando las tasas impositivas cuyo proceso de aprobación este terminado en la fecha sobre la que se informa.

### **11. Depósitos en garantía (Sección N°20)**

Se reconocen activos de esta naturaleza, cuando se efectúan desembolsos para cancelar depósitos en garantía o similares, por la prestación futura de servicios por parte de terceros, que serán recuperables después de los doce meses del período sobre el que se informa, tales como depósitos de participación en licitaciones, fianzas de fiel cumplimiento, depósitos por alquiler de propiedad, planta y equipo, seguros de personas, seguros de daños, entre otros.

### **12. Pasivos (Sección N°22)**

Un pasivo se reconoce cuando la entidad tiene una obligación al final del periodo sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado, al vencimiento de la cual sea probable que se requiera a la entidad la transferencia de recursos que incorporen beneficios económicos. Además,

el importe de la liquidación puede ser medida de forma fiable. Los pasivos se miden al costo de la contrapartida recibida a cambio de reconocer la obligación.

### **13. Pasivos financieros (Sección N°11)**

Se reconocerá un pasivo financiero sólo cuando la entidad se convierta en una parte según las cláusulas contractuales del instrumento.

Los pasivos financieros básicos se medirán al costo amortizado utilizando el método del interés efectivo menos el deterioro del valor. Si se trata de una transacción de financiación, la entidad medirá el pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar.

La entidad reconocerá como pasivos financieros básicos, los siguientes:

- Préstamos bancarios o de terceros
- Bonos e instrumentos de deuda similares
- Obligaciones bajo arrendamiento financiero (de corto y largo plazo)

### **14. Pasivos distintos de los pasivos de financiación (Sección N°11)**

Se medirán por la mejor estimación del importe no descontado del efectivo (precio de la transacción) u otra contraprestación que se requeriría para liquidar la obligación en la fecha sobre la que se informa.

La entidad reconocerá como pasivos no financieros, los siguientes:

- Acreedores comerciales
- Retenciones y descuentos a empleados por pagar

- Cuentas por pagar a partes relacionadas (de corto y largo plazo)
- Obligaciones por beneficios a empleados (de corto y largo plazo)
- Pasivos por impuestos corrientes
- Dividendos por pagar

### **15. Provisiones y contingencias (Sección N°21)**

Las provisiones son pasivos de cuantía o vencimiento inciertos y se reconocerán cuando:

- La empresa tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado (legal o implícita)
- Sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que impliquen beneficios económicos (\$), para liquidar la obligación
- El importe de la obligación pueda ser medido de forma fiable

**Inicialmente**, la entidad medirá una provisión como la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación en la fecha sobre la que se informa, la mejor estimación, es el importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación al final del período sobre el que se informa o para transferir a un tercero en esa fecha.

En la **medición posterior**, la entidad cargara contra una provisión únicamente los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

Los pasivos contingentes son obligaciones posibles pero inciertas u obligaciones presentes que no están reconocidas.

### **16. Pasivos por impuestos diferidos (Sección N° 29)**

La entidad contabilizará un pasivo por impuesto sobre la renta diferido a partir de las diferencias temporarias imponibles que surgen entre las bases fiscales de los activos y pasivos y los valores en libros de los mismos.

Se reconoce un pasivo por impuestos diferidos, por causa de cualquier diferencia temporaria imponible que aumente la ganancia fiscal en el futuro.

Al reconocerse contablemente un pasivo por impuesto sobre la renta diferido, se reconocerá paralelamente un gasto por impuesto sobre la renta diferido, excepto que la partida que la cause se haya originado como crédito a un componente del patrimonio de la entidad, en cuyo caso se debitara éste.

### **17. Patrimonio neto (Sección N° 22)**

Es la participación residual de los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

La entidad deberá reconocer la emisión de participaciones en el capital como patrimonio cuando emita acciones y otros instrumentos de patrimonio y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad como contraprestación por los mismos.

La empresa medirá los instrumentos de patrimonio al valor razonable del efectivo u otros recursos recibidos o por recibir, neto de los costos directos de emisión de los instrumentos que cumplen definición de pasivo pero que se clasifican como instrumentos de patrimonio porque representan el interés residual de los activos netos de la entidad:

Son componentes del patrimonio neto de una entidad, los elementos siguientes:

a) Capital social

- b) Reservas de capital
- c) Utilidades no distribuidas
- d) Déficit acumulados
- e) Otros resultados integrales

### **18. Ingresos de actividades ordinarias (Sección N° 23)**

Ingresos (ordinarios y ganancias) son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período sobre el que se informa.

Se reconocerán ingresos por actividades ordinarias por las siguientes transacciones y sucesos:

#### **La venta de bienes**

Medición: Los ingresos de actividades ordinarias se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, menos descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas. Se excluyen todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes.

Se reconocerán ingresos de actividades ordinarias cuando se satisfagan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- Se transfieren al comprador, los riesgos y ventajas derivados de la propiedad de los bienes.
- Entidad no conserva ninguna participación en la gestión de forma continua en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo de los bienes vendidos.
- El importe de los ingresos de actividades ordinarias puede ser medido con fiabilidad.
- Es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción.
- Los costos incurridos en relación a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

No se reconocerán ingresos de actividades ordinarias si la entidad conserva riesgos significativos inherentes a la propiedad:

### **Intereses, regalías y dividendos**

- a) Los intereses se reconocerán utilizando el Método del Interés Efectivo, como se establece en la sección 11.
- b) Las regalías se reconocerán utilizando la base de acumulación, de acuerdo con la esencia del acuerdo correspondiente.
- c) Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista.

### **19. Ingresos no operacionales (Sección No. 11, 13, 14, 15, 16, 17, 20, 24, 27)**

Generalmente se reconocen ingresos no operacionales, por aquellos efectos de transacciones que no corresponden al giro ordinario del negocio, tales como:

- Ingresos por activos dados en arrendamiento financieros
- Ingresos por siniestros
- Subvenciones del Gobierno
- Ganancia en venta de activos de explotación
- Reversión por deterioro de valor de los activos
- Ganancias en participaciones en asociadas y negocios conjuntos

Los ingresos no operacionales se miden al valor razonable del activo recibido o por recibir.

## **20. Costos y gastos (Sección No. 2, 5)**

Los gastos son decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período sobre el que se informa. La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

- a) Los gastos que surgen de la actividad ordinaria incluyen, el costo de ventas, los gastos de ventas y comercialización y gastos de administración. Usualmente, toman la forma de una salida o disminución del valor de los activos, tales como efectivo y equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.
- b) Las pérdidas son partidas que cumplen la definición de gastos y que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Si las pérdidas se reconocen en el estado del resultado integral, habitualmente se presentan por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas.

El reconocimiento de los gastos procede directamente del reconocimiento y la medición de activos y pasivos. La entidad reconocerá gastos en el estado del resultado integral, cuando haya surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en un activo o un incremento en un pasivo que pueda medirse con fiabilidad.

## **21. Costos por préstamo (Sección No. 25)**

Son costos por préstamo los intereses y otros costos en los que una entidad incurre, que están relacionados con los fondos que han tomado prestados:

- Gastos por intereses calculados utilizando el método del interés efectivo (Sección 11)
- Cargas financieras por arrendamientos financieros (Sección 20)
- Diferencias de cambio procedente de préstamos en moneda extranjera

## Reconocimiento

Todos los costos por préstamos (intereses) se reconocerán como gastos en resultados del período en que se incurre en ellos.

Se revelará en las notas a los Estados Financieros: Los costos financieros y el gasto total por intereses de los pasivos financieros que no están al valor razonable en resultados. (Párrafo 25.3)

### **22. Deterioro del valor de los activos (Sección No. 27)**

Una pérdida por deterioro de valor se produce cuando el importe en libros de un activo es menor a su importe recuperable. Activos que aplican:

- Deudores comerciales.
- Inventarios
- Inversiones financieras medidas al costo menos el deterioro del valor.
- Propiedad, planta y equipo.
- Propiedades de inversión medidas bajo el método del costo.
- Activos intangibles.

Principios generales:

- Se reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros.
- Dicha reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconocerá una pérdida inmediatamente en

Resultados.

- Se evaluará en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro de valor de algún activo.
- El importe recuperable de cada activo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

### **23. Beneficios a los empleados (Sección No.28)**

Los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de contraprestaciones que la entidad proporciona a los trabajadores (incluyendo administradores y gerentes), a cambio de sus servicios, tales como:

Beneficios a corto plazo.

Cuyo pago será totalmente atendido en el término de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el cual empleados han prestado sus servicios:

- Sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social y previsional.
- Ausencias remuneradas a corto plazo.
- Participación en ganancias e incentivos.
- Beneficios no monetarios, tales como asistencia médica, alojamiento, automóviles, bienes y servicios gratuitos o subvencionados.

Beneficios post empleo.

Son los beneficios a los empleados que se pagan después de completar su periodo de empleo en la entidad:

- Beneficios por retiro.
- Planes de aportaciones definidas.

- Planes de beneficios definidos.
- Seguros de vida.
- Asistencia médica.

Otros beneficios a largo plazo para los empleados:

Son los beneficios a los empleados cuyo pago no vence dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el cual los empleados han prestado sus servicios:

- Ausencias remuneradas a largo plazo (vacaciones especiales tras largos periodos de vida activa)
- Beneficios por largos periodos de servicio
- Beneficios por invalidez de larga duración
- Participación en ganancias e incentivos
- Beneficios diferidos

Beneficios por terminación:

Son los beneficios por pagar a los empleados a consecuencia de la decisión de una entidad de rescindir el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro: Indemnización por rescisión de los contratos laborales.

Principio de reconocimiento general.

Se reconocerá el costo de todos los beneficios a los empleados a los que estos tengan derecho como resultado de servicios prestados a la entidad, durante el periodo sobre el que se informa, de la siguiente manera:

- Como un gasto, excepto que otra norma exija que el costo se reconozca como parte del costo de un activo (inventarios o propiedad, planta y equipo).
- Como un pasivo, después de deducir importes que hayan sido pagados directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para los empleados.

#### Medición.

Se medirán por el importe no descontado de los beneficios a corto plazo a los empleados que se espera que haya que pagar por esos servicios.

Los beneficios post empleo como el plan de aportaciones definidas, se miden con base a los porcentajes de aportación del empleado y empleador, establecidos por una ley previsional, y aplicados sobre las contraprestaciones económicas a favor de los empleados.

Los otros beneficios a largo plazo para los empleados, la entidad reconocerá un pasivo y lo medirá por el total neto de los siguientes importes:

El valor presente de las obligaciones por otros beneficios en la fecha sobre la que se informa, menos.

El valor razonable, en la fecha sobre la que se informa, de los activos del plan (si los hubiere) que se emplearan para la cancelación directa de las obligaciones.

Los beneficios por terminación, se miden por la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar. La obligación en la fecha sobre la que se informa. Cuando estos beneficios se deben pagar a partir de los 12 meses tras el final del periodo sobre el que se informa, se medirán a su valor presente descontado.

#### **24. Otros gastos no operacionales (Sección No.11, 13, 14, 15, 16, 17, 20, 24, 27).**

Generalmente se reconocen gastos no operacionales, por aquellos efectos de transacciones que no corresponden al giro ordinario del negocio, tales como:

- Gastos financieros.
- Gastos por deterioro de valor de los activos
- Pérdida en venta de activos de explotación
- Gastos por siniestros.
- Pérdidas en participaciones en asociadas y negocios conjuntos.
- Otros gastos no operacionales.

#### **25. Presentación de estados financieros (Sección No.3, 4, 5, 6, 7, 8).**

Los Estados Financieros de presentación anual requeridos por estas políticas son los siguientes:

- Estado de situación financiera o Balance general.
- Estado del resultado integral.
- Estado de cambios en el patrimonio.
- Estado de flujos de efectivo.
- Notas a los estados financieros, con resumen de políticas contables significativas y otra información explicativa.

San Salvador, 05 de Enero 2015