PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

# APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 EN UNA EMPRESA DE SERVICIOS DE CONSULTORÍA

DISERTACIÓN DE GRADO PREVIA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERÍA COMERCIAL

MARGARITA ALEXANDRA MARTÍNEZ ALMEIDA

DIRECTOR: ING. VERÓNICA APOLO

QUITO, MARZO 2014

**DIRECTOR DE DISERTACIÓN:**

Ing. Verónica Apolo. Mgtr.

**INFORMANTES:**

Ing. Idrián Estrella. Mgtr.

Ing. Fabiola Jarrín. Mgtr.

**AGRADECIMIENTO**

A Dios por haberme dado la vida, salud y todas las bendiciones que he recibido siempre, por haber guiado mi camino durante todo el tiempo necesario para alcanzar esta meta tan anhelada.

A mi querida Pontificia Universidad Católica del Ecuador y a la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables por haberme abierto las puertas durante todos estos años de mi preparación.

A mi directora e informantes, por todo el esfuerzo y tiempo dedicado al mejoramiento de esta disertación y por el apoyo y enseñanzas tan amablemente entregadas.

A mis padres porque gracias a todo su apoyo y comprensión he logrado culminar esta etapa tan importante y feliz de mi vida.

A mi hermano por toda su ayuda y sus enseñanzas tan útiles durante todos estos años, de manera especial le agradezco por su apoyo incondicional en los momentos difíciles.

Margarita Martínez

**DEDICATORIA**

A mis padres, por haberse esforzado cada día por verme siempre mejor, por el ejemplo de fortaleza y perseverancia que constantemente eh admirado en ellos. Por todo el amor y dedicación que he recibido de su parte.

A mi hermano, por ser mi modelo a seguir, por el amor y protección que siempre me ha entregado, porque su apoyo es fundamental para mí y espero contar con él todos los días de mi vida.

Margarita Martínez

**ÍNDICE**

**INTRODUCCIÓN, 1**

**1. IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA, 3**

1.1 ASPECTOS GENERALES, 3
- 1.1.1 Antecedentes, 3
- 1.1.2 Información de clientes, 5
- 1.1.3 Misión, 7
- 1.1.4 Visión, 7
- 1.1.5 Slogan, 8
- 1.1.6 Valores corporativos, 8
- 1.1.7 Estructura, 9

1.2 SERVICIOS OFRECIDOS, 12
- 1.2.1 Auditoría, 12
- 1.2.2 Servicios de Contabilidad, 12
- 1.2.3 Consultoría Gerencial, 13
- 1.2.4 Consultoría Tributaria Legal, 15
- 1.2.5 Consultoría en Recursos Humanos, 16
- 1.2.6 Consultoría y Tercerización de Servicios Administrativos, 17
- 1.2.7 Capacitación a Ejecutivos, 18

**2. DESCRIPCIÓN NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS, 19**

2.1 INTRODUCCIÓN, 19
2.2 OBJETIVO, 21
2.3 ALCANCE, 22
2.4 DEFINICIONES, 25
2.5 MEDICIÓN DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS, 26
- 2.5.1 Grado de recuperabilidad, 28
- 2.5.2 Estimaciones fiables, 28
- 2.5.3 Método del porcentaje de realización, 29
- 2.5.4 Reconocimiento de ingresos en base a los gastos, 31

2.6 INFORMACIÓN A REVELAR, 32
2.7 INTERPRETACIÓN DEL COMITÉ DE INTERPRETACIONES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (CINIIF) 13: PROGRAMAS DE FIDELIZACIÓN DE CLIENTES, 33

2.7.1 Alcance, 33
2.7.2 Problemas abordados en la CINIIF 13, 34
2.7.3 Contabilización de los programas de fidelización, 35
2.7.4 Medición del valor razonable de los créditos-premio, 37
2.7.5 Ejemplo programa de fidelización, 38
2.7.6 Aplicación CINIIF 13 en ASESORES EMPRESARIALES S.A., 40
2.8 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS EN BASE A LA NORMATIVA TRIBUTARIA, 40
2.8.1 Anticipo de clientes, 43
2.8.2 Provisión por deterioro de cartera, 43
2.8.3 Diferencias entre la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 y la Normativa Tributaria, 45
2.9 EJERCICIO APLICACIÓN NIC 18, 48

**3. SISTEMA DE COSTOS PARA LA APLICACIÓN DE LA NIC 18, 51**

3.1 SISTEMA DE COSTOS DE LOS SERVICIOS, 51
3.2 ELEMENTOS DEL COSTEO, 52
3.2.1 Método de acumulación de costos: Costeo por servicio, 52
3.2.2 Método de medición de los costos: Costeo normal, 57
3.2.3 Método de asignación de costos indirectos: Sistema de costos con base en el volumen, 59
3.3 INSPECCIÓN DE TRABAJOS EJECUTADOS, 61
3.3.1 Proceso de inspección, 62
3.4 GRADO DE REALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS, 62
3.4.1 Presupuestos a realizar para el cálculo del grado de realización, 63
3.4.2 Proceso para determinar el grado de realización de un servicio, 63

**4. APLICACIÓN NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS, 66**

4.1 ESTIMACIÓN FIABLE Y VALOR RAZONABLE DE LOS INGRESOS, 66
4.2 MEDICIÓN FIABLE DE LOS INGRESOS, 68
4.3 GRADO DE REALIZACIÓN DE LAS TRANSACCIONES, 71
4.3.1 Método empleado para calcular el grado de realización de las transacciones, 71
4.4 RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS ORDINARIOS, 72
4.4.1 Casos especiales en el reconocimiento de los ingresos, 72
4.4.2 Anticipos recibidos de clientes, 74
4.5 INFORMACIÓN A REVELAR, 74
4.5.1 Políticas contables aplicadas para el reconocimiento de actividades ordinarias, 74
4.6 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NORMATIVA TRIBUTARIA, 76

4.6.1 Reconocimiento de ingresos por tipo de servicio, 76
4.7 CONCILIACIÓN DE DIFERENCIAS EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 Y LA NORMATIVA TRIBUTARIA, 77
4.7.1 Diferencias generadas, 78
4.7.2 Conciliación Tributaria, 79

**5. EJEMPLOS DE APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18, 82**

5.1 EJEMPLO DE APLICACIÓN N°1: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS PROVENIENTES DE UN SERVICIO DE AUDITORÍA, 82
5.1.1 Datos del ejercicio, 82
5.1.2 Se pide realizar lo siguiente, 87
5.1.3 Resolución del ejercicio, 88
5.2 EJEMPLO DE APLICACIÓN N° 2: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS PROVENIENTES DE UN SERVICIO DE CONTABILIDAD EXTERNA, 100
5.2.1 Datos del ejercicio, 100
5.2.2 Se pide realizar lo siguiente, 105
5.2.3 Resolución del ejercicio, 106

**6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, 120**

**BIBLIOGRAFÍA, 123**

**ANEXOS, 124**

**ANEXO 1:** Norma Internacional de Contabilidad 18, 125
**ANEXO 2:** Presupuesto anual de horas de servicios profesional, 137
**ANEXO 3:** Presupuesto de costos anuales por nómina de servicios profesionales, 138
**ANEXO 4:** Costo por hora de servicios profesionales, 139
**ANEXO 5:** Presupuesto de costos indirectos, 140
**ANEXO 6:** Detalle de horas y costos incurridos ejercicio 1, 141
**ANEXO 7:** Detalle de horas y costos incurridos ejercicio 2, 143

## RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo está enfocado en detallar el proceso para la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en una empresa de servicios de: auditoría, contabilidad y consultoría; esta Norma trata sobre el reconocimiento de los ingresos provenientes de: la venta de bienes, la prestación de servicios; y los intereses regalías y dividendos generados por el uso de los activos de una empresa por parte de terceros.

En el primer capítulo se describen aspectos generales de la empresa donde se realizará la aplicación de la norma; en este capítulo se describen también los distintos servicios ofrecidos por la empresa, haciendo especial énfasis en los servicios más solicitados por sus clientes.

En el segundo capítulo se analizan cada una de las partes de la NIC 18 y de la CINIIF 13: Programas de fidelización de clientes. En este capítulo se analiza como es el reconocimiento de ingresos según la normativa tributaria y las principales diferencias generadas. También se analizará el reconocimiento de los anticipos y provisiones por deterioro de cartera.

Para que la aplicación de la NIC 18 genere mejores resultados, la empresa debe adoptar un sistema de costos eficiente; por esta razón en el tercer capítulo se examinan los elementos del

sistema de costos que debe aplicar la empresa. En la parte final de este capítulo se describen los presupuestos cuya realización es necesaria para la aplicación de la norma.

En el cuarto capítulo se detalla paso a paso la aplicación de la NIC 18, se explica cómo se cumplirá con todos los puntos establecidos dentro de la norma. En este capítulo se propone la conciliación de las diferencias generadas por la aplicación de la norma ante la administración tributaria.

En el quinto capítulo, para demostrar de manera práctica el contenido de los capítulos anteriores, se presenta dos ejercicios con la aplicación de la norma; el primer ejercicio se lo realiza reconociendo los ingresos de un servicio de auditoría financiera y en el segundo se utiliza un servicio de contabilidad externa.

El capítulo final contiene las conclusiones y recomendaciones como resultado del trabajo realizado en la presente disertación, recordando de manera resumida la información más relevante.

# INTRODUCCIÓN

Cuando una empresa aplica la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, logra tener información contable fiable que representa su real situación financiera, adicionalmente sus ingresos serán reconocidos en la misma forma en que lo realizan las demás empresas tanto a nivel nacional como internacional. Facilitando la comprensión y comparabilidad de sus estados financieros en caso de ser requerido, ya que son elaborados siguiendo las mismas normas y procedimientos contables.

Con la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 18 se podrá entonces conocer los resultados económicos obtenidos realmente en cada periodo; esto permite que las decisiones tomadas en base al análisis de los estados financieros de la empresa, estén fundamentadas en información confiable y certera.

Para las empresas dedicadas a la prestación de servicios, la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 18 implica una dificultad adicional, puesto que requiere de la elaboración de varias estimaciones a fin de determinar periódicamente el grado en el que deberán ser reconocidos los ingresos mientras dure la prestación de cada servicio.

La aplicación de esta norma obliga a que la empresa, aparte de llevar un registro individualizado de todos los costos asociados con cada servicio, realice la medición y seguimiento de la veracidad de esta información; de esta manera se pueden controlar los recursos empleados y mejorar el rendimiento obtenido.

La empresa en donde se realizará la aplicación de esta norma es **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, esta es una empresa dedicada a la consultoría empresarial y lleva varios años prestando sus servicios a nivel nacional, es un gran ejemplo para demostrar cómo se puede aplicar la NIC 18 y las diferencias que se generan en relación al método de reconocimiento actual.

# CAPÍTULO I

# 1. IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA

## 1.1 ASPECTOS GENERALES

### 1.1.1 Antecedentes

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, es una organización de auditores, contadores y consultores de negocios, creada en 1996, los profesionales que conforman esta organización poseen una amplia experiencia en el campo de la auditoría, contabilidad, administración de negocios, asesoría tributaria, societaria y consultoría gerencial, así como sus respectivas áreas afines.

Se caracteriza por la dinámica en sus servicios, su amplia experiencia les permite brindar una asesoría especializada, capaz de adaptarse a las necesidades de cada cliente. Una asesoría especializada junto al control efectivo durante todo el proceso de duración del servicio, logra generar valor agregado y soluciones eficientes para sus clientes.

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.,** garantiza que todos los servicios prestados sean realizados por profesionales especialistas en cada tipo de servicio, por esta

razón cuenta con el apoyo de Consultores Asociados, los cuales son profesionales relacionados con la Empresa y gracias a su experiencia y conocimientos dominan campos específicos como:

- Recursos Humanos,
- Derecho Societario, Mercantil y Tributario,
- Asesoría en Inversiones Financieras.

La especialización permite asesorar a los clientes en temas complejos obteniendo los mejores resultados.

Para ejercer apropiadamente los servicios ofrecidos, los profesionales que la componen la Empresa están calificados por los respectivos Organismos nacionales reguladores existentes en las diversas áreas en las que se prestan los servicios, tales como la Federación Nacional de Contadores, la Superintendencia de Compañías, la Superintendencia de Bancos y Seguros, el Servicio de Rentas Internas. Las actividades se realizan cumpliendo con los reglamentos establecidos por cada uno de estos organismos reguladores, estas calificaciones garantizan la adecuada prestación de los servicios a cada uno de sus clientes.

La Superintendencia de Compañías según la resolución 02.Q.ICI.007 publicada en el Registro Oficial 564 el 26 de abril del 2002, establece que las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos deberán renovar su registro cada cinco años a partir del 2003, previo al cumplimiento de los requisitos enumerados

en el Artículo 6 de esta misma resolución. Para dar cumplimiento a lo establecido por la Superintendencia de Compañías.

### 1.1.2 Información de clientes

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** ha participado en la asesoría de empresas tanto públicas como privadas de los distintos sectores económicos. Los profesionales que la integran, han dictado charlas e impartido cursos en varias empresas e instituciones. Su experiencia también ha sido comprobada en el ámbito académico con la impartición de múltiples cursos y seminarios en las universidades e institutos de formación superior más reconocidos del país.

No se ha limitado a servir únicamente a sociedades, sus servicios se prestan a un amplio número de clientes con distinta figura jurídica, entre ellos están: personas naturales, pymes, grandes sociedades, e instituciones sin fines de lucro. Sus clientes se dedican a diversas actividades dentro de los distintos sectores económicos del país detallados en el siguiente cuadro:

## Cuadro N° 1
## Actividad económica clientes

| Sector económico | Actividad | Ubicación |
|---|---|---|
| **Comerciales** | Venta de productos alimenticios | Quito, Guayaquil |
| | Venta de productos químicos | Guayaquil |
| | Venta de accesorios y partes de vehículos | Quito, Guayaquil, Ambato |
| | Venta de material para la construcción | Ambato |
| | Venta de material eléctrico | Guayaquil |
| | Venta de vehículos | Guayaquil |
| **Industriales** | Producción de balanceados | Ambato |
| | Producción de prendas de vestir | Quito, Ambato |
| | Elaboración de productos alimenticios | Quito, Guayaquil, Ambato |
| | Elaboración de productos químicos y farmacéuticos | Quito, Guayaquil, Ambato |
| **Servicios** | Hoteleros y turísticos | Manta, Cuenca |
| | Asesoría en ingeniería civil | Quito |
| | Servicios en yacimientos de petróleo y gas | Guayaquil |
| | Asesoría en proyectos públicos | Quito, Guayaquil, Ambato |
| | Instalaciones y adecuaciones electrónicas | Quito |
| | Vigilancia y monitoreo | Quito, Guayaquil |
| | Transporte de carga pesada | Quito, Tulcán, Manta |
| | Ingeniería mecánica | Quito |
| **Agrícolas** | Cultivo y venta de flores | Cayambe, Ambato |
| | Cultivo y venta de hortalizas y frutas | Santo Domingo |
| **Construcción - Inmobiliarias** | Construcción de obras civiles | Quito, Guayaquil, Cuenca |
| | Compra-venta de inmuebles para la construcción | Quito, Guayaquil, Ambato |
| | Promoción de negocios inmobiliarios | Quito |
| **Centros de capacitación** | Asesoramiento empresarial y en materia de gestión | Ambato |
| | Actividades relacionadas con la contabilidad y auditoria | Guayaquil |
| | Capacitación y selección de personal | Quito |
| **Educativas** | Actividades de administración de centros de enseñanza | Cuenca |
| | Educación superior en general | Ambato, Santo Domingo |
| **Entidades sin Fin de Lucro** | Organizaciones religiosas | Quito |
| | Organismos internacionales de asistencia técnica | Quito |
| | Fondos de inversión social | Quito |
| | Proyectos de protección y conservación ambiental | Quito, Guayaquil |

Fuente: Archivo cartera de clientes ASESORES EMPRESARIALES S.A.
Elaborado por: Margarita Martínez

Las oficinas están ubicadas en la ciudad de Quito, los Consultores Asociados tienen sus oficinas en Quito, Guayaquil y Ambato. A través de los años y gracias al prestigio alcanzado, sus servicios se han ido expandiendo en varias de las ciudades más importantes del país, esta información también se detalla en el cuadro 1. En los últimos años sus servicios han sido requeridos fuera del Ecuador, realizando seminarios y asesorías en empresas de varias ciudades de Colombia.

### 1.1.3 Misión

Proporcionar servicios de auditoría, asesoría gerencial, financiera, administrativa, contable y afines, basados en la correcta optimización de sus recursos, de manera personalizada y con excelencia de calidad, de tal forma que contribuya al desarrollo y éxito de sus clientes.

### 1.1.4 Visión

Consolidar un equipo humano que garantice mantener un conocimiento integral de la problemática de los negocios, sus soluciones y alternativas, que permita ofrecer un servicio de la más alta calidad y seriedad a sus clientes.

### 1.1.5 “Slogan”

Para **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, lo más importante es contribuir con el desarrollo sostenido y seguro de todos sus clientes, por medio del aporte de ideas y soluciones efectivas respaldadas en conocimiento y experiencia. Por esta razón la frase que mejor los representa es la siguiente:

“Fortaleciendo el desarrollo de sus clientes”

### 1.1.6 Valores corporativos

- **Calidad:** la experiencia y profesionalismo de los profesionales que forman parte de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.,** garantizan que todos sus servicios se desarrollen de forma sistemática y eficiente adaptándose a cambios que mejoren el proceso.

- **Capacitación permanente:** actualización en cada uno de los departamentos de servicio al equipo de trabajo, sobre los cambios en la normativa que rige sus servicios y posibles cambios en tecnologías y procesos.

- **Confianza:** crear seguridad en sus clientes por medio del trabajo eficaz y esfuerzo constante dentro del manejo confidencial de la información.

- **Trabajo en equipo:** colaboración constante entre todos los miembros de la Firma y la adecuada coordinación de las tareas a desempeñarse.

- **Respeto:** brindar calidez y trato digno a las personas relacionadas o no con la Firma, cumpliendo leyes y principios que protegen los derechos de los individuos y de la sociedad.

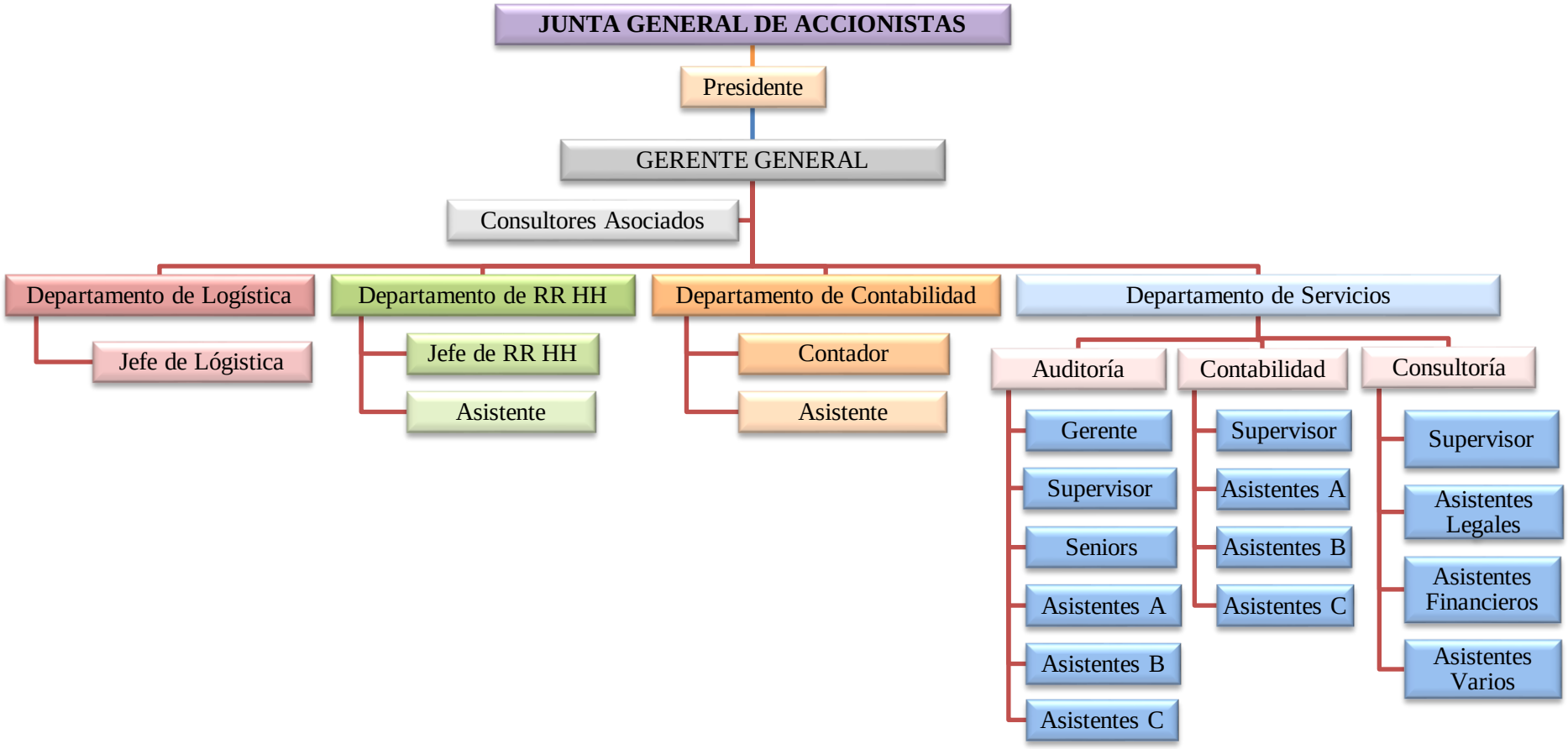
- **Credibilidad:** desarrollar las actividades de forma transparente y presentar información real.

- **Ética profesional:** los integrantes de las distintas áreas realizan su trabajo cumpliendo con principios morales y profesionales, garantizando el alto grado de responsabilidad y compromiso de cada uno de ellos.

### 1.1.7 Estructura

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.,** se encuentra estructurada en función de la división, coordinación y supervisión de actividades. El organigrama permite visualizar los niveles de responsabilidad en cada departamento, esta estructura favorece la adecuada comunicación interna, cumpliendo con éxito los objetivos organizacionales.

**Gráfico N° 1**
**ORGANIGRAMA ASESORES EMPRESARIALES S.A.**

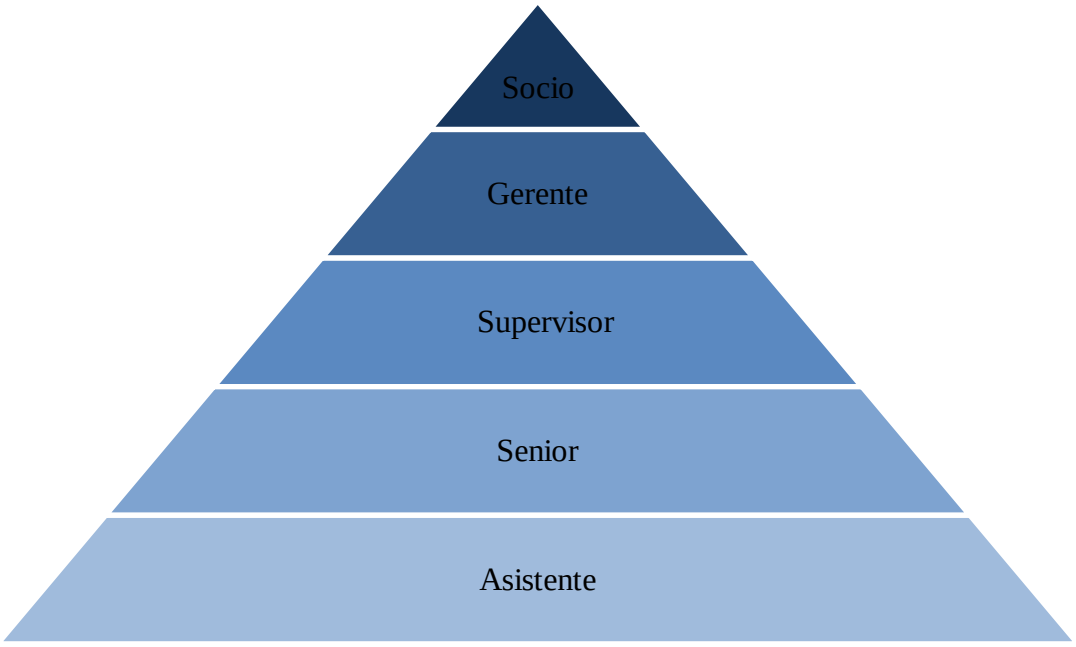



Fuente: Plan Estratégico ASESORES EMPRESARIALES S.A.
Elaborado por: Margarita Martínez

Las empresas dedicadas a la prestación de servicios de auditoría, tienen una categorización particular de su estructura, cada categoría cumple con funciones específicas, cada nivel debe dominar todas las funciones de sus niveles inferiores, esta adecuada estructuración permite lograr resultados confiables en el proceso de auditoría y garantizar una evaluación completa de la información del cliente.

Esta estructuración permite medir el desarrollo profesional alcanzado por cada miembro de la empresa. A continuación se presenta un gráfico que demuestra esta jerarquización:

**Gráfico N° 2**
**ESTRUCTURA DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA**




Fuente: Plan Estratégico ASESORES EMPRESARIALES S.A.
Elaborado por: Margarita Martínez

## 1.2 SERVICIOS OFRECIDOS

### 1.2.1 Auditoría

En la prestación de este tipo de servicios se analiza y evalúa los sistemas de control, los resultados históricos, las tendencias futuras y el manejo administrativo y financiero del cliente.

Lo anterior permite adquirir un conocimiento integral del negocio del cliente, esto es necesario para establecer el enfoque más efectivo de auditoria; de tal manera que se logre emitir una opinión objetiva y profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros y establecer las recomendaciones adecuadas para mejorar: las operaciones, políticas y controles contables administrativos del cliente.

Este tipo de servicio no se limita exclusivamente a los servicios de auditoría financiera, ya que de acuerdo a las necesidades de sus clientes, estos se amplían a auditorias: tributarias, administrativas, de gestión, de personal y de procesos.

### 1.2.2 Servicios de Contabilidad

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, posee la experiencia y medios suficientes para brindar a sus clientes el servicio de Contadores Externos, el mismo que se fundamenta en el conocimiento íntegro y detallado del negocio, factores internos y externos sobre los cuales se desarrolla la organización, evaluación de los

procedimientos de alimentación de información (controles internos contables y administrativos) y su adecuado funcionamiento.

El objetivo y resultado principal de la Contabilidad es la emisión oportuna de los Estados Financieros, los mismos que deben reflejar clara y verazmente la situación financiera real del negocio, estos documentos al cumplir con las normas de contabilidad existentes, contribuyen a la adecuada toma de decisiones por parte del Cliente.

Además del servicio de Contabilidad Externa ofrece los siguientes servicios dentro del área contable:

- Asesoría contable
- Comisarías
- Diseño de sistemas de control interno
- Diseño, desarrollo e implantación de sistemas de costos
- Revisiones contables[1]

### 1.2.3 Consultoría Gerencial

En este tipo de servicios se brinda asesoramiento en las distintas áreas de una organización, en diferentes temas relacionados con la administración y otros procesos claves en el desarrollo de la organización. Los servicios no se limitan

[1] ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico.** p 18

exclusivamente al asesoramiento en una sola área, ya que en ocasiones también es requerido el estudio integral de un negocio.

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** está en capacidad de asesorar a sus clientes con los siguientes servicios:

- Análisis de los estados financieros.
- Diagnóstico y medición de impactos en aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
- Revisión de los procedimientos de implantación y aplicación de NIIF´s.
- Conversión de estados financieros a monedas extranjeras.
- Diseño, desarrollo e implantación de informes financieros.
- Desarrollo de sistemas de información gerencial.
- Fusión y escisión de empresas.
- Valoración de negocios.
- Adquisición o venta de negocios.
- Planeamiento y control financiero.
- Elaboración y control de presupuestos.
- Consolidación y combinación de estados financieros.
- Planeamiento de resultados.
- Desarrollo e implantación de controles y flujo de información internos.
- Mejoramiento de sistemas y procedimientos de producción y servicios.[2]

[2] ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico**. p 20

### 1.2.4 Consultoría Tributaria Legal

Este tipo de servicios son permanentes y dinámicos, esto responde a las constantes modificaciones realizadas en la normativa legal y tributaria en nuestro país. **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** consiente de esta situación, ofrece a sus clientes la asesoría adecuada que permita determinar los impactos que estas reformas podrían causarles y proponer las soluciones respectivas.

Dentro de este campo pone a disposición de sus clientes los siguientes servicios:

- Información permanente sobre cambios en la legislación tributaria.
- Planificación Fiscal (Tributaria).
- Preparación, revisión y/o instrucción de elaboración de las declaraciones de impuesto a la renta (para personas naturales y jurídicas), impuesto al valor agregado, retenciones en la fuente de impuesto a la renta e I.V.A., entre otras.
- Revisiones tributarias "preventivas" de los estados financieros, con el fin de detectar y determinar las contingencias a que se hallan expuestos y asesorar respecto a su solución.
- Auditoría Societaria, con el fin de que los documentos societarios estén adecuados a las normativas legales.
- Servicio de consultas permanente.[3]

[3] ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico**. p 23

### 1.2.5 Consultoría en Recursos Humanos

Con este tipo de servicios la Firma asesora a sus clientes en la planeación, organización, desarrollo y utilización óptima de su recurso humano; logrando una administración eficiente de los recursos humanos, lo cual facilita el cumplimiento de los objetivos organizacionales. Considerando estos aspectos, la empresa ha determinado la oferta de los siguientes servicios:

- Desarrollo e implantación de sistemas de control interno de personal
- Selección de personal ejecutivo y estratégico del negocio.
- Desarrollo e implantación de organigramas orgánico-funcionales.
- Administración y Planificación estratégica de Recursos Humanos.
- Creación de bancos de datos de personal ejecutivo.
- Diagnóstico de necesidades y planificación de programas de entrenamiento y capacitación.
- Valoración y evaluación del personal (evaluación del desempeño).
- Elaboración y manejo de nóminas confidenciales.
- Descripción de puestos y perfiles de cargos.[4]

[4] ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico**. p 28

### 1.2.6 Consultoría y Tercerización de Servicios Administrativos

La administración de las empresas continuamente se enfrenta a varios desafíos, es por esta razón que necesita ser proactiva y adaptarse de manera eficiente a las condiciones del entorno donde se desarrolla su negocio, al mismo tiempo debe desarrollar estrategias adecuadas que faciliten el logro de los objetivos establecidos en los niveles gerenciales.

La Firma ha brindado asesoramiento a varios de sus clientes, lo que la ha permitido ganar experiencia y con ello poner a disposición los siguientes servicios:

- Planificación Estratégica basada en indicadores
- Implementación de Procesos
- Reingeniería de Procesos
- Implementación de Sistemas de Gestión de Calidad
- Evaluación de Proyectos de Inversión
- Apoyo en las actividades administrativas
- Realización de trámites ante Entidades Públicas y Privadas[5]

[5] ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico**. p 29

### 1.2.7 Capación a Ejecutivos

> En la actualidad vivimos en un mundo globalizado, que interpone como regla de trabajo y excelencia profesional. Por lo que los ejecutivos modernos deban estar preparados y actualizados permanentemente, en temas coyunturales y del día a día de sus actividades, y hacia esa necesidad se concentran los esfuerzos y procesos de capación que ofrece **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**[6]

En virtud de lo anterior, la Firma ofrece a sus clientes, procesos de capación a la medida de sus necesidades, para ello cuenta con un staff de profesionales en diversas áreas del conocimiento. Se desarrollan seminarios de capación abiertos o bajo la modalidad "in house", sobre los siguientes temas:

- Actualización Tributaria
- Cierre contable y tributario anual
- Implantación de Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF
- Auditoría Financiera y Control Interno
- Auditoria Tributaria
- Contabilidad
- Contabilidad Avanzada[7]

[6]ASESORES EMPRESARIALES S.A. **Plan Estratégico**. p 35
[7]Ibídem, p 35

# CAPÍTULO II

# 2. DESCRIPCIÓN NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS

## 2.1 INTRODUCCIÓN

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18: Ingresos por actividades ordinarias, es una norma contable originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en el año de 1993. Para el año 2001 esta norma fue adoptada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 se aplica a los estados financieros emitidos en periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 1995.

Para una mejor aplicación y entendimiento de esta Norma se han emitido las siguientes interpretaciones:

- SIC-13 Entidades Controladas Conjuntamente—Aportaciones no Monetarias de los Participantes.
- SIC-27 Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento.

- SIC-31 Ingresos de Actividades Ordinarias—Permutas de Servicios de Publicidad.
- CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios.
- CINIIF 13 Programas de Fidelización de Clientes.

La Norma Internacional de Contabilidad 18 se aplica en el reconocimiento de los ingresos provenientes de la venta de bienes, prestación de servicios y a los intereses, regalías y dividendos.

Esta Norma se encuentra estructurada por las siguientes partes:

- Objetivo
- Alcance
- Definiciones
- Medición de los ingresos de actividades ordinarias
- Identificación de la transacción
    - Venta de bienes
    - Prestación de servicios
    - Intereses, regalías y dividendos
- Información a revelar
- Fecha de vigencia

## 2.2 OBJETIVO

Establecer como se deben contabilizar los ingresos provenientes de las actividades ordinarias. Los ingresos de actividades ordinarias son aquellos obtenidos en las actividades que constituyen el giro de un negocio, los ingresos pueden adoptar distintos nombres dependiendo de las actividades que los originan. En el caso de **ASESORES EMPRESARIALES S.A**. las actividades ordinarias constituyen todos los servicios prestados; los ingresos provenientes de estas actividades se denominan: ingresos por servicios.

> Los ingresos son definidos, en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad. [8]

Lo más importante es determinar el momento en que deben ser reconocidos los ingresos, según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 "el ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad".

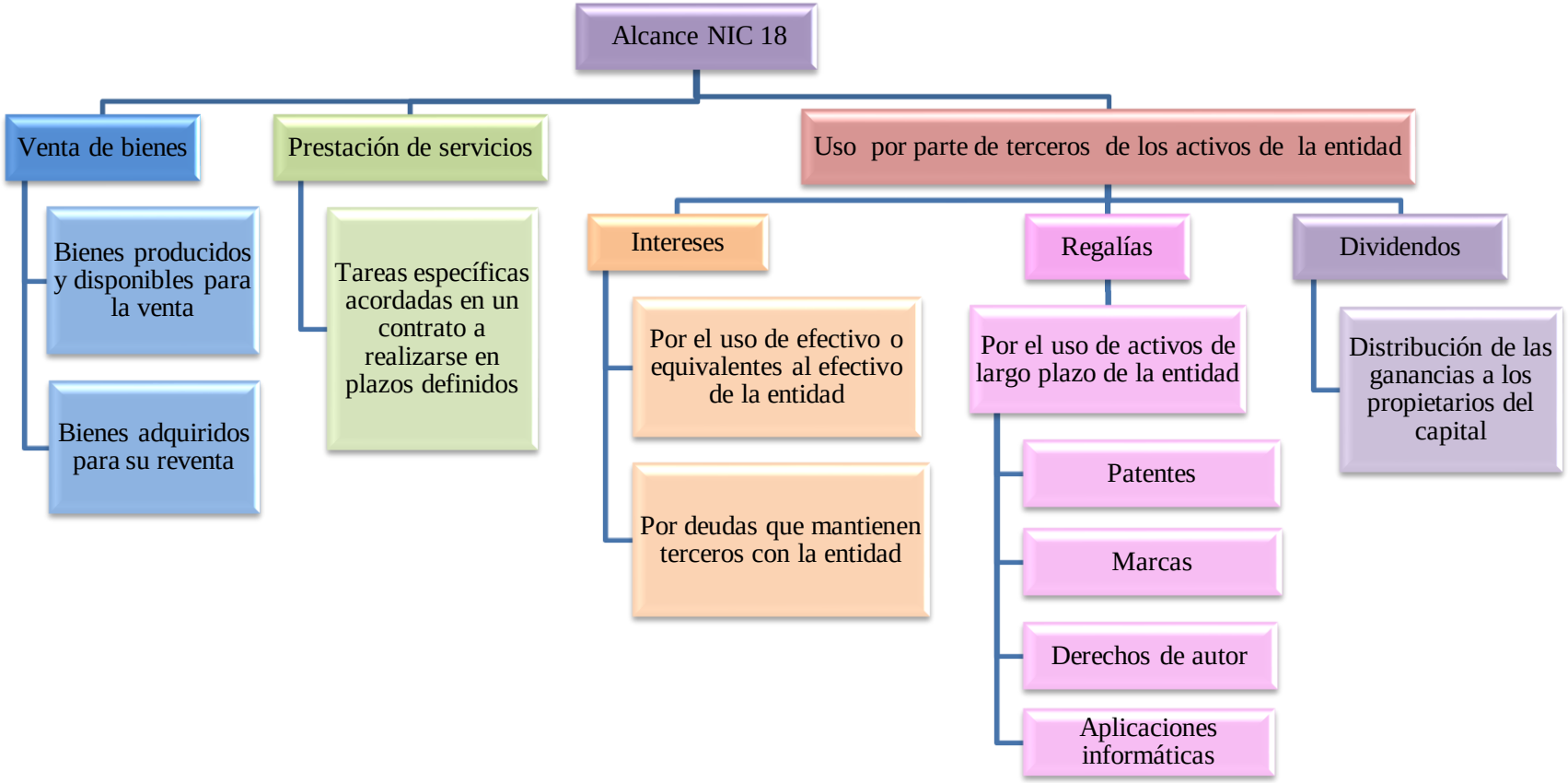
[8] IASB. 2001. **Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias.** p 4

La Norma ayuda a comprender y aplicar los criterios necesarios que deben cumplir los ingresos a ser reconocidos, así como los casos en los que se cumplen estos criterios. Según Juan Aguirre Ormaechea "El Principio del Devengado requiere la imputación de ingresos y gastos en función de la corriente real de bienes y servicios que representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos".

## 2.3 ALCANCE

Los conceptos, procedimientos y criterios contenidos en esta Norma se aplican para reconocer los ingresos provenientes de las transacciones detalladas en el Gráfico 2.

**Gráfico N ° 3**
**Transacciones en las que se aplica la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18**




Fuente: Norma Internacional de Contabilidad 18
Elaborado por: Margarita Martínez

Los ingresos generados en las siguientes transacciones quedan excluidos de la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18:

**Cuadro N° 2**
**Ingresos excluidos Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18**

| **Transacción** | **Norma a aplicar** |
|---|---|
| Contratos de construcción | NIC 11 |
| Arrendamientos financieros | NIC 17 |
| Dividendos obtenidos en las inversiones contabilizadas por el método de la participación | NIC 28 |
| Contratos de Seguros | NIIF 4 |
| Cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros | NIIF 9 |
| Cambios en el valor de otros activos corrientes | NIIF 9 |
| Reconocimiento inicial y cambios en el valor razonable de los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola | NIC 41 |
| Reconocimiento inicial de los productos agrícolas | NIC 41 |
| Extracción de minerales en yacimientos | NIIF 5 |

Fuente: Norma Internacional de Contabilidad 18
Elaborado por: Margarita Martínez

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 debe ser aplicada en **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** puesto que el tipo de operaciones ordinarias que desarrolla

están contempladas dentro del alcance de esta, cumpliendo con todos los parámetros establecidos para que sus ingresos sean reconocidos.

Los servicios prestados, requieren del desarrollo de un conjunto de tareas en un plazo determinado, las mismas que deben estar previamente establecidas dentro de un contrato. El contrato tiene que estar elaborado por el proveedor del servicio y debe ser aprobado por el cliente. Dentro del contrato se debe fijar la duración del servicio prestado. Las tareas a ejecutarse para prestar el servicio se desarrollan durante uno o varios periodos contables, siguiendo los parámetros establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 se pueden reconocer los ingresos en el periodo al que realmente corresponden.

## 2.4 DEFINICIONES

Para poder interpretar correctamente el contenido de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, se incluye el significado de los términos más relevantes y de uso continuo, los cuales se detallan a continuación:

- **Ingreso de actividades ordinarias:** es el incremento de los beneficios económicos de una entidad que se obtiene de los clientes como pago por los servicios prestados, por lo tanto deber originarse de las actividades ordinarias de la entidad. Para que este ingreso sea reconocido como incremento económico debe aumentar el valor del patrimonio; estos ingresos no incluyen las aportaciones de los propietarios.

Los ingresos recibidos por concepto de impuestos o intereses no se considerarán como ingresos de actividades ordinarias.

- **Valor razonable**: es el valor justo que recibirá la entidad por prestar sus servicios o que entregará para cancelar un pasivo. Para que este valor pueda ser considerado como justo, debe fijarse teniendo pleno conocimiento del valor que tiene un servicio de condiciones similares en el mercado y debe determinarse en la fecha más reciente.

- **Contraprestación:** es el beneficio que se recibirá a cambio de la prestación de un servicio, este beneficio debe tener el mismo valor que el servicio prestado.

- **Estimación fiable:** es la determinación más aproximada de un valor, para que sea lo más acertada se debe considerar toda la información que se tiene sobre la transacción que originará este valor.

## 2.5 MEDICIÓN DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

Para poder reconocer un ingreso proveniente de una actividad ordinaria, primero se debe determinar el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir; en la determinación del valor razonable de los ingresos se incluyen todos los descuentos o bonificaciones que el proveedor podría conceder al cliente.

La contraprestación que se recibe por los servicios generalmente es en efectivo o equivalentes al efectivo, de manera que para reconocer un ingreso proveniente de actividades ordinarias se debe medir el efectivo y equivalentes que la entidad recibe como pago por sus servicios. El valor razonable de estos ingresos corresponde a la cantidad de efectivo o equivalentes que se obtiene como pago. Si la contraprestación se recibe tiempo después, aunque se reciba la misma cantidad de efectivo acordada al inicio, el valor nominal del efectivo recibido podría ser diferente a su valor razonable.

Para poder reconocer los ingresos provenientes de la prestación de un servicio, deben ser estimados con fiabilidad, para ello se debe considerar el grado de terminación que tenga el servicio prestado al final del periodo contable sobre el que se informa. Para poder realizar la estimación fiable de los ingresos obtenidos en una transacción, se debe cumplir las cuatro condiciones detalladas a continuación:

1. El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
2. Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción.
3. El grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad.
4. los costos incurridos en la transacción y los costos hasta completarla puedan ser medidos con fiabilidad.[9]

[9] IASB. 2001. **Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias.** p 9

El reconocimiento de un ingreso por un servicio prestado debe realizarse cuando se produzca el derecho a recibirlo, y se origina cuando la empresa ha incurrido en un costo directamente relacionado con el servicio, esto define que un ingreso siempre tiene un costo relacionado y ambos deben ser registrados de manera simultánea. El costo incurrido permite identificar el grado de avance del servicio, elemento necesario para el reconocimiento del ingreso correspondiente a cada periodo contable.

### 2.5.1 Grado de recuperabilidad

Los ingresos de actividades ordinarias deben ser reconocidos cuando se tenga certeza de la probabilidad de obtener los beneficios económicos a los que tiene derecho la entidad por haber prestado sus servicios. Cuando la Empresa contemple la posibilidad de no recuperar los beneficios económicos ya reconocidos anteriormente como ingresos, sea de forma total o parcial, se debe reconocer como gasto el valor considerado irrecuperable. Cuando se presente esta situación no se debe reajustar los ingresos ya reconocidos.

### 2.5.2 Estimaciones fiables

Para llevar a cabo la aplicación de esta Norma, se requiere hacer estimaciones fiables en varias ocasiones, siendo necesario que la empresa acuerde con sus clientes los siguientes puntos:

- Los derechos exigibles por cada uno de los implicados, acerca del servicio que las partes han de suministrar o recibir;
- La contrapartida del intercambio; y
- La forma y plazos de pago.[10]

Para poder realizar estimaciones fiables se necesitará también un sistema presupuestario financiero y un sistema de información que sean efectivos.

Con la ayuda de estos sistemas la entidad revisará y modificará de ser necesario las estimaciones realizadas de los ingresos por recibir.

### 2.5.3 Método del porcentaje de realización

Permite identificar el grado de realización en el que se encuentra un servicio en un periodo determinado, a fin de poder establecer los ingresos provenientes de este servicio que corresponden a cada periodo.

> Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad del servicio y su ejecución en un determinado periodo.[11]

[10]IASB. 2001. **Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias**. p 10
[11]Ibídem, p 9

Dependiendo de la naturaleza de sus operaciones, una entidad puede utilizar de entre los métodos establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, el que mida con más fiabilidad el grado de realización de los servicios ejecutados. El método a aplicarse debe ser uno de los siguientes:

(a) Inspección de los trabajos ejecutados;

(b) La proporción que los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o

(c) La proporción que los costos incurridos hasta la fecha suponen sobre el costo total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costos incurridos hasta la fecha y sólo los costos que reflejan servicios ejecutados o por ejecutar se incluyan en la estimación de los costos totales de la operación.[12]

Para determinar el grado de realización de un servicio, no se deben considerar los anticipos recibidos por parte del cliente, ya que son independientes y no están relacionados con el porcentaje de avance del servicio.

> A efectos prácticos, en el caso de que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, a lo largo de un periodo de tiempo especificado, los ingresos de actividades ordinarias se podrán reconocer de forma lineal a lo largo del intervalo de tiempo citado, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el porcentaje de realización en cada momento. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que el resto de los actos, el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias se pospondrá hasta que el mismo haya sido ejecutado.[13]

[12]Ibídem, p 10
[13]Ibídem, p 10

### 2.5.4 Reconocimiento de ingresos en base a los gastos

La Norma indica la forma de reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias en base a los costos y gastos incurridos ya reconocidos cuando se presentan tres situaciones específicas:

1. Cuando después de emplear el método de porcentaje de realización del servicio, no es posible determinar de forma fiable el resultado que se obtendrá de una transacción, se procede a reconocer los ingresos de dicho servicio solo en la cuantía de los gastos que han sido reconocidos y que puedan ser recuperados.

2. Si desde el inicio de una transacción su resultado no pude estimarse de forma fiable y exista la posibilidad de que la empresa si recupere los gastos incurridos en la prestación del servicio, se procede al reconocimiento de los ingresos por actividades ordinarias exclusivamente en la cuantía de los gastos que la entidad espera recuperar sin registrar ninguna ganancia.

3. Cuando en una transacción no se pueda estimar de forma fiable el resultado y tampoco exista la probabilidad de recuperar los gastos incurridos para llevar a cabo la prestación del servicio, no se reconoce ningún ingreso proveniente de dicho servicio, pero si se deben reconocer los gastos generados en el periodo. Si en algún momento se lograra determinar de manera fiable el resultado de la transacción, se procederá al reconocimiento de los ingresos en la parte correspondiente al grado de avance del servicio.

## 2.6 INFORMACIÓN A REVELAR

La entidad deberá incluir en sus notas explicativas a los estados financieros la siguiente información:

(a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, incluyendo los métodos utilizados para determinar el grado de realización de las operaciones de prestación de servicios;

(b) La cuantía de cada categoría significativa de ingresos de actividades ordinarias, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:

(i) venta de bienes;
(ii) la prestación de servicios;
(iii) intereses;
(iv) regalías;
(v) dividendos; y

(c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores de ingresos de actividades ordinarias.[14]

[14]Ibídem, p 12

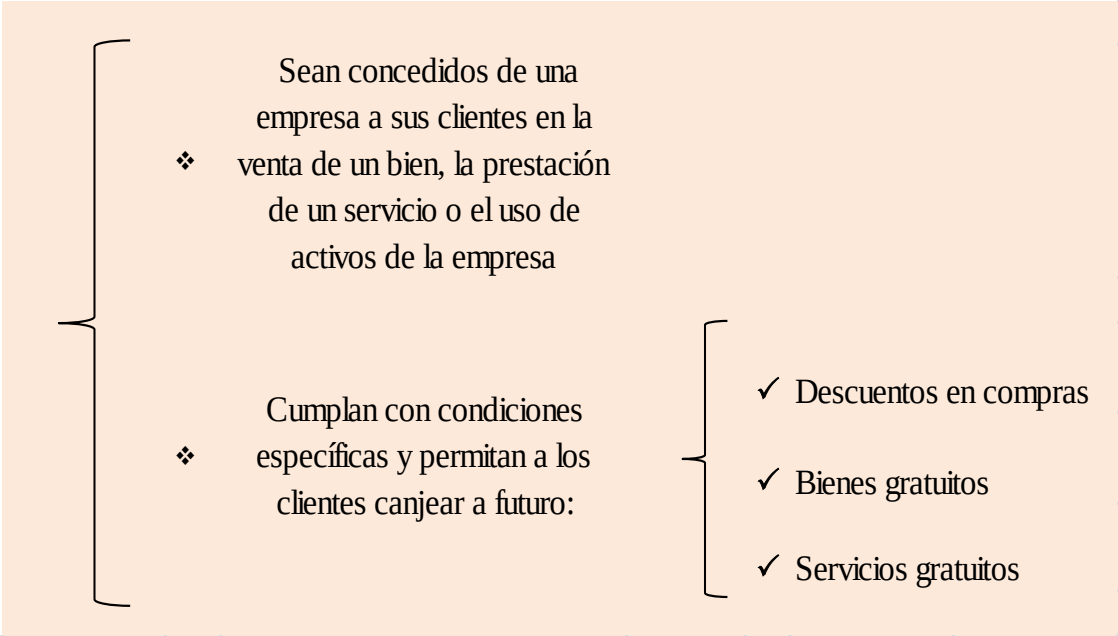
## 2.7 INTERPRETACIÓN DEL COMITÉ DE INTERPRETACIONES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (CINIIF) 13: PROGRAMAS DE FIDELIZACIÓN DE CLIENTES

Los programas de fidelización son métodos empleados por las empresas para otorgar incentivos a los clientes, promoviendo la compra de los bienes y servicios ofrecidos por las empresas. Implica conceder descuentos en compras futuras o la posibilidad de acumular puntos para canjearlos posteriormente por bienes o servicios en la empresa que concede el beneficio o en alguna relacionada con esta. Estos métodos de fidelización de clientes establecen diferentes parámetros, por ejemplo: se exige un monto de compra establecido o realizar una serie de compras durante un periodo de tiempo límite.

### 2.7.1 Alcance

La CINIIF 13 se aplica en los programas de fidelización de clientes que cumplan con las condiciones detalladas en el siguiente cuadro:

**Gráfico N° 4**
**Aplicación CINIIF 13**




Fuente: CINIIF 13
Elaborado por: Margarita Martínez

### 2.7.2 Problemas abordados en la CINIIF 13

Los problemas abordados en esta Interpretación son:

- La necesidad de medir y reconocer la obligación creada en la empresa por haber concedido el programa de fidelización de clientes. Esta medición se realiza de la siguiente manera:

  - Asignando parte de la contraprestación recibida o por recibir, derivada de transacciones de venta, a los créditos-premio y diferir el reconocimiento del ingreso de actividades ordinarias; o

- Previendo la estimación de los costos futuros de suministrar los premios.

❖ Si la contraprestación se asigna a los créditos-premio:

- cuánto debe asignarse entre los mismos;
- cuándo debe reconocerse el ingreso de actividades ordinarias; y
- si un tercero suministra los premios, cómo debe medirse el ingreso de actividades ordinarias.[15]

### 2.7.3 Contabilización de los programas de fidelización

- Cuando una empresa concede un descuento o la entrega gratuita de un bien o servicio para cumplir con un programa de fidelización de clientes, esta deberá reconocer el ingreso en su totalidad una vez entregados los productos o servicios de la venta inicial y los que correspondan al premio, es decir que los ingresos que recibe la empresa deben ser distribuidos entre todos los bienes, servicios o descuentos que se entregarán al cliente.

  La empresa deberá reconocer los ingresos correspondientes al premio entregado cuando este sea canjeado o reclamado por el beneficiario.

[15]COMITÉ INTERNACIONAL DE INTERPRETACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA. 2007. **Interpretación CINIIF 13**

Parte de la contraprestación recibida en relación con la venta inicial debe asignarse a los créditos-premio y reconocerse como un pasivo hasta que la empresa provea los premios a los clientes. El pasivo se medirá con referencia al valor de los créditos-premio de los clientes y se reconocerá como una distribución de ingresos de actividades ordinarias no como un gasto. Los créditos-premio concedidos a un cliente como resultado de una transacción de venta son un elemento de la transacción inicial.

- Si es un tercero quien suministra los premios, la entidad evaluará si recibe la contraprestación asignada a los créditos-premio en su propio nombre (es decir como el principal en la transacción) o en nombre del tercero (es decir como un agente que obra por cuenta del tercero).

  Si la entidad recoge la contraprestación en nombre del tercero:

  - Medirá su ingreso de actividades ordinarias como el importe neto retenido a su favor, es decir la diferencia entre la contraprestación asignada a los créditos-premio y el importe por pagar al tercero por el suministro de los premios; y

  - Reconocerá este importe neto como ingreso de actividades ordinarias cuando el tercero pase a estar obligado a suministrar el premio y tenga derecho a recibir la contraprestación por hacerlo. Estos hechos pueden tener lugar tan pronto como se concedan los créditos-premio. De forma alternativa, si el

cliente puede elegir entre reclamar los premios a la entidad o al tercero, estos hechos pueden tener lugar solo cuando el cliente elija reclamar los premios a este último.

- Si la entidad recoge la contraprestación en su propio nombre, medirá su ingreso de actividades ordinarias como la contraprestación bruta distribuida entre los créditos premio y lo reconocerá cuando cumpla con sus obligaciones con respecto a dichos premios.[16]

### 2.7.4 Medición del valor razonable de los créditos-premio

La medición del valor razonable de los créditos entregados por premio se realiza en base al valor justo que recibe el cliente. Se puede estimar considerando el descuento que el cliente obtendría al momento de canjear el premio, en esta estimación es necesario incluir la proporción de premios que se espera serán canjeados por los clientes, ya que algunos clientes a pesar de tener derecho al premio no suelen reclamarlo en una parte o en su totalidad. Para poder estimar la proporción de premios que serán realmente canjeados se debe analizar la demanda que estos tienen.

Si los clientes pueden elegir entre una variedad de premios diferentes, el valor razonable de los créditos-premio se obtendrá ponderando el valor de los bienes o

[16]COMITÉ INTERNACIONAL DE INTERPRETACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA. 2007. **Interpretación CINIIF 13**

servicios premio en proporción a la frecuencia con que se espere que estos sean seleccionados.

### 2.7.5 Ejemplo programa de fidelización:

La empresa **Textiles Equinoccial Cía. Ltda.** premiando la fidelidad de sus clientes ofrece la siguiente promoción: por cada 10 dólares de compra recibirán un punto, estos puntos pueden ser canjeados por otros productos de la empresa. Cada punto equivale a un dólar.

En el siguiente cuadro se detalla el historial de compras del **Sr. Ignacio Ávalos**, junto a sus respectivas acumulaciones de puntos y los datos de costos e ingresos de **Textiles Equinoccial**:

**Cuadro N° 4**
**Ejercicio fidelización de clientes**

| Fecha | Compras | Puntos acumulados | Costo de ventas | Ingresos | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Por ventas | Por premios |
| 28/02/2011 | 60,00 | 6 | 42,00 | 54,00 | 6,00 |
| 13/03/2011 | 30,00 | 3 | 19,50 | 27,00 | 3,00 |
| 02/04/2011 | 70,00 | 7 | 39,20 | 63,00 | 7,00 |
| 12/04/2011 | 20,00 | 2 | 15,00 | 18,00 | 2,00 |
| **Total** | **180,00** | 18 | **115,70** | **162,00** | **18,00** |

Fuente: Datos ejercicio fidelización de clientes
Elaborado por: Margarita Martínez

El 15 de mayo del 2011 el Sr. Ávalos canjea un producto por la totalidad de sus puntos ganados.

**Contabilización:**

**Asiento N° 1**

| Fecha | Cuenta | Detalle | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 28/02/2011 | A. Corriente | Bancos | 60,00 | |
| | Ingresos | Ventas | | 54,00 |
| | Costos | Costo de ventas | 42,00 | |
| | A. Corriente | Inventario PT | | 42,00 |
| | Pasivo | Premios Clientes | | 6,00 |
| R/ factura XXX | | | **102,00** | **102,00** |

Fuente: Datos ejercicio fidelización de clientes
Elaborado por: Margarita Martínez

Para el registro de las compras siguientes se realizan asientos similares al anterior. Aplicando la CINIIF 13 para registrar el premio entregado al cliente, se utiliza el valor acumulado en la cuenta Premios Clientes (pasivo), tal como se aprecia en el siguiente registro:

**Asiento N° 2**

| Fecha | Cuenta | Detalle | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 15/05/2011 | Pasivo | Premios Clientes | 18,00 | |
| | Ingresos | Ventas | | 18,00 |
| R/ entrega premios clientes | | | **18,00** | **18,00** |

Fuente: Datos ejercicio fidelización de clientes
Elaborado por: Margarita Martínez

### 2.7.6 Aplicación CINIIF 13 en ASESORES EMPRESARIALES S.A.

La Interpretación CINIIF 13 no se aplica en **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** debido a la naturaleza de sus servicios; las empresas dedicadas a la prestación de servicios de contabilidad, auditoría y consultoría no ofrecen programas de fidelización a sus clientes. Dichas empresas obedecen a códigos de ética profesional que establecen que la única manera de incrementar su cartera de clientes es mediante el prestigio logrado a través de la satisfacción creada en la prestación de sus servicios.

## 2.8 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS EN BASE A LA NORMATIVA TRIBUTARIA

Para que la información financiera presentada a las entidades reguladoras sea legalmente aceptada, las empresas deben realizar su contabilidad siguiendo lo establecido en las leyes, códigos y reglamentos emitidos por el Servicio de Rentas Internas (SRI). En las leyes y reglamentos se estipula que la contabilidad se debe llevar siguiendo:

- Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA);
- Las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC); y
- Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Sin embargo para fines tributarios prevalecerá la normativa tributaria.

En el Art. 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno se determina que los estados financieros presentados al Servicio de Rentas Internas serán exigidos por las entidades y organismos financieros y del sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas.

Tomando en cuenta lo escrito en los párrafos anteriores, para realizar el reconocimiento tanto de los ingresos como de los gastos y costos incurridos, se debe aplicar lo establecido en la normativa tributaria.

En el Art. 10 primer numeral de la Ley de Régimen Tributario Interno se establece que los costos y gastos imputables al ingreso son considerados como deducibles para el cálculo del impuesto a la renta, siempre y cuando estén debidamente sustentados con comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

Los comprobantes de venta deberán ser entregados en las siguientes oportunidades[17]:

a) De manera general, los comprobantes de venta serán emitidos y entregados en el momento en el que se efectúe el acto o se celebre el contrato que tenga por objeto la transferencia de dominio de los bienes muebles o la prestación de los servicios;

[17]SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, **Reglamento de Comprobantes de Venta , Retención y Documentos Complementarios**, Artículo 16 Oportunidad de entrega de los comprobantes de venta

b) En el caso de transferencia de bienes concertada por medios electrónicos, teléfono, telefax u otros medios similares, en el que el pago se efectué mediante tarjeta de crédito, débito, abono en cuenta o pago contra entrega, el comprobante de venta será entregado conjuntamente con el bien;

c) En el caso de pago de servicios a través de débitos en cuentas corrientes, cuentas de ahorros o tarjetas de crédito, los comprobantes de venta emitidos por el prestador del servicio serán entregados al cliente conjuntamente con su estado de cuenta;

d) Cuando el giro del negocio sea la transferencia de bienes inmuebles, el comprobante de venta se entregará en la fecha en que se perciba el ingreso o en la que se celebre la escritura, lo que ocurra primero; y,

e) En el caso de los contratos de acuerdo con los cuales se realice la transferencia de bienes o la prestación de servicios por etapas, avance de obras o trabajos y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el comprobante de venta se entregará al cumplirse las condiciones para cada período, fase o etapa.

En el caso de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, se aplica el literal e, reconociendo los ingresos cuando se emiten las facturas de acuerdo con lo establecido en el contrato de prestación de los servicios.

### 2.8.1 Anticipo de clientes

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** tiene la política del cobro de anticipos a sus clientes, esta condición se establece en el contrato de prestación de servicios y se cobra previo al inicio de la prestación. Los anticipos que se recibirán de los clientes se sustentan con la emisión de la factura. Según las leyes y reglamentos del Servicio de Rentas Internas las facturas se emiten como sustento de un ingreso, por lo tanto todos los valores facturados son considerados como ingresos en el periodo en que se realizó la emisión.

### 2.8.2 Provisión por deterioro de cartera

Las Normas Internacionales de Información Financiera identifican a la provisión por cuentas incobrables como provisión por deterioro de cartera. En las leyes tributarias ecuatorianas ~~se~~ mantiene con el nombre de cuentas incobrables.

Aplicando la normativa tributaria se realiza la provisión anual del 1% sobre el saldo pendiente de cobro de los créditos concedidos en el ejercicio y ocasionados en el giro ordinario del negocio. Esta provisión anual del 1% no puede exceder el 10% del total de la cartera, y se hace se hace sobre el saldo de los créditos al cierre del ejercicio.

Varias empresas establecen otros métodos para calcular su provisión por deterioro de cartera, por ejemplo la provisión puede realizarse por segmentación en base a los

días que ha caído en mora el pago; así las cuentas con mayor mora implican una provisión superior. La mayoría de empresas provisionan valores superiores al 1%, ya que lo consideran insuficiente.

Si se realizara una provisión superior al límite establecido por la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento, la parte excedente no se considerará como un gasto deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta.

Para eliminar de la contabilidad un crédito considerado como incobrable se debe utilizar la provisión; si esta no alcanza a cubrir el valor de dicho crédito, la parte no cubierta se registrará directamente como un gasto. Si luego de haber dado de baja un crédito éste se lograra recuperar, se debe registrar el valor recibido como un nuevo ingreso.

La eliminación de un crédito puede realizarse cuando se cumpla una de las condiciones establecidas en el Art. 10 numeral 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

- Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad;
- Haber transcurrido más de cinco años desde la fecha de vencimiento original del crédito;
- Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;
- En caso de quiebra o insolvencia del deudor;
- Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.

### 2.8.3 Diferencias entre la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 y la Normativa Tributaria

- La diferencia que existe entre la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 y la Normativa Tributaria se da en el momento en que deben ser reconocidos los ingresos, con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 los ingresos deben ser reconocidos cuando se tiene la certeza de que el ingreso si va a suceder. "El ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad". Mientras que según la Normativa Tributaria los ingresos para ser reconocidos como tal deben ser facturados y declarados en los plazos establecidos independientemente de la probabilidad de recuperar los beneficios económicos generados.

- En cuanto a la incobrabilidad de un crédito, según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, si existe la probabilidad de que un crédito no pueda ser recuperado, se debe registrar el valor como un gasto. Según la normativa tributaria se debe hacer una provisión general por todas las cuentas pendientes de cobro consideradas o no como incobrables, esta provisión acumulada no puede superar el 10% del valor total de la cartera.

- Cuando se realiza la venta de un bien o la prestación de un servicio a crédito, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 establece que el ingreso se debe registrar al valor razonable y la diferencia entre éste y la cantidad que se

recibirá luego del plazo concedido, es un ingreso por interés, el mismo que debe ser devengado. La normativa tributaria establece que debe ser facturado y reconocido como ingreso el valor total recibido o por recibir por parte del cliente como contraprestación del bien o servicio prestado.

- De manera similar al reconocimiento de los ingresos, según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, los costos y gastos deben ser registrados en el momento en que ocurran. Según las normas tributarias para que un costo o gasto sea deducible, tiene que estar debidamente registrado y declarado conforme a los plazos fijados y deben estar respaldados con un comprobante de venta.

- Según las leyes tributarias las facturas por anticipos de clientes también deben ser reconocidas como ingresos. Según la NIC 18 los anticipos recibidos de clientes no se registran como ingresos a pesar de haber sido facturados. El anticipo se factura antes de iniciar la prestación del servicio de manera que no se ha incurrido en ningún costo, al no haber un costo tampoco hay un ingreso relacionado.

### 2.8.3.1 Ejemplo registro anticipo de clientes

El 15 de agosto de 2011 la empresa **Transportes Andinos S.A.** recibe US$ 3.500,00 por parte de la empresa **Agrícola Maldonado S.A.** por concepto de anticipo del servicio de distribución de sus productos. El servicio se realizará en el periodo comprendido entre el 1 de septiembre al 30 de noviembre de 2011.

Registro factura por anticipo:

**Asiento N° 3**

| Fecha | Clasificación cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 15/08/2012 | Activo corriente | Bancos | 3.500 | |
| | Pasivo corriente | Anticipo clientes | | 3500 |
| R./ Cobro factura | | | **3.500** | **3.500** |

Fuente: Ejercicio anticipo de clientes
Elaborado por: Margarita Martínez

Por pago al servicio prestado en los tres meses, se acordó el valor de US$ 8.000,00, **Transportes Andinos S.A.** determinó que durante el primer mes se había realizado el 35% del servicio y por lo tanto según la NIC 18 se debía registrar el 35% (US$ 2.800,00) de los ingresos en ese periodo:

**Asiento N° 4**

| Fecha | Clasificación cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/09/2012 | Activo corriente | Anticipo clientes | 2.800 | |
| | Ingresos actividades ordinarias | Servicios prestados | | 2800 |
| R./ Ingresos servicio Agrícola Maldonado | | | **2.800** | **2.800** |

Fuente: Ejercicio anticipo de clientes
Elaborado por: Margarita Martínez

## 2.9 EJERCICIO APLICACIÓN NIC 18

Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en los ingresos provenientes de un servicio.

**Caso:**

El **Hotel Realeza Colonial S.A.,** contrata los servicios de la empresa **Soluciones Estructurales Cía. Ltda.** para realizar las instalaciones eléctricas en sus 4 salas de eventos y la construcción del cuarto frio para el área de cocina. Se elabora un contrato con las fechas de entrega, precios y características de los servicios.

**Datos del contrato de servicios:**

- ✓ La prestación del servicio inicia el 15 de noviembre de 2011 y finaliza con la entrega de las instalaciones el 15 de febrero de 2012.

- ✓ La facturación y cobro por el servicio se realizará el 15 de febrero de 2012.
- ✓ Se acuerda un precio de US$ 12.500,00 por todo el servicio.
- ✓ El precio pactado corresponde solo al servicio, los suministros y materiales son proporcionados por el cliente.

**Soluciones Estructurales S.A.** ha incurrido en los siguientes costos relacionados con el servicio al hotel:

**Cuadro N° 5**
**Datos ejemplo de aplicación NIC 18**

| Costo | Periodo | | | |
|---|---|---|---|---|
| | **nov-11** | **dic-11** | **ene-12** | **feb-12** |
| Sueldos personal | 1.334,00 | 2.500,00 | 2.500,00 | 1.250,00 |
| Depreciación herramientas | 22,22 | 41,67 | 41,67 | 20,83 |
| Transportes | 225,00 | 310,00 | 345,00 | 210,00 |
| **Total** | **1.581,22** | **2.851,67** | **2.886,67** | **1.480,83** |

Fuente: Ejemplo de aplicación NIC 18
Elaborado por: Margarita Martínez

Aplicando la NIC 18 se estableció que el mejor método para el reconocimiento de los ingresos en base al grado de realización del servicio, es la inspección de los trabajos ejecutados. De esta forma se determinó el siguiente grado de avance en cada periodo:

**Cuadro N° 6**
**Grado de avance ejemplo de aplicación NIC 18**

| | Periodo | | | | Total |
|---|---|---|---|---|---|
| | **nov-11** | **dic-11** | **ene-12** | **feb-12** | |
| Grado de avance | 20% | 30% | 32% | 18% | **100%** |
| Ingresos a reconocer | 3.905,36 | 5.931,97 | 6.176,58 | 3.486,08 | **19.500,00** |

Fuente: Ejemplo de aplicación NIC 18
Elaborado por: Margarita Martínez

Registros contables para el reconocimiento de costos e ingresos:

**Asiento N° 5**

| Fecha | Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/11/2011 | Costos | Costo servicios | 1.581,22 | |
| | Activo corriente | Bancos | | 1.581,22 |
| R./costos incurridos servicio Hotel | | | **1.581,22** | **1.581,22** |

Fuente: Ejemplo de aplicación NIC 18
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 6**

| Fecha | Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/11/2011 | Activo corriente | Cuentas por cobrar clientes | 3.503,68 | |
| | Ingreso actividades ordinarias | Ingreso por servicios | | 3.503,68 |
| R./ingresos por servicio Hotel | | | **3.503,68** | **3.503,68** |

Fuente: Ejemplo de aplicación NIC 18
Elaborado por: Margarita Martínez

Los registros anteriores corresponden al reconocimiento de ingresos y costos del primer periodo (noviembre 2011). Para los tres periodos siguientes se realizan los mismos registros con los valores correspondientes. Aplicando la NIC 18 se reconocen los ingresos y costos en el periodo al que realmente corresponden.

# CAPÍTULO III

# 3. SISTEMA DE COSTOS PARA LA APLICACIÓN DE LA NIC 18

## 3.1 SISTEMA DE COSTO DE LOS SERVICIOS

Para que una empresa sea exitosa es importante determinar exactamente el costo incurrido en cada servicio prestado para tener control de los recursos empleados. Con la determinación de éste valor, se puede establecer un precio más justo que permita a la empresa cubrir sus costos, gastos y obtener una ganancia. La elección del sistema de costos a aplicar dependerá de la naturaleza de la empresa, del tipo de producto o servicio ofrecido y de las necesidades de información que la empresa requiera sobre los costos.

No existen sistemas de costos específicos para cada tipo de empresa, cada una de ellas establece un sistema que logre cubrir sus necesidades de información y determinar sus costos eficientemente.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 requiere de la aplicación de un sistema de costos que permita determinar los costos incurridos en cada periodo; el costo principal de las empresas de servicios es la mano de obra directa, en el caso de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.,** estos costos se conocen como servicio profesional.

La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 requiere el cálculo del grado de avance de cada servicio en cada periodo contable en el que se desarrolle su prestación. Este cálculo se realizará en función de las horas incurridas reportadas por el sistema de costos.

## 3.2 ELEMENTOS DEL COSTEO

El costeo es un proceso de acumulación, clasificación y asignación del costo por servicios profesionales, materiales directos y los costos indirectos a cada servicio. Los sistemas de costos están compuestos de tres elementos: método de acumulación, método de medición y método de asignación de costos indirectos. Estos tres elementos pueden ser seleccionados entre varias opciones. Analizando las necesidades de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** se estableció que su sistema de costos utilizará los siguientes métodos:

1) Método de acumulación de costos: costeo por servicio
2) Método de medición de los costos: costeo normal
3) Método de asignación de los costos indirectos: con base en el volumen

### 3.2.1 Método de acumulación de costos: Costeo por servicio

En las empresas industriales a este método se lo conoce como costeo por órdenes de producción, para el caso de empresas dedicadas a la prestación de servicios el método puede tomar el nombre de costeo por proyecto o por servicio.

La acumulación de los costos se hace a través de la hoja de costos por servicio.

**Cuadro N° 7**
**Hoja de costos por servicio**

**EMPRESA DE SERVICIOS**
**Hoja de costos por servicios**

Fecha de inicio: _____ Num. de orden: _____
Fecha de terminación: _____

| **Materiales directos** | | | | | **Mano de obra directa** | | | | | **Costos indirectos** | | | **Costo total** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Depto. | Fecha | Orden pedido | Unidades | Costo | Fecha | Horas | Tarifa | Reporte | Costo | Horas de mano de obra | Tasa de aplicación | Costo | |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | |
| **Total** | | | | | | | | | | | | | |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

### 3.2.1.1 Costo de materiales directos

En las empresas de servicios los materiales directos se utilizan en cantidades pequeñas o en otras ocasiones no se emplea este tipo de recursos. En **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** los materiales directos requeridos en los servicios de contabilidad externa son responsabilidad del cliente; en los servicios de auditoría y consultoría se requiere este tipo de costos en cantidades mínimas.

Para el control de los materiales directos y el registro de su valor en la hoja de costos se emplea la orden de pedido de materiales.

**Cuadro N° 8**
**Orden de pedido de materiales**

**EMPRESA DE SERVICIOS**
**Orden de pedido de materiales directos**

Número de orden _____ Fecha _____
Autorizado por _____ Recibido por _____
Entregado por _____

| Código | Descripción | Cantidad | Costo unitario | Costo total |
|---|---|---|---|---|
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| **Total** | | | | |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

Para contabilizar los materiales invertidos en una hoja de costos específica se realiza el siguiente asiento:

**Asiento N° 7**

| Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|
| Costo de servicios | XXX | |
| Inventario materiales | | XXX |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

En la contabilización no se emplea la cuenta de trabajo en proceso, los costos incurridos se registran directamente en las cuentas de costos, empleando cuentas auxiliares para cada servicio.

#### 3.2.1.2 Costo de servicios profesionales

Para el registro del costo por servicios profesionales, se emplea el reporte de tiempo entregado por cada trabajador a fin de mes. Este reporte es llenado diariamente, en él se detalla el tiempo empleado por cada trabajador en los distintos servicios que participa.

A principios de año se realiza el cálculo del costo por hora de servicio profesional de cada empleado y se lo utiliza en el cálculo del costo total en la hoja de costos por servicio.

El cálculo del costo por hora de servicio de cada trabajador se realiza considerando todos los beneficios que éste recibe durante el año. El cálculo de estas tarifas debe ser reajustado cuando se presenta alguna variación en cualquiera de los beneficios otorgados al trabajador.

**Cuadro N° 9**
**Reporte de tiempo**

**EMPRESA DE SERVICIOS**
**Reporte de tiempo**

Código del empleado _____ Fecha _____
Nombre del empleado _____ Aprobado por _____
Departamento _____

| Orden de trabajo | Hora de inicio | Hora de término | Horas empleadas | Costo por hora | Costo total |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| **Costo total** | | | | | |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

Para la contabilización del costo por servicios se realiza el siguiente registro:

**Asiento N° 8**

| Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|
| Costo servicios | XXX | |
| Nómina por pagar | | XXX |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

El valor por mano de obra se registra directamente en la cuenta de costos utilizando las cuentas auxiliares para cada servicio. La cuenta nómina por pagar es una cuenta puente, que se debita cuando los beneficios a los trabajadores son entregados.

#### 3.2.1.3 Costos indirectos

En el registro de los costos indirectos se aplica una tasa predeterminada calculada al inicio de año, este procedimiento es necesario debido a que los costos incurridos por cada servicio no pueden estimarse fiablemente. En ocasiones las facturas de los proveedores de estos costos son entregadas tardíamente, lo que dificulta la distribución de los costos indirectos al carecer de información sobre su valor exacto.

El cálculo de la tasa predeterminada se obtiene realizando un presupuesto basado en los costos de años anteriores más las variaciones ocasionadas por:

- Incremento en el precio
- Demanda de nuevos suministros o servicios
- Incremento o disminución de la cantidad de servicios a prestar

### 3.2.2 Método de medición de los costos: Costeo normal

El costeo normal utiliza los costos reales de los materiales directos y los servicios profesionales, para los costos indirectos utiliza la tasa predeterminada mencionada en los párrafos anteriores. Al utilizar este método se puede tener un detalle diario de los costos incurridos en cada servicio.

### 3.2.2.1 Materiales indirectos

En la contabilización de materiales indirectos se emplea la cuenta costos indirectos, al final del periodo contable el saldo de esta cuenta se acredita y como contrapartida se debita la cuenta de costos indirectos aplicados. Para la contabilización de los materiales empleados se realiza el siguiente registro:

**Asiento N° 8**

| Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|
| Costos indirectos | XXX | |
| Inventario materiales | | XXX |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

### 3.2.2.2 Mano de obra indirecta

Estos costos incluyen los beneficios sociales de supervisores y demás personal que participa en el proceso de prestación del servicio y su aporte en el desarrollo de los servicios es difícil de identificar. Para el registro de estos costos se realiza lo siguiente:

**Asiento N° 9**

| Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|
| Costos indirectos | XXX | |
| Nómina por pagar | | XXX |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo
Elaborado por: Margarita Martínez

#### 3.2.2.3 Tasa predeterminada de costos indirectos

Al aplicar los costos indirectos a cada servicio se emplea la tasa predeterminada. Para calcular esta tasa se sigue el siguiente procedimiento:

1. Realizar un presupuesto de todos los costos indirectos que se estima serán incurridos durante todo el año.
2. Seleccionar el generador del costo más apropiado en base al cual se hará la distribución de los costos indirectos.
3. Realizar una estimación lo más acertada posible de la cantidad del generador de costos que se obtendrá durante el año.
4. Obtener la tasa predeterminada de costos indirectos con la fórmula que relaciona el total de costos indirectos y la cantidad total del generador de costos.

### 3.2.3 Método de asignación de costos indirectos: Sistema de costos con base en el volumen

La asignación de estos costos a un servicio específico se realiza en base a la cantidad del generador de costos que se empleó en el servicio. En las empresas de servicios el costo principal es la mano de obra directa, es por esta razón que el generador de costos más adecuado es la hora de mano de obra directa.

Para el cálculo de la tasa predeterminada se emplea la siguiente fórmula:

**Cuadro N° 10**
**Fórmula tasa predeterminada**

| | | |
|---|---|---|
| Tasa predeterminada de costos indirectos | = | $\frac{\text{Cantidad estimada de costos indirectos en el año}}{\text{Nivel estimado del generador del costo en el año}}$ |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

### 3.2.3.1 Diferencia entre costos indirectos reales y aplicados

Al final del periodo pueden presentarse diferencias entre los costos indirectos reales y los aplicados, estas diferencias son ocasionadas por variaciones en la cantidad de servicios prestados o en el valor de los costos indirectos estimados. Estas diferencias se detallan en el siguiente cuadro:

**Cuadro N° 11**
**Variación costos indirectos**

| **Razón** | **Variación** |
|---|---|
| Cuando el número de servicios prestados supera al número de servicios estimados | Los costos indirecto aplicados superan a los costos reales (costos sobre aplicados) |
| El dinero entregado a cambio de los costos indirectos es menor de lo estimado | |
| Cuando el número de servicios prestados es inferior al número de servicios estimados | Los costos indirectos aplicados son inferiores a los costos indirectos reales (costos sub aplicados) |
| Cuando la cantidad de costos indirectos supera la cantidad estimada | |

Fuente: Libro Contabilidad de Costos Mercedes Bravo

Elaborado por: Margarita Martínez

La diferencia entre costos indirectos reales y aplicados se ajusta con la cuenta de Costo por servicios realizando el siguiente registro:

**Asiento N° 11**

| Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|
| **Costo por servicios** | **2.000,00** | |
| Costos indirectos aplicados | 6,000,00 | |
| Costos indirectos | | 8.000,00 |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

## 3.3 INSPECCIÓN TRABAJOS EJECUTADOS

Aplicando correctamente el sistema de costos podemos obtener la información para calcular el grado de avance de un servicio específico, sin embargo la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 recomienda el empleo de un método complementario con el cual se pueda verificar que cada servicio esté realmente en el grado de avance que indica el sistema de costos. En **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, este método complementario será la inspección de trabajos ejecutados.

Con estas inspecciones verificaremos que las horas reportadas de servicio profesional sean horas realmente trabajadas y que hayan aportado al avance del servicio.

### 3.3.1 Proceso de inspección

Dentro de las funciones de los supervisores de cada área de servicios se incluye la inspección de trabajos ejecutados, para ello deberán presentar semanalmente un informe al área de contabilidad, esos informes semanales servirán como documentos de verificación de los reportes entregados por cada trabajador.

De encontrarse diferencias en el grado de avance de un servicio, esta diferencia se reclasificará como un gasto en lugar de un costo.

## 3.4 GRADO DE REALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 señala que el reconocimiento de los ingresos provenientes de la prestación de un servicio debe ser efectuado en base al grado de realización que se haya alcanzado al final del periodo contable. La empresa deberá seleccionar el método más adecuado que permita tener fiabilidad en la determinación.

En el caso de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, el grado de realización de los servicios se medirá en base a la relación entre las horas incurridas en cada periodo sobre el total de horas a incurrir por todo el servicio.

### 3.4.1 Presupuestos a realizar para el cálculo del grado de realización

- **Presupuesto de horas de servicio profesional**

  En este presupuesto se incluyen las horas que laborará todo el personal que integra el departamento de servicios. Estas horas serán asignadas a los diferentes servicios que se prestarán en el año.

- **Presupuesto de horas a incurrir en la prestación de cada tipo de servicios**

  Para elaborar este presupuesto, primero se debe analizar todos los procesos y actividades que se desarrollan en cada tipo de servicio; en base al historial de las horas incurridas en servicios anteriores se asignará el personal que participará en cada actividad al igual que el número de horas que empleará.

### 3.4.2 Proceso para determinar el grado de realización de un servicio

1. Por cada servicio prestado se lleva un registro de costos; mediante la inspección de trabajos ejecutados se deberá confirmar que las horas de servicio reportadas sean realmente trabajadas y que hayan contribuido al avance real del servicio. Para controlar esta medición se lleva el registro de cada servicio empleando las hojas detalladas en los cuadros 12 y 13.

**2**. El número de horas de servicio profesional incurridas durante el periodo deberá ser dividido para el total de horas por incurrir, la proporción resultante es el grado de avance del periodo. Esta es la proporción en la que deberán ser reconocidos los ingresos relacionados con el servicio.

**3.** Los Supervisores serán los encargados de evaluar mensualmente el presupuesto de costos y horas por servicio, si es necesario se deberán hacer ajustes en el número de horas pendientes por incurrir, de manera que se logre calcular el grado de realización exacto.

**Cuadro N° 12**
**Hoja de medición del grado de avance**

**EMPRESA DE SERVICIOS**
**Hoja de medición del grado de avance**

Fecha de inicio:

Servicio prestado:

| Presupuesto horas a incurrir | | | | Horas incurridas | | | | Grado de avance | horas por incurrir |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Periodo | Trabajador | Horas | Ajuste de horas | Fecha | N° Reporte | Trabajador | N° horas | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| Total | | | | | | | | | |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

## Cuadro N° 13
## Hoja de seguimiento de honorarios profesionales

**EMPRESA DE SERVICIOS**

**Hoja de seguimiento de honorarios recibidos**

**Servicio prestado:**

| **Periodo** | **ene-13** | **feb-13** | **mar-13** | **abr-13** | **may-13** | **jun-13** | **jul-13** | **Total** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **Facturación** | fact. | fact. | fact. | fact. | fact. | fact. | fact. | |
| **Grado de avance** | | | | | | | | |
| **Ingresos reconocidos** | | | | | | | | |
| **Diferencia** | | | | | | | | |
| **se registra como**: | | | | | | | | |
| Anticipo clientes | | | | | | | | |
| Cuenta por cobrar clientes | | | | | | | | |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

# CAPITULO IV

# 4. APLICACIÓN NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18

# INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS

## 4.1 ESTIMACIÓN FIABLE Y VALOR RAZONABLE DE LOS INGRESOS

Aplicando los párrafos 9, 10 y 11 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18, los ingresos provenientes de los servicios prestados por **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** deben medirse al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. Previo al inicio del servicio se elabora el contrato.

El contrato de prestación de servicios contiene los siguientes elementos:

- Honorarios que deberá entregar el cliente como contraprestación por los servicios a recibir, así como las fechas en que se realizarán los pagos.
- Descripción de los periodos en los que se desarrollará la prestación del servicio.
- Alcance del trabajo.
- Responsabilidad que asume el cliente durante el proceso de prestación.
- Informes a entregar al término del servicio.

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** por su experiencia adquirida en múltiples servicios prestados a diversos clientes, está en la capacidad de fijar un precio adecuado para cada servicio; precio que le permitirá cubrir el pago de todos los recursos requeridos para el desarrollo de éste, más una ganancia establecida.

Al contar con un sistema de costos adecuado que permita tener un historial de la cantidad y costo de los recursos que han sido requeridos en todos los servicios prestados, facilitará el establecimiento de un precio razonable por cada servicio.

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** no tiene la política de concesión de descuentos, bonificaciones o rebajas comerciales en ninguno de sus servicios ofrecidos, por esta razón al determinar el valor razonable de la contraprestación a recibir solo considerará el valor pactado en el contrato.

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.** no concede crédito a sus clientes, sin embargo se deben considerar que si existen retrasos en los pagos. Cuando el pago se realiza hasta un máximo de 30 días posteriores a la fecha acordada no se cobra ningún recargo; si el pago se realiza con un retraso superior a los 30 días posteriores a la fecha en que se había acordado el pago, se cobrará un recargo equivalente al proporcional de la tasa de interés pasiva por depósitos de ahorro establecida por el Banco Central del Ecuador (1,41% anual a Octubre de 2013) vigente a la fecha de retraso. Éste recargo se cobrará sobre el pago caído en mora por el número de días de retraso.

Se determinó que la tasa de interés a cobrar por retrasos debe ser la tasa pasiva por depósitos de ahorro, ya que si el cliente hubiera cancelado a tiempo éste dinero estaría depositado en una cuenta de ahorros generando este rendimiento. La tasa por depósitos de ahorro es el rendimiento mínimo que se espera recibir por el efectivo y equivalentes al efectivo que mantiene la empresa.

Los recargos cobrados por retrasos no forman parte de los ingresos por actividades ordinarias, debido a que no están relacionados con el reconocimiento de los ingresos sino con el pago de las facturas. Su reconocimiento se realiza con el siguiente registro:

**Asiento N° 12**
**Registro ingresos por intereses**

| Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|
| Activo corriente | Cuenta por cobrar clientes | xxx | |
| Ingresos | Ingreso por intereses | | xxx |
| R./Reconocimiento de ingresos por intereses | | xxx | xxx |

Fuente: Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18
Elaborado por: Margarita Martínez

## 4.2 MEDICIÓN FIABLE DE LOS INGRESOS

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en su párrafo 20 establece que los ingresos provenientes de actividades ordinarias que impliquen la prestación de un servicio, deben ser reconocidos considerando el grado de terminación en el que se encuentre un servicio específico y siempre que el resultado de la transacción pueda ser estimado con fiabilidad.

Para que el resultado de una transacción sea estimado con fiabilidad se cumplirán las siguientes condiciones:

- **Medir el importe de los ingresos**

  Los ingresos que recibirá **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** por cada uno de sus servicios son medidos de manera fiable, ya que estos valores son acordados conjuntamente con el cliente previo al inicio de la prestación del servicio. En el contrato se establece el valor a recibir por pago de honorarios y cualquier gasto que podría ser reembolsado por el cliente.

  De esta manera se puede identificar claramente el valor de los ingresos que serán generados en cada servicio.

- **Tener cierto grado de seguridad de que los beneficios económicos asociados a la transacción sean recibidos**

  Todos los contratos por prestación de servicios están debidamente notariados, convirtiéndolos en documentos legales que respaldan el cumplimiento de las obligaciones descritas en el contrato; dentro de las obligaciones que debe cumplir el cliente está el pago de honorarios en las cantidades y fechas establecidas.

Hasta el momento ninguno de los clientes de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** ha incumplido con sus pagos, ciertamente se han presentado demoras en algunos casos, pero son retrasos que no superan los treinta días y que no requieren tomar medidas legales que implicarían el retraso en el reconocimiento de ingresos y la creación de provisiones contingentes.

Adicional a lo anterior los contratos de servicios de auditoría son presentados en la Superintendencia de Compañías; una copia de estos contratos también se presenta en el Servicio de Rentas Internas. Con el acatamiento de estas obligaciones se garantiza el cumplimiento del contrato tanto por el auditor como por su cliente.

Los puntos mencionados anteriormente aseguran que los beneficios económicos asociados con cada transacción serán recibidos.

- **Medir el grado de realización de la transacción al final del periodo que se informa**

Con el sistema de costos es posible estimar de manera fiable el grado de avance del servicio. Aquellos que tienen un periodo de duración es superior a los 30 días, el grado de avance será determinado en forma mensual; en los servicios con una duración menor a 30 días no será necesario aplicar esta condición, ya que al final del periodo estos estarán prestados en su totalidad y sus ingresos relacionados también serán reconocidos completamente.

- **Medición de los costos incurridos**

Con el sistema de costos se pueden estimar de manera fiable los costos incurridos en cada periodo; por lo que se requiere un registro individual por cada servicio.

## 4.3 GRADO DE REALIZACIÓN DE LAS TRANSACCIONES

El reconocimiento de ingresos se hace en base al grado de realización alcanzado en un determinado periodo; **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** reconocerá sus ingresos generados mensualmente. La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 denomina a este proceso con el nombre de porcentaje de realización.

Aplicando este método se reconocen los ingresos en el periodo contable en el que se prestó el servicio y se origina el derecho a recibir el ingreso relacionado, siempre y cuando se cumplan las cuatro condiciones mencionadas anteriormente.

### 4.3.1 Método empleado para calcular el grado de realización de las transacciones

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en su párrafo 24 señala tres métodos posibles para medir el grado de realización; en el caso de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** el método más fiable es aquel que relaciona el número de horas incurridas en un periodo sobre el total de horas prestadas.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 indica que las estimaciones de ingresos a reconocer deben ser revisadas periódicamente y en caso de ser necesario deberán ser modificadas.

## 4.4 RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS ORDINARIOS

El reconocimiento de los ingresos del periodo se realiza mediante el siguiente registro:

**Asiento N° 13**
**Reconocimiento de ingresos ordinarios**

| Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|---|---|---|
| Activo corriente | Cuenta por cobrar clientes | xxx | |
| Ingresos por actividades ordinarias | Ingreso por servicios | | xxx |
| R./Reconocimiento de ingresos del periodo | | xxx | xxx |

Fuente: Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18
Elaborado por: Margarita Martínez

### 4.4.1 Casos especiales en el reconocimiento de los ingresos

- La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en su párrafo 20 literal c, determina que un ingreso proveniente de la prestación de un servicio debe ser reconocido siempre que sea probable el recibimiento de los beneficios económicos. Si en algún servicio no se tiene la seguridad de la recepción de los honorarios acordados, solo se deberá reconocer como ingreso el valor de los costos incurridos que se espera podrían ser recuperados.

- Si no fuera posible estimar fiablemente los ingresos a recibir por el servicio prestado y se tiene la certeza de que no se recuperará ningún costo relacionado, se debe reconocer los costos incurridos como un gasto del periodo contable.

  Si luego de haber hecho este reconocimiento de gastos se lograra recuperar parcial o totalmente los ingresos, estos se reconocerán como ingresos del periodo contable en que sean recibidos, sin reversar el gasto registrado anteriormente.

- En ocasiones los clientes podrían solicitar servicios especializados que respondan a sus necesidades particulares; en estas situaciones no se puede realizar un presupuesto de horas a incurrir. Esta dificultad en la elaboración del presupuesto surge por la falta de conocimiento certero de la cantidad exacta de horas necesarias.

  Cuando no se pueda medir el grado de realización del servicio no se podrá determinar el ingreso generado en cada periodo, en su lugar serán reconocidos como ingresos todos los costos incurridos sin superar el valor de los honorarios a recibir.

### 4.4.2Anticipos recibidos de clientes

Los anticipos recibidos del cliente no están relacionados con el grado de realización del servicio. Estos se registran en la cuenta contable anticipos de clientes que corresponde a un pasivo corriente; cuando tenga a lugar el reconocimiento de los ingresos se debitará la cuenta de anticipos.

## 4.5 INFORMACIÓN A REVELAR

Dentro de las notas a los estados financieros se debe informar las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos provenientes de actividades ordinarias. También se debe incluir en las notas el valor de los ingresos más representativos así como el tipo de actividad que los originó.

### 4.5.1 Políticas contables aplicadas para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias

La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en el reconocimiento de los ingresos de las actividades ordinaras de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** requiere de la implementación de las siguientes políticas contables:

- Los ingresos provenientes de la prestación de servicios deben ser medidos a valor razonable.

- El método utilizado para medir el grado de realización de un servicio es el cálculo de porcentaje de horas de incurridas en el periodo con relación al total de horas.

- Los anticipos de clientes no se consideran para el cálculo del grado de realización y se registran como una cuenta de pasivo corriente.

- Todo ingreso tiene un costo relacionado, al final del periodo contable mensual los costos e ingresos de un mismo servicio serán reconocidos en la misma proporción según el grado de realización calculado.

- El reconocimiento de los ingresos se realizará solo cuando se cumplan las cuatro condiciones que garanticen la estimación fiable del resultado de una transacción.

## 4.6 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NORMATIVA TRIBUTARIA

Esta Normativa ordena que todo ingreso, costo y gasto reconocido en la contabilidad debe tener un comprobante de venta debidamente autorizado y emitido que lo respalde. Estos deben estar adecuadamente declarados ante el Servicio de Rentas Internas mediante: la declaración de IVA (formulario 104), declaración de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta (formulario 103) y Anexo Transaccional Simplificado (ATS).

Para cumplir con lo mencionado anteriormente, **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** actualmente reconoce como ingresos provenientes de actividades ordinarias el valor contenido en cada una de las facturas emitidas durante el mes por concepto de cobro de servicios profesionales. En cuanto a costos y gastos, estos se registran contablemente solo cuando se reciben las facturas que los sustentan, en lugar de realizarlo en el periodo contable donde realmente ocurrieron.

### 4.6.1 Reconocimiento de ingresos por tipo de servicio

Los diferentes servicios ofrecidos por **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** tienen distintos periodos de facturación. Los servicios más demandados son auditorías y contabilidad externa; la forma de facturación de estos servicios es la siguiente:

#### 4.6.1.1 Servicios de Auditoría

Los honorarios se facturan: 35% a la firma del contrato, 30% al finalizar las visitas de campo y 35% con la entrega del informe final. Estos periodos de facturación no guardan ninguna relación con el grado de realización de la auditoria.

#### 4.6.1.2 Servicios de Contabilidad

Para llevar a cabo la contabilidad externa se deben desarrollar los mismos procedimientos mes a mes, ya que éste es un proceso continuo. Al ser un servicio que requiere del mismo número de horas de servicio profesional todos los meses, la facturación es mensual o bimensual con valores fijos.

## 4.7 CONCILIACIÓN DE DIFERENCIAS EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18 Y LA NORMATIVA TRIBUTARIA

La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 genera diferencias con respecto a la aplicación de las normas tributarias, puesto que con la norma internacional se deben reconocer solamente los ingresos a los que se tenga derecho y que se hayan realizado en cada periodo independientemente de los anticipos recibidos. Cabe mencionar que la NIC 18 establece que no puede darse el reconocimiento de ingresos sin que existan costos relacionados.

De forma contraria a la NIC 18, las normas tributarias establecen que todas las facturas emitidas ya sea por concepto de honorarios o anticipos deberán ser reconocidas en la contabilidad como ingresos (se deberá cobrar adicionalmente por estos ingresos el 12% del IVA).

La diferencia en los ingresos afecta directamente al cálculo del impuesto a la renta causado en el ejercicio económico.

### 4.7.1 Diferencias generadas

- **Formulario 101 de la declaración del impuesto a la renta**

  En el formulario 101 se debe declarar la información tal y como es reportada por el sistema contable; el valor de las ventas declaradas dentro de este formulario podría ser mayor o menor al valor declarado en el formulario 104. El SRI detectará y notificará al contribuyente sobre estas diferencias demandando su corrección o justificación.

- **Formulario 104 de la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

  Dentro de este formulario se deben declarar las ventas mensuales y su respectivo cargo por concepto de IVA, al final del ejercicio económico la suma de los valores de ventas declarados mensualmente será diferente al valor de ingresos reconocidos en la contabilidad. Esta diferencia se genera debido a que

el IVA es un impuesto que debe ser declarado y pagado en su totalidad en el mes posterior a la existencia del hecho generador.

### 4.7.2 Conciliación tributaria

En cuanto al IVA no se debe realizar ninguna conciliación puesto que el valor generado, el registrado en la contabilidad y el pagado son iguales**.**

Con respecto al valor calculado de impuesto a la renta si hay diferencias, ya que en la contabilidad se registrará el impuesto calculado en base a la utilidad contable, mientras que el SRI exige que éste impuesto sea calculado sobre la utilidad obtenida a partir de todas las facturas emitidas en el año.

El Servicio de Rentas Internas no ha emitido ningún pronunciamiento sobre la forma de conciliar las diferencias generadas por la aplicación de la NIC 18. A falta de la normativa que controle y detalle este procedimiento existen dos opciones de conciliación aceptadas por este organismo regulador.

#### 4.7.2.1 Ejemplo con las dos opciones de conciliación

**Cuadro N° 14**
**Datos ejemplo conciliación tributaria**

| | |
|---|---|
| Ventas facturadas | 200.000,00 |
| Ingresos reconocidos contablemente | 160.000,00 |
| Costos y gastos | 115.000,00 |
| Utilidad contable | **45.000,00** |
| Utilidad tributaria | **85.000,00** |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

Existe una diferencia en los ingresos de US$40.000,00 el SRI espera que el impuesto a la renta sea calculado sobre la utilidad tributaria de US$85.000,00

- **Primera opción**

**Cuadro N° 15**
**Primera opción conciliación tributaria**

| | |
|---|---|
| Ventas | 160.000,00 |
| Costos y gastos | 115.000,00 |
| Utilidad del ejercicio | **45.000,00** |
| Más gastos no deducibles | 40.000,00 |
| Utilidad gravable | **85.000,00** |
| 22% Impuesto a la renta | 18.700,00 |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

En esta opción la parte correspondiente a la diferencia en ingresos se debe incluir dentro de la conciliación tributaria en el casillero de gastos no deducibles, así se llegará a la base imponible del impuesto a la renta por US$85.000,00.

❖ **Segunda opción**

**Cuadro N° 16**
**Primera opción conciliación tributaria**

| | |
|---|---|
| Ventas | 160.000,00 |
| Costos y gastos | 115.000,00 |
| Utilidad del ejercicio | **45.000,00** |
| Más gastos no deducibles | - |
| Utilidad gravable | **45.000,00** |
| 22% Impuesto a la renta | 9.900,00 |

Fuente: Investigación realizada
Elaborado por: Margarita Martínez

Con esta opción no se realiza ninguna conciliación, se calcula el impuesto sobre la utilidad contable. Si bien permanecerá la diferencia en la utilidad y por lo tanto en el impuesto calculado, esta será compensada en el ejercicio siguiente cuando los ingresos que la originan sean realizados y posteriormente reconocidos; esta compensación deberá ser demostrada en caso de ser requerido por el SRI.

# CAPITULO V

# 5. EJEMPLOS DE APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 18

Para realizar los siguientes ejercicios se toman los datos de costos e ingresos de servicios reales prestados por **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**; para la elaboración de los estados financieros en cada ejercicio, se considera el servicio analizado como el único prestado por la empresa durante el año.

## 5.1 EJEMPLO DE APLICACIÓN N°1: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS PROVENIENTES DE UN SERVICIO DE AUDITORÍA

### 5.1.1 Datos del ejercicio

- ✓ El 17 de julio del 2013 la empresa **Tejidos del Norte S.A.** dedicada a la fabricación y comercialización de prendas de vestir contrata los servicios de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** para realizar la auditoría de sus estados financieros por el año que terminará al 31 de diciembre del 2013.

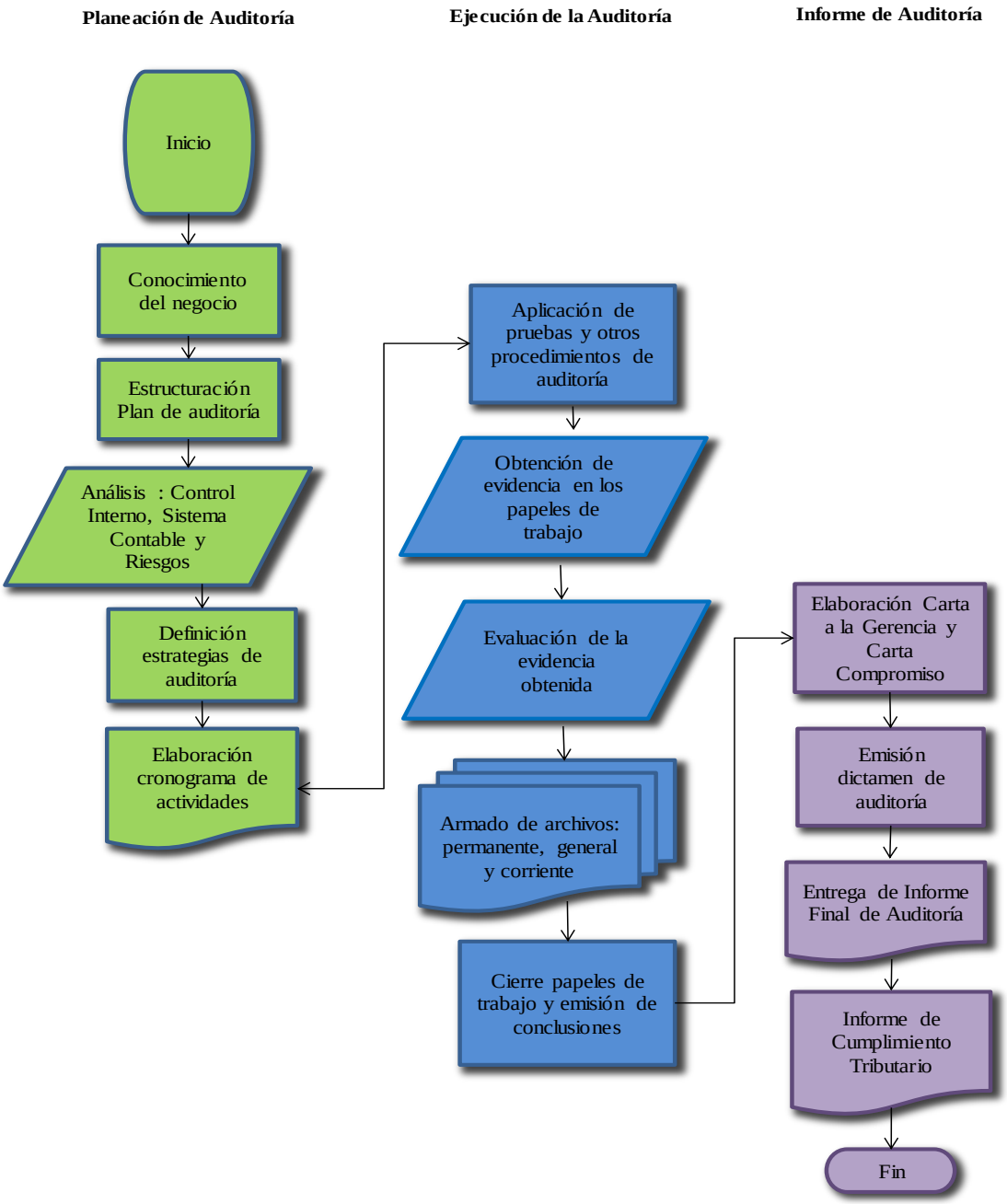
- ✓ La prestación de éste servicio inicia el 01 de agosto del 2013 y terminará el 30 de junio del 2014 con la entrega del Informe de Cumplimiento Tributario. Cualquier requerimiento adicional del cliente posterior a la entrega de éste.

informe no está cubierto por los honorarios pactados y será cobrado como un servicio adicional.

- ✓ Las visitas de campo concluirán el 15 de febrero del 2014 y el informe final de auditoría será entregado a fines de marzo del mismo año.

La auditoría se prestará siguiendo el proceso señalado en el siguiente gráfico:

**Gráfico N° 5**
**Diagrama proceso de auditoría financiera**




Fuente: Manual de Procesos ASESORES EMPRESARIALES S.A.
Elaborado por: Margarita Martínez

- ✓ Los honorarios a recibir por éste servicio se fijan en US$12.000,00 más el 12% de IVA, los mismos que serán facturados de la siguiente manera:

  - 50% a la firma del contrato (US$ 6.000,00).
  - 30% a la conclusión del trabajo de campo (US$ 3.600,00).
  - 20% a la entrega del informe final de auditoría (US% 2.400,00).

- ✓ El presupuesto de horas a incurrir por cada empleado que participará en éste servicio es el siguiente:

**Cuadro N°17**
**Presupuesto de horas de servicio ejercicio 1**

| | 2013 | | | | | 2014 | | | | | | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **Ago** | **Sep** | **Oct** | **Nov** | **Dic** | **Ene** | **Feb** | **Mar** | **Abr** | **May** | **Jun** | |
| Gerente | 5 | 3 | - | - | 10 | - | - | 30 | - | - | - | 48 |
| Supervisor | 18 | 8 | - | - | 35 | - | 18 | 38 | 11 | - | - | 128 |
| Senior | 16 | 3 | - | 24 | - | - | 18 | - | - | 20 | - | 81 |
| Asistente A | 12 | 30 | 95 | 40 | - | - | - | - | - | - | 18 | 195 |
| Asistente B | - | - | 75 | 45 | 10 | 10 | - | - | - | - | - | 140 |
| Asistente C | - | - | - | - | 8 | 8 | - | - | - | - | - | 16 |
| **Total** | **51** | **44** | **170** | **109** | **63** | **18** | **36** | **68** | **11** | **20** | **18** | **608** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

- ✓ Mediante la inspección de trabajos efectuados se determinó que las horas reportadas por el personal fueron horas productivas que contribuyeron al avance del servicio, por lo tanto forman parte del costo. Los detalles de las horas reales empleadas y los costos son los siguientes:

**Cuadro N° 18**
**Horas reales ejercicio 1**

| Periodos | Actividades | Servicios profesionales | |
|---|---|---|---|
| | | Personal | Horas de trabajo |
| ago-13 | Conocimiento del negocio | Gerente | 5 |
| | | Asistente A | 12 |
| | | Asistente B | 12 |
| | Estructuración del plan | Supervisor | 20 |
| | | Senior | 20 |
| sep-13 | Análisis del Control Interno | Gerente | 3 |
| | | Supervisor | 5 |
| | | Asistente A | 42 |
| | Definición de estrategias | Supervisor | 1 |
| | | Senior | 1 |
| | Elaboración del cronograma | Supervisor | 2 |
| | | Senior | 2 |
| oct-13 | Aplicación de pruebas y procedimientos de auditoría | Asistente A | 97 |
| | | Asistente B | 65 |
| nov-13 | Obtención de evidencia | Asistente A | 50 |
| | | Asistente B | 50 |
| | | Senior | 24 |
| dic-13 | Evaluación de evidencia | Gerente | 14 |
| | | Supervisor | 45 |
| | Armado de archivos | Asistente B | 4 |
| | | Asistente C | 4 |
| ene-14 | Cierre de papeles de trabajo | Asistente B | 12 |
| | | Asistente C | 12 |
| feb-14 | Elaboración de cartas | Supervisor | 20 |
| | | Senior | 20 |
| mar-14 | Emisión del dictamen | Gerente | 20 |
| | | Supervisor | 20 |
| | Entrega de informe final | Gerente | 12 |
| | | Supervisor | 16 |
| abr-14 | Elaboración informe de cumplimiento tributario | Supervisor | 11 |
| may-14 | Elaboración informe de cumplimiento tributario | Senior | 16 |
| jun-14 | Elaboración informe de cumplimiento tributario | Asistente A | 22 |
| **Totales** | | | **659** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Costos reales por periodo:

**Cuadro N° 19**
**Costos reales ejercicio 1**

| **Periodo** | ago-13 | sep-13 | oct-13 | nov-13 | dic-13 | ene-14 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Costo** | 834,03 | 542,51 | 1.112,28 | 934,09 | 1.168,99 | 151,78 |
| **Periodo** | feb-14 | mar-14 | abr-14 | may-14 | jun-14 | **Total** |
| **Costo** | 519,22 | 1.523,67 | 169,91 | 168,24 | 155,40 | **7.280,12** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**5.1.2 Se pide realizar lo siguiente:**

- ✓ Determinar la proporción de ingresos a reconocer en cada periodo según el grado de realización del servicio en base al número de horas empleadas.

- ✓ Realizar el registro contable para el reconocimiento de ingresos durante los periodos mensuales comprendidos entre julio del 2013 hasta junio del 2014.

- ✓ Realizar el registro contable de cada factura emitida a nombre de **Tejidos del Norte** por concepto de honorarios profesionales.

- ✓ Presentar los mayores contables al 31 de diciembre del 2013 y al 30 de junio del 2014 de las siguientes cuentas:

  - Ingresos por servicios de auditoría.
  - Cuentas por cobrar clientes.
  - Anticipos recibidos de clientes.

- ✓ Analizar los efectos sobre los estados financieros con la aplicación de la NIC 18.

- ✓ Realizar la conciliación tributaria de las diferencias generadas por la aplicación de la NIC 18.

### 5.1.3 Resolución del ejercicio

#### 5.1.3.1 Proporción de ingresos a reconocer en cada periodo

Para poder calcular los ingresos de cada periodo, primero hay que calcular el ingreso por hora de servicio de cada personal:

**Cuadro N° 20**
**Ingresos por hora ejercicio 1**

| Personal | Costo por Hora | Ponderación | N° Horas presupuestadas | Total horas | Ingresos a reconocer por hora | Total ingresos |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Gerente | 29,75 | 5,32 | 48 | 255 | 55,97 | 2.686,73 |
| Supervisor | 14,96 | 2,68 | 128 | 343 | 28,14 | 3.602,25 |
| Senior | 10,03 | 1,79 | 81 | 145 | 18,87 | 1.528,11 |
| Asistente A | 6,58 | 1,18 | 195 | 229 | 12,37 | 2.412,48 |
| Asistente B | 6,08 | 1,09 | 140 | 152 | 11,44 | 1.602,16 |
| Asistente C | 5,59 | 1,00 | 16 | 16 | 10,52 | 168,26 |
| **Total** | | | **608** | **1.141** | | **12.000,00** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Los ingresos a reconocer en cada periodo se calculan con el número de horas de servicio reales incurridas por cada empleado:

**Cuadro N° 21**
**Ingresos por periodo ejercicio 1**

| Periodo | Personal | Horas de trabajo reales | Ingreso por hora | Ingreso total | Ingreso por periodo |
|---|---|---|---|---|---|
| ago-13 | Gerente | 5 | 55,97 | 279,85 | 1505,77 |
| | Supervisor | 20 | 28,14 | 562,8 | |
| | Senior | 20 | 18,87 | 377,4 | |
| | Asistente A | 12 | 12,37 | 148,44 | |
| | Asistente B | 12 | 11,44 | 137,28 | |
| sep-13 | Gerente | 3 | 55,97 | 167,91 | 969,18 |
| | Supervisor | 8 | 28,14 | 225,12 | |
| | Senior | 3 | 18,87 | 56,61 | |
| | Asistente A | 42 | 12,37 | 519,54 | |
| oct-13 | Asistente A | 97 | 12,37 | 1199,89 | 1943,49 |
| | Asistente B | 65 | 11,44 | 743,6 | |
| nov-13 | Senior | 24 | 18,87 | 452,88 | 1643,38 |
| | Asistente A | 50 | 12,37 | 618,5 | |
| | Asistente B | 50 | 11,44 | 572 | |
| dic-13 | Gerente | 14 | 55,97 | 783,58 | 2137,72 |
| | Supervisor | 45 | 28,14 | 1266,3 | |
| | Asistente B | 4 | 11,44 | 45,76 | |
| | Asistente C | 4 | 10,52 | 42,08 | |
| ene-14 | Asistente B | 12 | 11,44 | 137,28 | 263,52 |
| | Asistente C | 12 | 10,52 | 126,24 | |
| feb-14 | Supervisor | 20 | 28,14 | 562,8 | 940,2 |
| | Senior | 20 | 18,87 | 377,4 | |
| mar-14 | Gerente | 32 | 55,97 | 1791,04 | 2596,74 |
| | Supervisor | 36 | 28,14 | 805,7 | |
| abr-14 | Supervisor | 11 | 28,14 | - | - |
| may-14 | Senior | 16 | 18,87 | - | - |
| jun-14 | Asistente A | 22 | 12,37 | - | - |
| **Total** | | **659** | | | **12.000,00** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Las horas de servicio reales fueron superiores a las presupuestadas en 51 horas, esta diferencia ocasionó que los ingresos fueran reconocidos en su totalidad hasta el mes de marzo del 2014; en los tres meses siguientes se generan costos que deberán ser registrados sin un ingreso relacionado.

La NIC 18 establece que no puede haber un ingreso sin un costo relacionado, sin embargo si pueden haber costos sin ingresos relacionados.

#### 5.1.3.2 Registros contables

Registro factura por el 50% de los honorarios a la firma del contrato:

**Asiento N° 14**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 17/07/2013 | A. Corriente | Bancos | 6.600,00 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 120,00 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 720,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 6.000,00 |
| R/ registro factura por cobro de anticipo servicio Tejidos del Norte | | | **6.720,00** | **6.720,00** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Reconocimiento de ingresos de cada periodo:

**Asiento N° 15**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/08/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.505,77 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 1.505,77 |
| R/ reconocimiento de ingresos ago-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **1.505,77** | **1.505,77** |

Fuente: Datos ejercicio 1

Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 16**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/09/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 969,18 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 969,18 |
| R/ reconocimiento de ingresos sep-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **969,18** | **969,18** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 17**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/10/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.943,49 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 1.943,49 |
| R/ reconocimiento de ingresos oct-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **1.943,49** | **1.943,49** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 18**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/11/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.581,56 | |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | 61,82 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 1.643,38 |
| R/ reconocimiento de ingresos nov-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **1.643,38** | **1.643,38** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 19**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/12/2013 | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | 2.137,72 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 2.137,72 |
| R/ reconocimiento de ingresos dic-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **2.137,72** | **2.137,72** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 20**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/01/2014 | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | 263,52 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 263,52 |
| R/ reconocimiento de ingresos ene-14 auditoria Tejidos del Norte | | | **263,52** | **263,52** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Registro factura por el 30% de los honorarios al final de la visita de campo:

**Asiento N° 21**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 15/02/2014 | A. Corriente | Bancos | 3.960,00 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 72,00 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 432,00 |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | | 2.463,06 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 1.136,94 |
| R/ registro factura por cobro de honorarios servicio Tejidos del Norte | | | **4.032,00** | **4.032,00** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Reconocimiento de ingresos del periodo feb-14

**Asiento N° 22**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 28/02/2014 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 940,20 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 940,20 |
| R/ reconocimiento de ingresos feb-13 auditoria Tejidos del Norte | | | **940,20** | **940,20** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Registro factura por el 20% de los honorarios a la entrega del informe de auditoría y el reconocimiento de ingresos del periodo:

**Asiento N° 23**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/03/2014 | A. Corriente | Bancos | 2.640,00 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 48,00 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 288,00 |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de auditoría | | 2.596,74 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 196,74 | |

| | | |
|---|---|---|
| R/ registro factura por cobro de honorarios servicio Tejidos del Norte y reconocimiento de ingresos | **2.884,74** | **2.884,74** |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

### 5.1.3.3 Mayores contables al 31 de diciembre de 2013 y al 30 de junio de 2014

**Cuadro N° 22**
**Mayor de ingresos ejercicio 1**

| **Cuenta: Ingresos por servicios de auditoría** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Fecha** | **Registro** | **Debe** | **Haber** | **Saldo** |
| 31/08/2013 | A-15 | - | 1.505,77 | (1.505,77) |
| 30/09/2013 | A-16 | - | 969,18 | (2.474,95) |
| 31/10/2013 | A-17 | - | 1.943,49 | (4.418,44) |
| 30/11/2013 | A-18 | - | 1.643,38 | (6.061,82) |
| 31/12/2013 | A-19 | - | 2.137,72 | (8.199,54) |
| 31/12/2013 | Cierre 2012 | 8.199,54 | - | - |
| 31/01/2014 | A-20 | - | 263,52 | (263,52) |
| 28/02/2014 | A-22 | - | 940,20 | (1.203,72) |
| 31/03/2014 | A-23 | - | 2.596,74 | (3.800,46) |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Los movimientos en el mayor reflejan los ingresos reconocidos durante los últimos cinco meses del año.

**Cuadro N° 23**
**Mayor de cuenta por cobrar ejercicio 1**

| **Cuenta: Cuenta por cobrar clientes** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Fecha** | **Registro** | **Debe** | **Haber** | **Saldo** |
| 30/11/2013 | A-18 | 61,82 | - | 61,82 |
| 31/12/2013 | A-19 | 2.137,72 | - | 2.199,54 |
| 31/01/2014 | A-20 | 263,52 | - | 2.463,06 |
| 15/02/2014 | A-21 | - | 2.463,06 | - |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Al 31 de diciembre del 2013 el cliente ha cumplido con el pago de la factura emitida y no mantiene ninguna obligación con **ASESORES EMPRESARIALES S.A.,** el saldo reflejado en el mayor de cuentas por cobrar corresponde a los ingresos que ya han sido reconocidos pero que no se han facturado al cliente.

**Cuadro N° 24**
**Mayor de anticipos ejercicio 1**

| **Cuenta: Anticipos recibidos de clientes** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Fecha** | **Registro** | **Debe** | **Haber** | **Saldo** |
| 17/07/2013 | A-14 | - | 6.000,00 | (6.000,00) |
| 31/08/2013 | A-15 | 1.505,77 | - | (4.494,23) |
| 30/09/2013 | A-16 | 969,18 | - | (3.525,05) |
| 31/10/2013 | A-17 | 1.943,49 | - | (1.581,56) |
| 30/11/2013 | A-18 | 1.581,56 | - | - |
| 15/02/2014 | A-21 | - | 1.136,94 | (1.136,94) |
| 28/02/2014 | A-22 | 940,20 | - | (196,74) |
| 31/03/2014 | A-23 | 196,74 | - | 0,00 |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Las transacciones reflejadas en el mayor de anticipos corresponden a los valores que han sido facturados previo al inicio del servicio y que posteriormente han sido devengados según su avance alcanzado.

### 5.1.3.4 Efectos por la aplicación de la NIC 18

Estos efectos se pueden apreciar en el estado de situación financiera y el estado de resultados presentados a continuación:

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**

| | Aplicación NIC 18 | Aplicación NEC | Diferencia | |
|---|---|---|---|---|
| **Activo corriente** | | | | |
| Efectivo (caja), bancos | 6.600,00 | 6.600,00 | - | |
| Cuentas por cobrar clientes | 2.199,54 | - | 2.199,54 | **a** |
| (-) Provisión deterioro de cartera | (22,00) | - | (22,00) | **b** |
| Retenciones impuesto a la renta | 120,00 | 120,00 | - | |
| IVA compras | 611,03 | 611,03 | - | |
| **Total activo corriente** | **9.508,57** | **7.331,03** | | |
| **Propiedad, planta y equipo** | | | | |
| Muebles y enseres | 15.000,00 | 15.000,00 | - | |
| Equipo de computación y software | 12.000,00 | 12.000,00 | - | |
| (-) Depreciación acumulada | (11.500,00) | (11.500,00) | - | |
| **Total propiedades, planta y equipo** | **15.500,00** | **15.500,00** | | |
| **TOTAL ACTIVO** | **25.008,57** | **22.831,03** | | |
| **Pasivo corriente** | | | | |
| Cuentas y documentos por pagar | 5.202,92 | 5.202,92 | - | |
| Anticipos recibidos de clientes | - | - | - | |
| IVA en ventas | 720,00 | 720,00 | - | |
| Provisiones | 2.000,00 | 2.000,00 | - | |
| **Total pasivo corriente** | **7.922,92** | **7.922,92** | | |
| **Pasivo no corriente** | | | | |
| Provisión jubilación y desahucio | 3.450,00 | 3.450,00 | - | |
| **Total pasivo no corriente** | **3.450,00** | **3.450,00** | | |
| **TOTAL PASIVOS** | **11.372,92** | **11.372,92** | | |
| **Patrimonio neto** | | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Capital suscrito | 9.642,50 | 9.642,50 | - | |
| Reserva legal | 1.807,50 | 1.807,50 | - | |
| Utilidad del ejercicio | 2.185,65 | 8,11 | 2.177,54 | **c** |
| **Total patrimonio neto** | **13.635,65** | **11.458,11** | | |
| **TOTAL PASIVOS MAS PATRIMONIO** | **25.008,57** | **22.831,03** | | |

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**
**ESTADO DE RESULTADOS**
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**

| | Aplicación NIC 18 | Aplicación NEC | Diferencia | |
|---|---|---|---|---|
| **Ingresos** | | | | |
| Servicios de auditoría | 8.199,54 | 6.000,00 | 2.199,54 | **c** |
| **Total ingresos** | **8.199,54** | **6.000,00** | | |
| **Costos** | | | | |
| Costos de servicios de auditoría | 4.591,89 | 4.591,89 | - | |
| **Total costos** | **4.591,89** | **4.591,89** | | |
| **Gastos administrativos** | | | | |
| Sueldos y salarios | 650,00 | 650,00 | - | |
| Beneficios sociales | 200,00 | 200,00 | - | |
| Servicios básicos | 100,00 | 100,00 | - | |
| Arriendos | 300,00 | 300,00 | - | |
| Impuestos | 50,00 | 50,00 | - | |
| Deterioro de cartera | 22,00 | - | 22,00 | |
| **Total gastos administrativos** | **1.322,00** | **1.300,00** | | |
| **Gastos financieros** | | | | |
| Intereses | 35,00 | 35,00 | - | |
| Gastos bancarios | 65,00 | 65,00 | - | |
| **Total gastos financieros** | **100,00** | **100,00** | - | |
| **Total costos y gastos** | **6.013,89** | **5.991,89** | | |
| **UTILIDAD DEL EJERCICIO** | **2.185,65** | **8,11** | | |

**a) Cuentas por cobrar clientes**

Con la aplicación de la NIC 18 los ingresos se reconocen según el grado de realización, independientemente si estos han sido facturados o cobrados al cliente. Como no existe ningún anticipo del cual descontar los ingresos reconocidos, se crea una cuenta por cobrar al cliente; aplicando el proceso anterior no existiría una cuenta por cobrar, ya que el cliente canceló totalmente la factura emitida durante el año 2013.

**b) Provisión deterioro de cartera**

Dentro de las políticas contables de **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**se encuentra la provisión por deterioro de cartera del 1% sobre el saldo de cuentas por cobrar al 31 de diciembre. Debido a que no se han dado retrasos e incumplimientos significativos en los pagos, esta provisión se considera suficiente. La aplicación de la NIC 18 generó una cuenta por cobrar y su respectiva provisión para cumplir con las políticas establecidas.

**c) Utilidad del ejercicio**

Al 31 de diciembre del 2013 el grado de avance según las horas de servicio realizadas se encuentra en el 68%, siguiendo lo establecido en

la NIC 18 a esta misma fecha también fue reconocido el mismo porcentaje (US$ 8.199,54) de los honorarios a recibir por el servicio.

Con el método actual solo se hubieran reconocido ingresos por US$ 6.000,00 que corresponden a la factura por anticipos, la misma que no guarda ninguna relación con el grado de avance y por lo tanto no representa los ingresos reales del periodo.

Con la aplicación de la NIC 18 los ingresos reconocidos fueron superiores en US$2.199,54 con relación a los ingresos según las NEC, lo que afecta directamente en la utilidad del ejercicio generando una diferencia por US$2.177,54.

### 5.1.3.5 Conciliación Tributaria

El SRI verificará que el valor del impuesto a la renta se haya calculado en base a la utilidad obtenida considerando el total de ventas reportadas en los formularios 104. Con la aplicación de la NIC 18 se generaron diferencias en el valor de las ventas declaradas y las reconocidas en la contabilidad, estas diferencias se concilian de la siguiente manera:

**Cuadro N° 25**
**Datos conciliación ejercicio 1**

| | |
|---|---|
| Ventas facturadas | 6.000,00 |
| Ingresos reconocidos contablemente | 8.199,54 |
| Costos y gastos | 6.013,89 |
| Utilidad contable | **2.185,65** |
| Utilidad tributaria | **(13,89)** |

| | |
|---|---|
| Diferencia | 2.199,54 |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

**Cuadro N° 26**
**Conciliación tributaria ejercicio 1**

| | |
|---|---|
| Ventas | 8.199,54 |
| Costos y gastos | 6.013,89 |
| Utilidad del ejercicio | **2.185,65** |
| **Menos ingresos no gravados** | **(2.199,54)** |
| Pérdida | **(13,89)** |
| 22% Impuesto a la renta | - |

Fuente: Datos ejercicio 1
Elaborado por: Margarita Martínez

Dentro de la conciliación tributaria la diferencia ocasionada se incluye como ingresos no gravados, con ello se obtiene la pérdida tributaria que exige el SRI para el cálculo del impuesto; como se obtiene pérdida no hay impuesto a la renta por pagar.

Otra forma de conciliar las diferencias es calcular el impuesto a la renta sin realizar la conciliación tributaria, obteniéndolo sobre la utilidad contable. Con esta alternativa las diferencias que no sean conciliadas deberán justificarse con las transacciones del periodo siguiente.

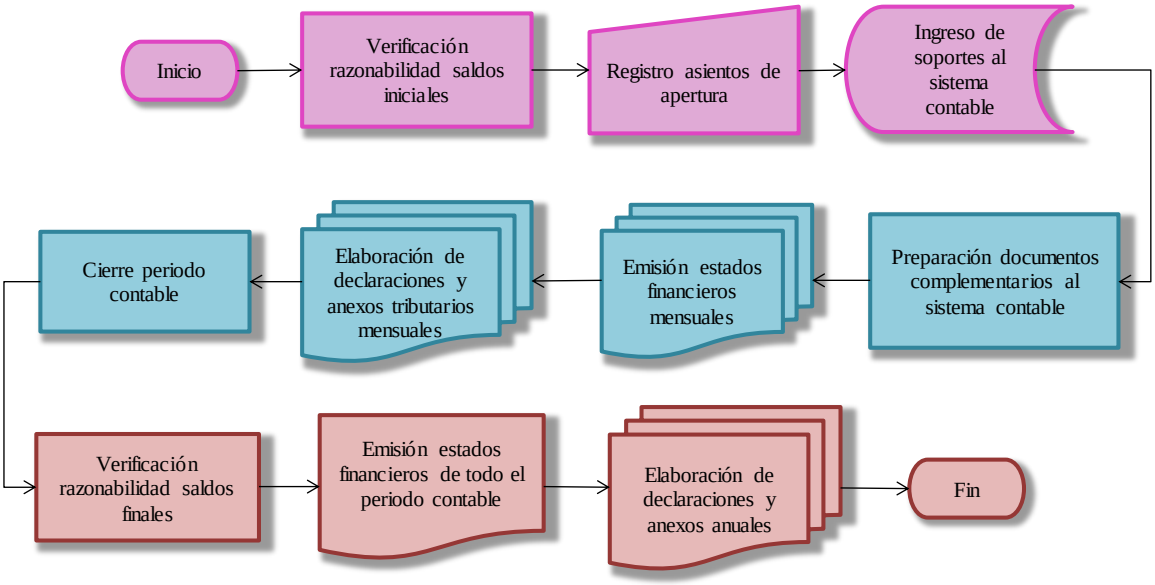
## 5.2 EJEMPLO DE APLICACIÓN N° 2: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS PROVENIENTES DE UN SERVICIO DE CONTABILIDAD EXTERNA

### 5.2.1 Datos del ejercicio

- ✓ El 11 de marzo del 2013 el centro estético **Manantial de Isabelle** contrata a **ASESORES EMPRESARIALES S.A.** como su contador externo, este servicio inicia el 01 de abril del mismo año. Para que la empresa pueda iniciar sus actividades como contador externo debe realizar revisiones y correcciones de la información registrada por el ex contador en los tres meses anteriores.

- ✓ El servicio de contabilidad externa se prestará siguiendo el proceso señalado en el siguiente gráfico:

**Gráfico N° 6**
**Proceso Contabilidad Externa**




Fuente: Manual de Procesos ASESORES EMPRESARIALES S.A.
Elaborado por: Margarita Martínez

- ✓ La contabilidad externa es un proceso continuo. Para poder calcular el nivel de ingresos a reconocer en cada periodo se considera que el servicio inicia el 01 de abril y termina el 31 de marzo, los ingresos deberán ser reconocidos durante este periodo.

- ✓ Se acuerda un valor mensual por honorarios de US$ 975,00 más el 12% de IVA, las facturas serán emitidas y cobradas cada fin de mes. El primero de abril, por tratarse de un mes con servicios excepcionales se facturan honorarios por US$1.650,00. Los honorarios a recibir por todo el servicio serán US$9.450,00.

- ✓ El presupuesto de horas a emplear en éste servicio es el siguiente:

**Cuadro N° 27**
**Presupuesto de horas de servicio ejercicio 2**

| | 2013 | | | | | | | | | 2014 | | | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **Abr** | **May** | **Jun** | **Jul** | **Ago** | **Sep** | **Oct** | **Nov** | **Dic** | **Ene** | **Feb** | **Mar** | |
| Supervisor | 34 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 26 | 12 | 24 | 32 | 268 |
| Asistente A | 88 | 67 | 67 | 67 | 67 | 67 | 67 | 67 | 67 | - | - | - | 624 |
| **Total** | **122** | **87** | **87** | **87** | **87** | **87** | **87** | **87** | **93** | **12** | **24** | **32** | 892 |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

- ✓ Mediante la inspección realizada de los trabajos efectuados se determinó que las horas reportadas por los trabajadores son horas productivas que contribuyeron al avance del servicio, por lo tanto si forman parte del costo. El detalle de las horas reales empleadas es el siguiente:

**Cuadro N° 28**
**Horas reales ejercicio 2**

| Periodos | Actividades | Servicios profesionales | |
|---|---|---|---|
| | | Personal | Horas de trabajo |
| abr-13 | Verificación razonabilidad saldos iniciales | Supervisor | 20 |
| | Correcciones registros anteriores | Asistente A | 20 |
| | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 51 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 14 |
| may-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 51 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 12 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 9 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 10 |
| jun-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 48 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 11 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 6 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 8 |
| jul-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 40 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 12 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 9 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 8 |
| ago-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 44 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 11 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 8 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 8 |
| sep-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 45 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 11 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 8 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 7 |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Cuadro N° 28**
**Horas reales ejercicio 2**

| Periodos | Actividades | Servicios profesionales | |
|---|---|---|---|
| | | Personal | Horas de trabajo |
| oct-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 51 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 13 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 9 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 7 |
| nov-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 43 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 12 |
| | Emisión estados financieros | Supervisor | 8 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 8 |
| dic-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | Asistente A | 42 |
| | Preparación de documentos complementarios | Asistente A | 11 |
| ene-13 | Emisión estados financieros | Supervisor | 24 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 22 |
| | Verificación razonabilidad saldos finales | Asistente A | 21 |
| | Cierre periodo contable | Asistente A | 23 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | Supervisor | 19 |
| feb-13 | Emisión estados financieros anuales | Supervisor | 21 |
| mar-13 | Elaboración de declaraciones y anexos anuales | Supervisor | 25 |
| **Total** | | | **830,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Costos reales por periodo:

**Cuadro N° 29**
**Costos reales ejercicio 2**

| Periodo | abr-13 | may-13 | jun-13 | jul-13 | ago-13 | sep-13 | oct-13 | nov-13 | dic-13 | ene-14 | feb-14 | mar-14 | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Costo total | 992,02 | 707,73 | 604,20 | 604,51 | 608,79 | 599,92 | 667,97 | 608,79 | 348,50 | 1.293,31 | 324,36 | 386,15 | **7.746,25** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**5.2.2 Se pide realizar lo siguiente:**

- ✓ Determinar la proporción de ingresos a reconocer según el grado de realización.

- ✓ Realizar el registro contable para el reconocimiento de ingresos durante los periodos mensuales comprendidos entre abril del 2013 y marzo del 2014.

- ✓ Realizar el registro contable de las facturas emitidas a nombre de **Manantial de Isabelle** por concepto de honorarios profesionales.

- ✓ Presentar los mayores contables al 31 de diciembre del 2013 de las siguientes cuentas:

  - Ingresos por servicios de contabilidad.
  - Anticipos recibidos de clientes.

- ✓ Analizar los efectos sobre los estados financieros con la aplicación de la NIC 18.

- ✓ Realizar la conciliación tributaria de las diferencias generadas por la aplicación de la NIC 18.

### 5.2.3 Resolución del ejercicio

#### 5.2.3.1 Proporción de ingresos a reconocer en cada periodo

Al igual que en el ejercicio anterior se debe calcular los ingresos por hora.

**Cuadro N° 30**
**Ingresos por hora ejercicio 2**

| Personal | Costo por Hora | Ponderación | N° Horas presupuestadas | Total horas | Ingresos a reconocer por hora | Total ingresos |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Supervisor | 14,96 | 2,27 | 268 | 610 | 17,43 | 4.669,98 |
| Asistente A | 6,58 | 1,00 | 624 | 624 | 7,66 | 4.780,02 |
| **Total** | | | **892** | **1.234** | | **9.450,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Ingresos a reconocer en cada periodo:

**Cuadro N° 31**
**Ingresos por periodo ejercicio 2**

| Periodo | Personal | Horas de trabajo reales | Ingreso por hora | Ingreso total | Ingreso por periodo |
|---|---|---|---|---|---|
| **abr-13** | Supervisor | 20 | 17,43 | 348,51 | **1.136,34** |
| | Asistente A | 20 | 7,66 | 153,21 | |
| | Asistente A | 51 | 7,66 | 390,68 | |
| | Supervisor | 14 | 17,43 | 243,95 | |
| **may-13** | Asistente A | 51 | 7,66 | 390,68 | **813,68** |
| | Asistente A | 12 | 7,66 | 91,92 | |
| | Supervisor | 9 | 17,43 | 156,83 | |
| | Supervisor | 10 | 17,43 | 174,25 | |
| **jun-13** | Asistente A | 48 | 7,66 | 367,69 | **695,91** |
| | Asistente A | 11 | 7,66 | 84,26 | |
| | Supervisor | 6 | 17,43 | 104,55 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Cuadro N° 31**
**Ingresos por periodo ejercicio 2**

| Periodo | Personal | Horas de trabajo reales | Ingreso por hora | Ingreso total | Ingreso por periodo |
|---|---|---|---|---|---|
| **jul-13** | Asistente A | 40 | 7,66 | 306,41 | **694,57** |
| | Asistente A | 12 | 7,66 | 91,92 | |
| | Supervisor | 9 | 17,43 | 156,83 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| **ago-13** | Asistente A | 44 | 7,66 | 337,05 | **700,12** |
| | Asistente A | 11 | 7,66 | 84,26 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| **sep-13** | Asistente A | 45 | 7,66 | 344,71 | **690,36** |
| | Asistente A | 11 | 7,66 | 84,26 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| | Supervisor | 7 | 17,43 | 121,98 | |
| **oct-13** | Asistente A | 51 | 7,66 | 390,68 | **769,06** |
| | Asistente A | 13 | 7,66 | 99,58 | |
| | Supervisor | 9 | 17,43 | 156,83 | |
| | Supervisor | 7 | 17,43 | 121,98 | |
| **nov-13** | Asistente A | 43 | 7,66 | 329,39 | **700,12** |
| | Asistente A | 12 | 7,66 | 91,92 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| | Supervisor | 8 | 17,43 | 139,40 | |
| **dic-13** | Asistente A | 42 | 7,66 | 321,73 | **406,00** |
| | Asistente A | 11 | 7,66 | 84,26 | |
| **ene-13** | Supervisor | 24 | 17,43 | 418,21 | **1.469,70** |
| | Supervisor | 22 | 17,43 | 383,36 | |
| | Asistente A | 21 | 7,66 | 160,87 | |
| | Asistente A | 23 | 7,66 | 176,19 | |
| | Supervisor | 19 | 17,43 | 331,08 | |
| **feb-13** | Supervisor | 21 | 17,43 | 365,93 | **365,93** |
| **mar-13** | Supervisor | 25 | 17,43 | 435,63 | **1.008,22** |
| **Total** | | **830** | | **8.877,41** | **9.450,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Las horas reales fueron menores a las presupuestadas, esto originó que en marzo del 2014 se reconozcan ingresos mayores a los que corresponden debido a que en esa fecha se termina el servicio y cuando esto sucede, deben haberse reconocido todos sus ingresos relacionados.

### 5.2.3.2 Registros contables

Registro factura por cobro de anticipo

**Asiento N° 24**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 01/04/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.815,00 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 33,00 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 198,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 1.650,00 |
| R/ registro factura por honorarios abr-13Manantial de Isabelle | | | **1.848,00** | **1.848,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Registro del reconocimiento de ingresos en cada periodo

**Asiento N° 25**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/04/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.136,34 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 1.136,34 |
| R/ reconocimiento de ingresos abr-13 Manantial de Isabelle | | | **1.136,34** | **1.136,34** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 26**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/05/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 513,66 | |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | 300,02 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 813,68 |
| R/ reconocimiento de ingresos may-13 Manantial de Isabelle | | | **813,68** | **813,68** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 27**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/06/2013 | A. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 674,98 | |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | 20,93 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 695,91 |
| R/ reconocimiento de ingresos jun-13 Manantial de Isabelle | | | **695,91** | **695,91** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 28**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/07/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 694,57 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 694,57 |
| R/ reconocimiento de ingresos jul-13 Manantial de Isabelle | | | **694,57** | **694,57** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 29**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/08/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 700,12 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 700,12 |
| R/ reconocimiento de ingresos ago-13 Manantial de Isabelle | | | **700,12** | **700,12** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 30**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/09/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 690,36 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 690,36 |
| R/ reconocimiento de ingresos sep-13 Manantial de Isabelle | | | **690,36** | **690,36** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 31**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/10/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 769,06 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 769,06 |
| R/ reconocimiento de ingresos oct-13 Manantial de Isabelle | | | **769,06** | **769,06** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 32**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/11/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 700,12 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 700,12 |
| R/ reconocimiento de ingresos nov-13 Manantial de Isabelle | | | **700,12** | **700,12** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 33**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/12/2013 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 406,00 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 406,00 |
| R/ reconocimiento de ingresos dic-13 Manantial de Isabelle | | | **406,00** | **406,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 34**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/01/2014 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.469,70 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 1.469,70 |
| R/ reconocimiento de ingresos ene-14 Manantial de Isabelle | | | **1.469,70** | **1.469,70** |

Fuente: Datos ejercicio 2

Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 35**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 28/02/2014 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 365,93 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 365,93 |
| R/ reconocimiento de ingresos feb-14 Manantial de Isabelle | | | **365,93** | **365,93** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 36**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/03/2014 | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | 1.008,22 | |
| | Ingresos | Ingresos por servicios de contabilidad | | 1.008,22 |
| R/ reconocimiento de ingresos mar-14 Manantial de Isabelle | | | **1.008,22** | **1.008,22** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Reconocimiento de facturas emitidas en cada periodo

**Asiento N° 37**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/05/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | | 300,02 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 674,98 |
| R/ registro factura por honorarios may-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 38**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/06/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | A. Corriente | Cuenta por cobrar clientes | | 20,93 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 954,07 |
| R/ registro factura por honorarios jun-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2

Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 39**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/07/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios jul-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 40**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/08/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios ago-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 41**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/09/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios sep-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 42**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/10/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios oct-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 43**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 30/11/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios nov-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Asiento N° 44**

| Fecha | Grupo | Cuenta | Debe | Haber |
|---|---|---|---|---|
| 31/12/2013 | A. Corriente | Bancos | 1.072,50 | |
| | A. Corriente | Retenciones impuesto a la renta recibidas | 19,50 | |
| | P. Corriente | IVA en ventas | | 117,00 |
| | P. Corriente | Anticipos recibidos de clientes | | 975,00 |
| R/ registro factura por honorarios dic-13 Manantial de Isabelle | | | **1.092,00** | **1.092,00** |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

### 5.2.3.3 Mayores contables al 31 de diciembre del 2013 y al 31 de marzo del 2014

**Cuadro N° 32**
**Mayor de ingresos ejercicio 2**

| **Cuenta: Ingresos por servicios de contabilidad** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Fecha** | **Registro** | **Debe** | **Haber** | **Saldo** |
| 30/04/2013 | A-25 | - | 1.136,34 | (1.136,34) |
| 31/05/2013 | A-26 | - | 813,68 | (1.950,02) |
| 31/06/2013 | A-27 | - | 695,91 | (2.645,93) |
| 31/07/2013 | A-28 | - | 694,57 | (3.340,50) |
| 31/08/2013 | A-29 | - | 700,12 | (4.040,62) |
| 30/09/2013 | A-30 | - | 690,36 | (4.730,97) |
| 31/10/2013 | A-31 | - | 769,06 | (5.500,04) |
| 30/11/2013 | A-32 | - | 700,12 | (6.200,16) |
| 31/12/2013 | A-33 | - | 406,00 | (6.606,15) |
| 31/12/2013 | CIERRE 2013 | 6.606,15 | - | - |
| 31/01/2014 | A-34 | - | 1.469,70 | (1.469,70) |
| 28/02/2014 | A-35 | - | 365,93 | (1.835,63) |
| 31/03/2014 | A-36 | - | 1.008,22 | (2.843,85) |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Éste mayor refleja los ingresos reconocidos durante los meses en que se prestó el servicio según su grado de avance.

**Cuadro N° 33**
**Mayor de anticipos ejercicio 2**

| **Cuenta: Anticipos recibidos de clientes** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Fecha** | **Registro** | **Debe** | **Haber** | **Saldo** |
| 01/04/2013 | A-24 | - | 1.650,00 | (1.650,00) |
| 30/04/2013 | A-25 | 1.136,34 | - | (513,66) |
| 31/05/2013 | A-26 | 513,66 | - | 0,00 |
| 31/05/2013 | A-37 | - | 674,98 | (674,98) |
| 31/06/2013 | A-27 | 674,98 | - | 0,00 |
| 31/06/2013 | A-38 | - | 954,07 | (954,07) |
| 31/07/2013 | A-28 | 694,57 | - | (259,50) |
| 31/07/2013 | A-39 | - | 975,00 | (1.234,50) |
| 31/08/2013 | A-29 | 700,12 | - | (534,38) |
| 31/08/2013 | A-40 | - | 975,00 | (1.509,38) |
| 30/09/2013 | A-30 | 690,36 | - | (819,03) |
| 30/09/2013 | A-41 | - | 975,00 | (1.794,03) |
| 31/10/2013 | A-31 | 769,06 | - | (1.024,96) |
| 31/10/2013 | A-42 | - | 975,00 | (1.999,96) |
| 30/11/2013 | A-32 | 700,12 | - | (1.299,84) |
| 30/11/2013 | A-43 | - | 975,00 | (2.274,84) |
| 31/12/2013 | A-33 | 406,00 | - | (1.868,85) |
| 31/12/2013 | A-44 | - | 975,00 | (2.843,85) |
| 31/01/2014 | A-34 | 1.469,70 | - | (1.374,15) |
| 28/02/2014 | A-35 | 365,93 | - | (1.008,22) |
| 31/03/2014 | A-36 | 1.008,22 | - | (0,00) |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

Al 31 de diciembre del 2013 existe un saldo de US$2.843.85 debido a que a esta fecha los ingresos reconocidos son menores a los facturados, la diferencia debe ser reconocida como anticipo.

### 5.2.3.4 Efectos sobre los estados financieros con la aplicación de la NIC 18

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**

| | Aplicación NIC 18 | Aplicación NEC | Diferencia |
|---|---|---|---|
| **Activo corriente** | | | |
| Efectivo (caja), bancos | 10.395,00 | 10.395,00 | - |
| Cuentas por cobrar clientes | - | - | - |
| (-) Provisión deterioro de cartera | - | - | - |
| Retenciones impuesto a la renta | 189,00 | 189,00 | - |
| IVA compras | 689,09 | 689,09 | - |
| **Total activo corriente** | **11.273,09** | **11.273,09** | |
| **Propiedad, planta y equipo** | | | |
| Muebles y enseres | 15.000,00 | 15.000,00 | - |
| Equipo de computación y software | 12.000,00 | 12.000,00 | - |
| (-) Depreciación acumulada | (11.300,00) | (11.300,00) | - |
| **Total propiedades, planta y equipo** | **15.700,00** | **15.700,00** | |
| **TOTAL ACTIVO** | **26.973,09** | **26.973,09** | |
| **Pasivo corriente** | | | |
| Cuentas y documentos por pagar | 6.631,52 | 6.631,52 | - |
| Anticipos recibidos de clientes | 2.843,85 | - | 2.843,85 |
| IVA en ventas | 1.134,00 | 1.134,00 | - |
| Provisiones | 2.000,00 | 2.000,00 | - |
| **Total pasivo corriente** | **12.609,37** | **9.765,52** | |
| **Pasivo no corriente** | | | |
| Provisión jubilación y desahucio | 3.450,00 | 3.450,00 | - |
| **Total pasivo no corriente** | **3.450,00** | **3.450,00** | |
| **TOTAL PASIVOS** | **16.059,37** | **13.215,52** | |
| **Patrimonio neto** | | | |
| Capital suscrito | 9.642,50 | 9.642,50 | - |
| Reserva legal | 1.807,50 | 1.807,50 | - |
| Utilidad del ejercicio | (536,28) | 2.307,57 | (2.843,85) |
| **Total patrimonio neto** | **10.913,72** | **13.757,57** | |
| **TOTAL PASIVOS MAS PATRIMONIO** | **26.973,09** | **26.973,09** | **-** |

**ASESORES EMPRESARIALES S.A.**
**ESTADO DE RESULTADOS**
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**

| | Aplicación NIC 18 | Aplicación NEC | Diferencia |
|---|---|---|---|
| **Ingresos** | | | |
| Servicios de contabilidad | 6.606,15 | 9.450,00 | (2.843,85) |
| **Total ingresos** | **6.606,15** | **9.450,00** | |
| | | | |
| **Costos** | | | |
| Costos de servicios de contabilidad | 5.742,43 | 5.742,43 | - |
| **Total costos** | **5.742,43** | **5.742,43** | |
| | | | |
| **Gastos administrativos** | | | |
| Sueldos y salarios | 650,00 | 650,00 | - |
| Beneficios sociales | 200,00 | 200,00 | - |
| Servicios básicos | 100,00 | 100,00 | - |
| Arriendos | 300,00 | 300,00 | - |
| Impuestos | 50,00 | 50,00 | - |
| Deterioro de cartera | - | - | - |
| **Total gastos administrativos** | **1.300,00** | **1.300,00** | |
| | | | |
| **Gastos financieros** | | | |
| Intereses | 35,00 | 35,00 | - |
| Gastos bancarios | 65,00 | 65,00 | - |
| **Total gastos financieros** | **100,00** | **100,00** | - |
| | | | |
| **Total costos y gastos** | **7.142,43** | **7.142,43** | |
| | | | |
| **UTILIDAD DEL EJERCICIO** | **(536,28)** | **2.307,57** | |

Al 31 de diciembre del 2013 el grado de avance se encuentra en el 70%, a esta misma fecha también fueron reconocidos el 70% (US$ 6.606,15) de los honorarios. Los ingresos reconocidos corresponden a los ingresos reales del periodo.

Con el método anterior se hubieran reconocido como ingresos la totalidad de los honorarios recibidos (US$ 9.450,00). La aplicación de la NIC 18 permite reconocer los ingresos correspondientes al periodo y observar que el verdadero resultado del ejercicio fue una pérdida.

### 5.2.3.5 Conciliación Tributaria

El SRI verificará que el valor del impuesto a la renta se haya calculado en base a la utilidad obtenida considerando el total de ventas reportadas en los formularios 104. Con la aplicación de la NIC 18 se generaron diferencias en el valor de las ventas declaradas y las reconocidas en la contabilidad, estas diferencias se concilian de la siguiente manera:

**Cuadro N° 34**
**Datos conciliación ejercicio 2**

| | |
|---|---|
| Ventas facturadas | 9.450,00 |
| Ingresos reconocidos contablemente | 6.606,15 |
| Costos y gastos | 7.142,43 |
| Pérdida contable | **(536,28)** |
| Utilidad tributaria | **2.307,57** |
| Diferencia | (2.843,85) |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

**Cuadro N° 35**
**Conciliación tributaria ejercicio 2**

| | |
|---|---|
| Ventas | 6.606,15 |
| Costos y gastos | 7.142,43 |
| Utilidad del ejercicio | **(536,28)** |
| **Más gastos no deducibles** | **2.843,85** |
| Utilidad del ejercicio | **2.307,57** |
| 22% Impuesto a la renta | 507,66 |

Fuente: Datos ejercicio 2
Elaborado por: Margarita Martínez

La diferencia en los ingresos se incluye en la conciliación tributaria como gastos no deducibles, con ello se llega a la utilidad tributaria generando un impuesto a la renta por pagar. El impuesto calculado con la conciliación es un gasto adicional que no debería producirse dado que el resultado real fue una pérdida; en el ejercicio siguiente se compensará este valor.

# CAPITULO VI

# 6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

## 6.1 CONCLUSIONES

- Para poder realizar los presupuestos de horas e ingresos a reconocer, es necesario que cada servicio prestado tenga un contrato que incluya los siguientes puntos: alcance del servicio, duración, resultados a entregar y honorarios a recibir; de esta manera se obtiene la información clave para elaborar los presupuestos antes mencionados y que son necesarios para medir el grado de avance por periodo.

- Luego del análisis realizado al sistema de costos de la empresa, se evidenció que esta si lleva un registro individualizado de los recursos invertidos en cada servicio; este es un requisito indispensable para la correcta aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18.

- En **ASESORES EMPRESARIALES S.A.**, para poder registrar las horas de servicio profesional empleadas, se utiliza el reporte de tiempo, este reporte es entregado semanalmente y aprobado por el supervisor de cada área; sin embargo no se realiza la inspección de trabajos ejecutados como método complementario para confirmar el avance real del servicio.

- Con los ejercicios propuestos en el quinto capítulo, se puede apreciar que la aplicación de la NIC 18 si genera diferencias en cuanto al proceso de reconocimiento actual (mediante la facturación). Aplicando la NIC 18 los ingresos fueron reconocidos en los periodos correctos evidenciando una afectación directa en los rendimientos obtenidos.

- Dentro de los conceptos incluidos en la conciliación tributaria establecida por el SRI, no existe algún campo específico destinado a justificar las diferencias generadas por la NIC 18; de tal manera que se deben conciliar estas diferencias reconociéndolas como ingresos no gravados o gastos no deducibles según corresponda, o bien justificándolas en el ejercicio económico siguiente.

## 6.2 RECOMENDACIONES

- Para la aplicación de la NIC 18 es necesario la elaboración de presupuestos de horas e ingresos a recibir previos al inicio del servicio, por lo que se recomienda contar con un sistema presupuestario financiero adicional al sistema de costos, para que dichos presupuestos sean elaborados de forma automática, disminuyendo el trabajo manual y posibles errores en las estimaciones.

- Se recomienda que la empresa analice el estado de sus cuentas por cobrar y determine cuál es su provisión adecuada; existen varios métodos para realizar este procedimiento y que son más apropiados al método exigido por el SRI. Inclusive la empresa podría optar por no realizar esta provisión en base a las cuentas por cobrar sino a la facturación o a los ingresos.

- No existen sistemas de costos específicos para cada tipo de empresa, cada una de ellas establece un sistema que logre cubrir sus necesidades de información y determinar sus costos eficientemente; es por esta razón que se recomienda a la empresa analizar los resultados que está obteniendo con su sistema y realizar modificaciones que mejoren su eficiencia.

- Se recomienda realizar la inspección de trabajos ejecutados de manera semanal, aplicando este procedimiento no solo se confirmará el grado de avance de los servicios, sino que también se podrían disminuir costos aprovechando las horas de trabajo y reduciendo posibles horas de ocio por falta de nuevas tareas asignadas.

- Al momento de realizar el presupuesto anual de horas de servicio, se recomienda partir de los datos reales y completos del año anterior e incluir todos los cambios que podrían afectar estos presupuestos, a fin de obtener estimaciones lo más fiables posibles tanto de la cantidad de horas disponibles como de su costo unitario.

- El grado de avance debe considerar todo los periodos que durará el servicio, dada esta condición, se recomienda que el contador junto a los supervisores del área de servicios realicen una revisión mensual; modificando las proporciones de ingresos a reconocer en los periodos restantes, de manera que sean reconocidos hasta finalizar el servicio y en el mismo nivel.

## BIBLIOGRAFÍA


- AYALA PASCUAL. (2011). ***Aplicación práctica de las normas internacionales de información financiera***. México: Instituto Pacífico s.a.c. 1era edición.
- BLOCHEREDWARD J. (2008). ***Administración de Costos: un enfoque estratégico***. México: McGraw-Hill. 4ta edición.
- BRAVO MERCEDES. (2007). ***Contabilidad de Costos***. Ecuador: Nuevodía.
- BURBANO ANTONIO. (2006). ***Costos y presupuestos: conceptos fundamentales para la gerencia***. Colombia: Universidad de los Andes. 2da edición.
- FIERRO ANGEL M. (2011). ***Contabilidad General.*** Colombia: Ecoe Ediciones. 4ta edición.
- HANSEN-HOLM MARIO. (2009) ***NIIF teoría y práctica: manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera***. Ecuador: Hansen-Holm
- ORMAECHEA JUAN M. (1998). ***Contabilidad General.*** España: Didáctica Multimedia. Edición especial.
- PURUNCAJAS MARCOS. (2010). ***NIIF Normas Internacionales de Información Financiera: casos prácticos.*** Ecuador: UTPL.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. ***Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.***
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. ***Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.***

# ANEXOS

**Anexo N° 1**



**Norma Internacional de Contabilidad 18**

# Ingresos de actividades ordinarias

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) adoptó la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993. La NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias* reemplazó a la NIC 18 *Reconocimiento de los Ingresos de Actividades Ordinarias* (emitida en diciembre de 1982).

Otras NIIF han realizado modificaciones de menor importancia en la NIC 18. Estas incluyen *Costo de una Inversión en una Subsidiaria, Entidad Controlada de Forma Conjunta o Asociada* (Modificaciones a la NIIF 1 y NIC 27) (emitido en mayo de 2008), *Mejoras a las NIIF* (emitido en abril de 2009) y la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (emitida en noviembre de 2009 y octubre de 2010).

© IFRS Foundation 

ÍNDICE

*desde párrafo*

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 18**
***INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS***

**OBJETIVO**

**ALCANCE** **1**

**DEFINICIONES** **7**

**MEDICIÓN DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS** **9**

**IDENTIFICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN** **13**

**VENTA DE BIENES** **14**

**PRESTACIÓN DE SERVICIOS** **20**

**INTERESES, REGALÍAS Y DIVIDENDOS** **29**

**INFORMACIÓN A REVELAR** **35**

**FECHA DE VIGENCIA** **37**

**CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN**

**EJEMPLOS ILUSTRATIVOS**

**Venta de bienes**

**Prestación de servicios**

**Intereses, regalías y dividendos**

**Reconocimiento y medición**

La Norma Internacional de Contabilidad 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias* (NIC 18) está contenida en los párrafos 1 a 42. Aunque la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB, todos los párrafos tienen igual valor normativo. La NIC 18 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, del *Prólogo a las Norma Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Información Financiera.* La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* suministra la base para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

# Norma Internacional de Contabilidad 18
# *Ingresos de Actividades Ordinarias*

## Objetivo

Los ingresos son definidos, en el *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*[18], como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad. Esta Norma identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos de actividades ordinarias sean reconocidos. También suministra una guía práctica sobre la aplicación de tales criterios.

## Alcance

**1 Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:**

**(a) venta de bienes;**

**(b) la prestación de servicios; y**

**(c) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos.**

2 Esta Norma deroga la anterior NIC 18 *Reconocimiento de los Ingresos*, aprobada en 1982.

3 El término "productos" incluye tanto los producidos por la entidad para ser vendidos, como los adquiridos para su reventa, tales como las mercaderías de los comercios al por menor o los terrenos u otras propiedades que se tienen para revenderlas a terceros.

4 La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la entidad, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo o a lo largo de varios periodos contables. Algunos contratos para la prestación de servicios se relacionan directamente con contratos de construcción, por ejemplo aquéllos que realizan los arquitectos o la gerencia de los proyectos. Los ingresos de actividades ordinarias derivados de tales contratos no son abordados en esta Norma, sino que se contabilizan de acuerdo con los requisitos que, para los contratos de construcción, se especifican en la NIC 11 *Contratos de Construcción*.



[18]El *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* del IASC se adoptó por el IASB en 2001. En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el *Marco Conceptual* por el *Marco Conceptual para la Información Financiera.*

 © IFRS Foundation

5 El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad, da lugar a ingresos que adoptan la forma de:

(a) intereses–cargos por el uso de efectivo, de equivalentes al efectivo o por el mantenimiento de deudas para con la entidad;

(b) regalías–cargos por el uso de activos a largo plazo de la entidad, tales como patentes, marcas, derechos de autor o aplicaciones informáticas; y

(c) dividendos–distribuciones de ganancias a los poseedores de participaciones en la propiedad de las entidades, en proporción al porcentaje que supongan sobre el capital o sobre una clase particular del mismo.

6 Esta Norma no trata de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:

(a) acuerdos de arrendamiento financiero (véase la NIC 17 *Arrendamientos*);

(b) dividendos producto de inversiones que se contabilizan por el método de la participación (véase la NIC 28 *Contabilización de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*);

(c) contratos de seguro bajo el alcance de la NIIF 4 *Contratos de Seguros*;

(d) cambios en el valor razonable de activos financieros y pasivos financieros, o su disposición (véase la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*);

(e) cambios en el valor de otros activos corrientes;

(f) reconocimiento inicial y cambios en el valor razonable de los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41 *Agricultura*);

(g) reconocimiento inicial de los productos agrícolas (véase la NIC 41); y

(h) extracción de minerales en yacimientos.

## Definiciones

---

**7 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:**

***Ingreso de actividades ordinarias*** **es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.**

***Valor razonable*** **es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*.)**

8 Los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la entidad, por cuenta propia. Las cantidades recibidas por cuenta de terceros, tales como impuestos sobre las ventas, sobre productos o servicios o sobre el valor añadido, no constituyen entradas de beneficios económicos para la entidad y no producen aumentos en su patrimonio.

Por tanto, tales entradas se excluirán de los ingresos de actividades ordinarias. De la misma forma, en una relación de comisión, entre un principal y un comisionista, las entradas brutas de beneficios económicos del comisionista incluyen importes recibidos por cuenta del principal, que no suponen aumentos en el patrimonio de la entidad. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias.
En vez de ello, el ingreso de actividades ordinarias es el importe de la comisión.

## Medición de los ingresos de actividades ordinarias

**9 Los ingresos de actividades ordinarias se medirán al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.[19]**

10 El importe de los ingresos de actividades ordinarias derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la entidad y el vendedor o usuario del activo. Se medirán al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda otorgar.

11 En la mayoría de los casos, la contrapartida revestirá la forma de efectivo o equivalentes al efectivo, y por tanto el ingreso de actividades ordinarias se mide por la cantidad de efectivo o equivalentes al efectivo, recibidos o por recibir. No obstante, cuando la entrada de efectivo o de equivalentes al efectivo se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad nominal de efectivo cobrada o por cobrar. Por ejemplo, la entidad puede conceder al cliente un crédito sin intereses o acordar la recepción de un efecto comercial, cargando una tasa de interés menor que la del mercado, como contrapartida de la venta de bienes.
Cuando el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contrapartida se determinará por medio del descuento de todos los cobros futuros, utilizando una tasa de interés imputada para la actualización. La tasa de interés imputada a la operación será, de entre las dos siguientes, la que mejor se pueda determinar:

(a) o bien la tasa vigente para un instrumento similar cuya calificación crediticia sea parecida a la que tiene el cliente que lo acepta; o

(b) o bien la tasa de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado, debidamente descontado, al precio al contado de los bienes o servicios vendidos.

La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso de actividades ordinarias por intereses, de acuerdo con los párrafos 29 y 30 de esta Norma, y de acuerdo con la NIIF 9.

12 Cuando se intercambien o permuten bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos de actividades ordinarias. Con frecuencia, este es el caso de mercaderías como el aceite o la leche, en las que los proveedores intercambian o permutan inventarios en diversos lugares, con el fin de satisfacer pedidos en un determinado lugar. Cuando los bienes se vendan, o los servicios se presten, recibiendo en contrapartida bienes o servicios de naturaleza diferente, el intercambio se considera

[19] Véase también la SIC-31 *Ingresos—Permutas de Servicios de Publicidad*

 © IFRS Foundation

como una transacción que produce ingresos de actividades ordinarias. Tales ingresos de actividades ordinarias se miden por el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, ajustado por cualquier eventual cantidad de efectivo u otros medios equivalentes transferidos en la operación. En el caso de no poder medir con fiabilidad el valor de los bienes o servicios recibidos, los ingresos de actividades ordinarias se medirán según el valor razonable de los bienes o servicios entregados, ajustado igualmente por cualquier eventual importe de efectivo u otros medios equivalentes al efectivo transferidos en la operación.

## Identificación de la transacción

13 Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por ejemplo, cuando el precio de venta de un producto incluye una cantidad identificable a cambio de algún servicio futuro, tal importe se diferirá y reconocerá como ingreso de actividades ordinarias en el intervalo de tiempo durante el que tal servicio será ejecutado. A la inversa, el criterio de reconocimiento será de aplicación a dos o más transacciones, conjuntamente, cuando las mismas están ligadas de manera que el efecto comercial no puede ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones. Por ejemplo, una entidad puede vender bienes y, al mismo tiempo, hacer un contrato para recomprar esos bienes más tarde, con lo que se niega el efecto sustantivo de la operación, en cuyo caso las dos transacciones han de ser contabilizadas de forma conjunta.

## Venta de bienes

**14 Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:**

**(a) la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;**

**(b) la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;**

**(c) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;**

**(d) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y**

**(e) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.**

15 El proceso de evaluación de cuándo una entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos, que implica la propiedad, requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, por el contrario, la transferencia de los riesgos y las ventajas de la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes.

16 Si la entidad retiene, de forma significativa, riesgos de la propiedad, la transacción no será una venta y por tanto no se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias.
Una entidad puede retener riesgos significativos de diferentes formas. Ejemplos de situaciones en las que la entidad puede conservar riesgos y ventajas significativas, correspondientes a la propiedad, son los siguientes:

(a) cuando la entidad asume obligaciones derivadas del funcionamiento insatisfactorio de los productos, que no entran en las condiciones normales de garantía;

(b) cuando la recepción de los ingresos de actividades ordinarias de una determinada venta es de naturaleza contingente porque depende de la obtención, por parte del comprador, de ingresos de actividades ordinarias derivados de la venta posterior de los bienes;

(c) cuando los bienes se venden junto con la instalación de los mismos y la instalación es una parte sustancial del contrato, siempre que ésta no haya sido todavía completada por parte de la entidad; y

(d) cuando el comprador tiene el derecho de rescindir la operación por una razón especificada en el contrato de venta y la entidad tiene incertidumbre acerca de la probabilidad de devolución.

17 Si una entidad conserva sólo una parte insignificante de los riesgos y las ventajas derivados de la propiedad, la transacción es una venta y por tanto se procederá a reconocer los ingresos de actividades ordinarias. Por ejemplo, un vendedor puede retener, con el único propósito de asegurar el cobro de la deuda, la titularidad legal de los bienes. En tal caso, si la entidad ha transferido los riesgos y ventajas significativos, derivados de la propiedad, la transacción es una venta y se procede a reconocer los ingresos de actividades ordinarias derivados de la misma. Otro ejemplo de una entidad que retiene sólo una parte insignificante del riesgo que comporta la propiedad, puede ser la venta al por menor, cuando se garantiza la devolución del importe si el consumidor no queda satisfecho. En estos casos, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en el momento de la venta, siempre que el vendedor pueda estimar con fiabilidad las devoluciones futuras, y reconozca una deuda por los reembolsos a efectuar, basándose en su experiencia previa o en otros factores relevantes.

18 Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán sólo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad. En algunos casos, esto puede no ser probable hasta que se reciba la contraprestación o hasta que desaparezca una determinada incertidumbre. Por ejemplo, en una venta a un país extranjero puede existir incertidumbre sobre si el gobierno extranjero concederá permiso para que la contrapartida sea remitida. Cuando tal permiso se conceda, la incertidumbre desaparecerá y se procederá entonces al reconocimiento del ingreso. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

 © IFRS Foundation

19 Los ingresos de actividades ordinarias y los gastos, relacionados con una misma transacción o evento, se reconocerán de forma simultánea; este proceso se denomina habitualmente con el nombre de correlación de gastos con ingresos. Los gastos, junto con las garantías y otros costos a incurrir tras la entrega de los bienes, podrán ser medidos con fiabilidad cuando las otras condiciones para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias hayan sido cumplidas. No obstante, los ingresos de actividades ordinarias no pueden reconocerse cuando los gastos correlacionados no puedan ser medidos con fiabilidad; en tales casos, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se registrará como un pasivo.

## Prestación de servicios

**20 Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:**

**(a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;**

**(b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;**

**(c) el grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y**

**(d) los costos incurridos en la transacción y los costos hasta completarla puedan ser medidos con fiabilidad.[20]**

21 El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado periodo. La NIC 11, exige también la utilización de esta base de reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias. Los requerimientos de esa Norma son, por lo general, aplicables al reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias y gastos asociados con una operación que implique prestación de servicios.

22 Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán sólo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

[20] Véase también la SIC-27 *Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento* y la SIC-31 *Ingresos—Permutas de Servicios de Publicidad*.

23 Una entidad será, por lo general, capaz de hacer estimaciones fiables después de que ha acordado, con las otras partes de la operación, los siguientes extremos:

(a) los derechos exigibles por cada uno de los implicados, acerca del servicio que las partes han de suministrar o recibir;

(b) la contrapartida del intercambio; y

(c) la forma y plazos de pago.

Normalmente, es también necesario para la entidad disponer de un sistema presupuestario financiero y un sistema de información que sean efectivos. La entidad revisará y, si es necesario, modificará las estimaciones del ingreso de actividades ordinarias por recibir a medida que el servicio se va prestando. La necesidad de tales revisiones no indica, necesariamente, que el desenlace de la operación de prestación no pueda ser estimado con fiabilidad.

24 El grado de realización de una transacción puede determinarse mediante varios métodos. Cada entidad usa el método que mide con más fiabilidad los servicios ejecutados. Entre los métodos a emplear se encuentran, dependiendo de la naturaleza de la operación:

(a) a inspección de los trabajos ejecutados;

(b) la proporción que los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o

(c) la proporción que los costos incurridos hasta la fecha suponen sobre el costo total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costos incurridos hasta la fecha y sólo los costos que reflejan servicios ejecutados o por ejecutar se incluyan en la estimación de los costos totales de la operación.

Ni los pagos a cuenta ni los anticipos recibidos de los clientes reflejan, forzosamente, el porcentaje del servicio prestado hasta la fecha.

25 A efectos prácticos, en el caso de que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, a lo largo de un periodo de tiempo especificado, los ingresos de actividades ordinarias se podrán reconocer de forma lineal a lo largo del intervalo de tiempo citado, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el porcentaje de realización en cada momento. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que el resto de los actos, el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias se pospondrá hasta que el mismo haya sido ejecutado.

**26 Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.**

27 Durante los primeros momentos de una transacción que implique prestación de servicios, se da a menudo el caso de que el desenlace de la misma no puede ser estimado de forma fiable. No obstante, puede ser probable que la entidad recupere los costos incurridos en la operación. En tal caso, se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias solo en la cuantía de los costos incurridos que se espere recuperar. Dado que el desenlace de la transacción no puede estimarse de forma fiable, no se reconocerá ganancia alguna procedente de la misma.


© IFRS Foundation

28 Cuando el resultado final de una transacción no pueda estimarse de forma fiable, y no sea probable que se recuperen tampoco los costos incurridos en la misma, no se reconocerán ingresos de actividades ordinarias, pero se procederá a reconocer los costos incurridos como gastos del periodo. Cuando desaparezcan las incertidumbres que impedían la estimación fiable del correcto desenlace del contrato, se procederá a reconocer los ingresos de actividades ordinarias derivados, pero utilizando lo previsto en el párrafo 20, en lugar de lo establecido en el párrafo 26.

## Intereses, regalías y dividendos

**29 Los ingresos de actividades ordinarias derivados del uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que producen intereses, regalías y dividendos deben ser reconocidos de acuerdo con las bases establecidas en el párrafo 30, siempre que:**

**(a) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y**

**(b) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda ser medido de forma fiable.**

**30 Los ingresos de actividades ordinarias deben reconocerse de acuerdo con las siguientes bases:**

**(a) los intereses deberán reconocerse utilizando el método del tipo de interés efectivo, como se establece en la NIC 39, párrafos 9 y GA5 a GA8;**

**(b) las regalías deben ser reconocidas utilizando la base de acumulación (o devengo), de acuerdo con la sustancia del acuerdo en que se basan; y**

**(c) los dividendos deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista.**

31 [Eliminado]

32 Cuando se cobran los intereses de una determinada inversión, y parte de los mismos se han acumulado (o devengado) con anterioridad a su adquisición, se procederá a distribuir el interés total entre los periodos pre y post adquisición, procediendo a reconocer como ingresos de actividades ordinarias sólo los que corresponden al periodo posterior a la adquisición.

33 Las regalías se consideran acumuladas (o devengadas) de acuerdo con los términos del acuerdo en que se basan y son reconocidas como tales con este criterio, a menos que, considerando la sustancia del susodicho acuerdo, sea más apropiado reconocer los ingresos de actividades ordinarias derivados utilizando otro criterio más sistemático y racional.

34 Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán sólo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

## Información a revelar

**35 Una entidad revelará:**

**(a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, incluyendo los métodos utilizados para determinar el grado de realización de las operaciones de prestación de servicios;**

**(b) la cuantía de cada categoría significativa de ingresos de actividades ordinarias, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:**

**(i) venta de bienes;**

**(ii) la prestación de servicios;**

**(iii) intereses;**

**(iv) regalías;**

**(v) dividendos; y**

**(c) el importe de los ingresos de actividades ordinarias producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores de ingresos de actividades ordinarias.**

36 La entidad revelará cualquier tipo de pasivos contingentes y activos contingentes, de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. Los activos y pasivos de tipo contingente pueden surgir de partidas tales como costos de garantías, reclamaciones, multas o pérdidas eventuales.

## Fecha de vigencia

37 Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 1995.

38 *Costo de una Inversión en una Subsidiaria, Entidad Controlada de Forma Conjunta o Asociada* (Modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* y NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*), emitido en mayo de 2008, modificó el párrafo 32. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicara a periodos anteriores las modificaciones correspondientes de los párrafos 4 y 38A de la NIC 27 a periodos anteriores, aplicará al mismo tiempo, las modificaciones del párrafo 32.

39 [Eliminado]

40 La NIIF 9 emitida en octubre de 2010, modificó el párrafo 6(d) y el párrafo 11 y eliminó el párrafo 39. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9 emitida en octubre de 2010.

41 Las NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, emitida en mayo de 2011, modificó el párrafo 6(b). Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 11.

42 La NIIF 13, emitida en mayo de 2011 modificó la definición de valor razonable del párrafo 7. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

 © IFRS Foundation

**Anexo N° 2**

## Presupuesto anual de horas de servicios profesional

| Área | Cargo | Código del empleado | N° Empleados | Horas anuales de trabajo por empleado | Horas totales |
|---|---|---|---|---|---|
| **Auditoría** | Gerente | AG-01 | 2 | 1920 | 3840 |
| | Supervisor | AS-01 | 3 | 1920 | 5760 |
| | Senior | AS-02 | 4 | 1920 | 7680 |
| | Asistente A | AT-01 | 3 | 1920 | 5760 |
| | Asistente B | AT-02 | 3 | 1920 | 5760 |
| | Asistente C | AT-03 | 3 | 1920 | 5760 |
| **Contabilidad** | Supervisor | CS-01 | 3 | 1920 | 5760 |
| | Asistente A | CT-01 | 4 | 1920 | 7680 |
| | Asistente B | CT-02 | 4 | 1920 | 7680 |
| | Asistente C | CT-03 | 4 | 1920 | 7680 |
| **Consultoría** | Supervisor | RS-01 | 2 | 1920 | 3840 |
| | Asistente Legal | RL-01 | 2 | 1920 | 3840 |
| | Asistente Financiero | RF-01 | 3 | 1920 | 5760 |
| **Totales** | | | **40** | **24960** | **76800** |

**Anexo N° 3**

## Presupuesto de costos anuales por nómina de servicios profesionales

| Código del empleado | Sueldos | Bonos | Aporte patronal IESS | Fondo de reserva | 13 sueldo | 14 sueldo | Provisión Jubilación | Provisión Desahucio | Total Costo |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| AG-01 | 36.000,00 | 6.000,00 | 5.103,00 | 3.498,60 | 3.500,00 | 318,00 | 1.700,00 | 1.000,00 | **57.119,60** |
| AS-01 | 18.000,00 | 3.000,00 | 2.551,50 | 1.749,30 | 1.750,00 | 318,00 | 850,00 | 500,00 | **28.718,80** |
| AS-02 | 12.000,00 | 2.000,00 | 1.701,00 | 1.166,20 | 1.166,67 | 318,00 | 566,67 | 333,33 | **19.251,87** |
| AT-01 | 7.800,00 | 1.300,00 | 1.105,65 | 758,03 | 758,33 | 318,00 | 368,33 | 216,67 | **12.625,01** |
| AT-02 | 7.200,00 | 1.200,00 | 1.020,60 | 699,72 | 700,00 | 318,00 | 340,00 | 200,00 | **11.678,32** |
| AT-03 | 6.600,00 | 1.100,00 | 935,55 | 641,41 | 641,67 | 318,00 | 311,67 | 183,33 | **10.731,63** |
| CS-01 | 18.000,00 | 3.000,00 | 2.551,50 | 1.749,30 | 1.750,00 | 318,00 | 850,00 | 500,00 | **28.718,80** |
| CT-01 | 7.800,00 | 1.300,00 | 1.105,65 | 758,03 | 758,33 | 318,00 | 368,33 | 216,67 | **12.625,01** |
| CT-02 | 7.200,00 | 1.200,00 | 1.020,60 | 699,72 | 700,00 | 318,00 | 340,00 | 200,00 | **11.678,32** |
| CT-03 | 6.600,00 | 1.100,00 | 935,55 | 641,41 | 641,67 | 318,00 | 311,67 | 183,33 | **10.731,63** |
| RS-01 | 18.000,00 | 3.000,00 | 2.551,50 | 1.749,30 | 1.750,00 | 318,00 | 850,00 | 500,00 | **28.718,80** |
| RL-01 | 8.400,00 | 1.400,00 | 1.190,70 | 816,34 | 816,67 | 318,00 | 396,67 | 233,33 | **13.571,71** |
| RF-01 | 8.400,00 | 1.400,00 | 1.190,70 | 816,34 | 816,67 | 318,00 | 396,67 | 233,33 | **13.571,71** |
| **TOTALES** | **162.000,00** | **27.000,00** | **22.963,50** | **15.743,70** | **15.750,00** | **4.134,00** | **7.650,00** | **4.500,00** | **259.741,20** |

**Anexo N° 4**

## Costo por hora de servicios profesionales

| Área | Cargo | Código del empleado | Horas anuales de trabajo por empleado | Total Costo | Costo por hora de MOD |
|---|---|---|---|---|---|
| **Auditoría** | Gerente | AG-01 | 1920 | 57.119,60 | 29,75 |
| | Supervisor | AS-01 | 1920 | 28.718,80 | 14,96 |
| | Senior | AS-02 | 1920 | 19.251,87 | 10,03 |
| | Asistente A | AT-01 | 1920 | 12.625,01 | 6,58 |
| | Asistente B | AT-02 | 1920 | 11.678,32 | 6,08 |
| | Asistente C | AT-03 | 1920 | 10.731,63 | 5,59 |
| **Contabilidad** | Supervisor | CS-01 | 1920 | 28.718,80 | 14,96 |
| | Asistente A | CT-01 | 1920 | 12.625,01 | 6,58 |
| | Asistente B | CT-02 | 1920 | 11.678,32 | 6,08 |
| | Asistente C | CT-03 | 1920 | 10.731,63 | 5,59 |
| **Consultoría** | Supervisor | RS-01 | 1920 | 28.718,80 | 14,96 |
| | Asistente Legal | RL-01 | 1920 | 13.571,71 | 7,07 |
| | Asistente Financiero | RF-01 | 1920 | 13.571,71 | 7,07 |

**Anexo N° 5**

## Presupuesto de costos indirectos

| COSTO/ MES | Servicios básicos | Depreciación equipo de cómputo | Arriendos | Mantenimiento oficina | Mantenimiento equipo de cómputo | Suministros de oficina | TOTAL |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| ene-12 | 540,00 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 300,00 | 115,00 | **3.030,56** |
| feb-12 | 550,80 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 303,00 | 117,30 | **3.046,66** |
| mar-12 | 561,82 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 306,03 | 119,65 | **3.063,05** |
| abr-12 | 573,05 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 309,09 | 122,04 | **3.079,74** |
| may-12 | 584,51 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 312,18 | 124,48 | **3.096,73** |
| jun-12 | 596,20 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 315,30 | 126,97 | **3.114,03** |
| jul-12 | 608,13 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 318,46 | 129,51 | **3.131,65** |
| ago-12 | 620,29 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 321,64 | 132,10 | **3.149,59** |
| sep-12 | 632,70 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 324,86 | 134,74 | **3.167,85** |
| oct-12 | 645,35 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 328,11 | 137,44 | **3.186,45** |
| nov-12 | 658,26 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 331,39 | 140,18 | **3.205,38** |
| dic-12 | 671,42 | 375,56 | 1.200,00 | 500,00 | 334,70 | 142,99 | **3.224,67** |
| **TOTAL** | **7.242,53** | **4.506,67** | **14.400,00** | **6.000,00** | **3.804,75** | **1.542,39** | **37.496,34** |

## Tasa predeterminada de costos indirectos

| | | | |
|---|---|---|---|
| Total costos indirectos | 37.496,34 | | |
| Total horas de MOD | 76.800,00 | | |
| **Tasa predeterminada de costos indirectos** | $\frac{37.496,34}{76.800,00}$ | = | **0,4882** |

**Anexo N° 6**

**Detalle de horas y costos incurridos ejercicio 1**

| PERIODOS | ACTIVIDAD | SERVICIOS PROFESIONALES | | | | COSTOS INDIRECTOS (CI) | | TOTAL COSTOS | TOTAL COSTO |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Código del empleado | Horas de trabajo | C. Hora | C. Total | Tasa predeterminada costos indirectos | costos indirectos aplicados | | |
| ago-13 | Conocimiento del negocio | AG-01 | 5 | 29,75 | 148,75 | 0,4882 | 2,44 | 151,19 | 834,03 |
| | | AT-01 | 12 | 6,58 | 78,91 | 0,4882 | 5,86 | 84,77 | |
| | | AT-02 | 12 | 6,08 | 72,99 | 0,4882 | 5,86 | 78,85 | |
| | Estructuración del plan | AS-01 | 20 | 14,96 | 299,15 | 0,4882 | 9,76 | 308,92 | |
| | | AS-02 | 20 | 10,03 | 200,54 | 0,4882 | 9,76 | 210,30 | |
| sep-13 | Análisis del Control Interno | AG-01 | 3 | 29,75 | 89,25 | 0,4882 | 1,46 | 90,71 | 542,51 |
| | | AS-01 | 5 | 14,96 | 74,79 | 0,4882 | 2,44 | 77,23 | |
| | | AT-01 | 42 | 6,58 | 276,17 | 0,4882 | 20,51 | 296,68 | |
| | Definición de estrategias | AS-01 | 1 | 14,96 | 14,96 | 0,4882 | 0,49 | 15,45 | |
| | | AS-02 | 1 | 10,03 | 10,03 | 0,4882 | 0,49 | 10,52 | |
| | Elaboración del cronograma | AS-01 | 2 | 14,96 | 29,92 | 0,4882 | 0,98 | 30,89 | |
| | | AS-02 | 2 | 10,03 | 20,05 | 0,4882 | 0,98 | 21,03 | |
| oct-13 | Aplicación de pruebas y procedimientos de auditoría | AT-01 | 97 | 6,58 | 637,83 | 0,4882 | 47,36 | 685,18 | 1.112,28 |
| | | AT-02 | 65 | 6,08 | 395,36 | 0,4882 | 31,74 | 427,09 | |

**Anexo N° 6**

| PERIODOS | ACTIVIDAD | SERVICIOS PROFESIONALES | | | | COSTOS INDIRECTOS (CI) | | TOTAL COSTOS | TOTAL COSTO |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Código del empleado | Horas de trabajo | C. Hora | C. Total | Tasa predeterminada costos indirectos | costos indirectos aplicados | | |
| **nov-13** | Obtención de evidencia | AT-01 | 50 | 6,58 | 328,78 | 0,4882 | 24,41 | 353,19 | 934,09 |
| | | AT-02 | 50 | 6,08 | 304,12 | 0,4882 | 24,41 | 328,53 | |
| | | AS-02 | 24 | 10,03 | 240,65 | 0,4882 | 11,72 | 252,37 | |
| **dic-13** | Evaluación de evidencia | AG-01 | 14 | 29,75 | 416,50 | 0,4882 | 6,84 | 423,33 | 1.168,99 |
| | | AS-01 | 45 | 14,96 | 673,10 | 0,4882 | 21,97 | 695,07 | |
| | Armado de archivos | AT-02 | 4 | 6,08 | 24,33 | 0,4882 | 1,95 | 26,28 | |
| | | AT-03 | 4 | 5,59 | 22,36 | 0,4882 | 1,95 | 24,31 | |
| **ene-14** | Cierre de papeles de trabajo | AT-02 | 12 | 6,08 | 72,99 | 0,4882 | 5,86 | 78,85 | 151,78 |
| | | AT-03 | 12 | 5,59 | 67,07 | 0,4882 | 5,86 | 72,93 | |
| **feb-14** | Elaboración de cartas | AS-01 | 20 | 14,96 | 299,15 | 0,4882 | 9,76 | 308,92 | 519,22 |
| | | AS-02 | 20 | 10,03 | 200,54 | 0,4882 | 9,76 | 210,30 | |
| **mar-14** | Emisión del dictamen | AG-01 | 20 | 29,75 | 595,00 | 0,4882 | 9,76 | 604,76 | 1.523,67 |
| | | AS-01 | 20 | 14,96 | 299,15 | 0,4882 | 9,76 | 308,92 | |
| | Entrega de informe final | AG-01 | 12 | 29,75 | 357,00 | 0,4882 | 5,86 | 362,86 | |
| | | AS-01 | 16 | 14,96 | 239,32 | 0,4882 | 7,81 | 247,14 | |
| **abr-14** | Elaboración informe de cumplimiento tributario | AS-01 | 11 | 14,96 | 164,53 | 0,4882 | 5,37 | 169,91 | 169,91 |
| **may-14** | Elaboración informe de cumplimiento tributario | AS-02 | 16 | 10,03 | 160,43 | 0,4882 | 7,81 | 168,24 | 168,24 |
| **jun-14** | Elaboración informe de cumplimiento tributario | AT-01 | 22 | 6,58 | 144,66 | 0,4882 | 10,74 | 155,40 | 155,40 |
| **TOTALES** | | | **659,00** | | **6.958,37** | | **321,75** | **7.280,12** | |

**Anexo N° 7**

**Detalle de horas y costos incurridos ejercicio 2**

| PERIODO | ACTIVIDAD | SERVICIOS PROFESIONALES | | | | COSTOS INDIRECTOS (CI) | | TOTAL COSTOS | TOTAL COSTOS |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Código del empleado | Horas de trabajo | C. Hora | C. Total | Tasa predeterminada costos indirectos | costos indirectos aplicados | | |
| abr-13 | Verificación razonabilidad saldos iniciales | CS-01 | 20 | 14,96 | 299,15 | 0,4882 | 9,76 | 308,92 | 992,02 |
| | Correcciones registros anteriores | CT-01 | 20 | 6,58 | 131,51 | - | - | 131,51 | |
| | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 51 | 6,58 | 335,35 | - | - | 335,35 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 14 | 14,96 | 209,41 | 0,4882 | 6,84 | 216,24 | |
| may-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 51 | 6,58 | 335,35 | - | - | 335,35 | 707,73 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 12 | 6,58 | 78,91 | - | - | 78,91 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 9 | 14,96 | 134,62 | 0,4882 | 4,39 | 139,01 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 10 | 14,96 | 149,58 | 0,4882 | 4,88 | 154,46 | |
| jun-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 48 | 6,58 | 315,63 | - | - | 315,63 | 604,2 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 11 | 6,58 | 72,33 | - | - | 72,33 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 6 | 14,96 | 89,75 | 0,4882 | 2,93 | 92,68 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| jul-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 40 | 6,58 | 263,02 | - | - | 263,02 | 604,51 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 12 | 6,58 | 78,91 | - | - | 78,91 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 9 | 14,96 | 134,62 | 0,4882 | 4,39 | 139,01 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| ago-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 44 | 6,58 | 289,32 | - | - | 289,32 | 608,79 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 11 | 6,58 | 72,33 | - | - | 72,33 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |

**Anexo N° 7**

| PERIODO | ACTIVIDAD | SERVICIOS PROFESIONALES | | | | COSTOS INDIRECTOS (CI) | | TOTAL COSTOS | TOTAL COSTOS |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Código del empleado | Horas de trabajo | C. Hora | C. Total | Tasa predeterminada costos indirectos | costos indirectos aplicados | | |
| sep-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 45 | 6,58 | 295,9 | - | - | 295,9 | 599,92 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 11 | 6,58 | 72,33 | - | - | 72,33 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 7 | 14,96 | 104,7 | 0,4882 | 3,42 | 108,12 | |
| oct-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 51 | 6,58 | 335,35 | - | - | 335,35 | 667,97 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 13 | 6,58 | 85,48 | - | - | 85,48 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 9 | 14,96 | 134,62 | 0,4882 | 4,39 | 139,01 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 7 | 14,96 | 104,7 | 0,4882 | 3,42 | 108,12 | |
| nov-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 43 | 6,58 | 282,75 | - | - | 282,75 | 608,79 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 12 | 6,58 | 78,91 | - | - | 78,91 | |
| | Emisión estados financieros | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 8 | 14,96 | 119,66 | 0,4882 | 3,91 | 123,57 | |
| dic-13 | Ingreso de soportes al sistema contable | CT-01 | 42 | 6,58 | 276,17 | - | - | 276,17 | 348,5 |
| | Preparación de documentos complementarios | CT-01 | 11 | 6,58 | 72,33 | - | - | 72,33 | |
| ene-13 | Emisión estados financieros | CS-01 | 24 | 14,96 | 358,99 | 0,4882 | 11,72 | 370,7 | 1.293,31 |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 22 | 14,96 | 329,07 | 0,4882 | 10,74 | 339,81 | |
| | Verificación razonabilidad saldos finales | CT-01 | 21 | 6,58 | 138,09 | - | - | 138,09 | |
| | Cierre periodo contable | CT-01 | 23 | 6,58 | 151,24 | - | - | 151,24 | |
| | Elaboración de declaraciones y anexos mensuales | CS-01 | 19 | 14,96 | 284,2 | 0,4882 | 9,28 | 293,47 | |
| feb-13 | Emisión estados financieros anuales | CS-01 | 21 | 14,96 | 314,11 | 0,4882 | 10,25 | 324,36 | 324,36 |
| mar-13 | Elaboración de declaraciones y anexos anuales | CS-01 | 25 | 14,96 | 373,94 | 0,4882 | 12,21 | 386,15 | 386,15 |
| **Total** | | | **830** | | **7.620,29** | | **125,96** | **7.746,25** | **7.746,25** |