



**ESPE**

**UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO  
CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**TRABAJO DE TITULACIÓN, PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO  
DE INGENIERO EN FINANZAS - CONTADOR PÚBLICO – AUDITOR**

**TEMA: “LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN  
SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS  
DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA”**

**AUTORA: PAREDES TELLO, ADRIANA ESTEFANÍA**

**DIRECTORA: DRA. ACOSTA PADILLA, CARLA PAOLA**

**LATACUNGA**

**2020**



**ESPE**  
**UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS**  
**INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL  
COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**CERTIFICADO DEL DIRECTOR**

Certifico que el trabajo de titulación, *“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA”* fue realizado por la señorita: *Paredes Tello, Adriana Estefanía*, el mismo que ha sido revisado en su totalidad, analizado por la herramienta de verificación de similitud de contenido; por lo tanto cumple con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas - ESPE, razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que lo sustenten públicamente.

Latacunga, 09 de Enero del 2020

Una firma manuscrita en tinta azul sobre una línea de puntos.

**DRA. CARLA PAOLA, ACOSTA PADILLA**

C. C.: 180321464-0



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL  
COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

### **AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD**

Yo, **PAREDES TELLO, ADRIANA ESTEFANÍA**, con cédula de identidad N° **180498064-5** y, declaramos que este trabajo de titulación **“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA”** ha sido desarrollado considerando los métodos de investigación existentes, así como también se ha respetado los derechos intelectuales de terceros considerándose en las citas bibliográficas.

Consecuentemente declaro que este trabajo es de mi autoría, en virtud de ello me declaro responsable del contenido, veracidad y alcance de la investigación mencionada.

Latacunga, 09 de Enero del 2020

**PAREDES TELLO, ADRIANA ESTEFANÍA**

C. C.: 180498064-5



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL  
COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

### **AUTORIZACIÓN**

Yo, **PAREDES TELLO, ADRIANA ESTEFANÍA**, autorizo a la Universidad de las Fuerzas Armadas - ESPE publicar en la biblioteca Virtual de la institución el presente trabajo de titulación ***“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA”***, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi autoría y responsabilidad.

Latacunga, 09 de Enero del 2020

A handwritten signature in blue ink, which appears to be 'Adriana Estefanía Paredes Tello', is written over a light blue grid background. Below the signature is a horizontal dotted line.

**PAREDES TELLO, ADRIANA ESTEFANÍA**

C. C.: 180498064-5

## DEDICATORIA

*“Sin embargo, lo que ahora soy, todo se debe a que Dios derramó su favor especial sobre mí, y no sin resultados... pero no fui yo sino Dios quien obraba a través de mí por su gracia.”*

*1 Corintios 15:10 NTV*

Dedico esta tesis en primer lugar a Dios quien ha sido mi roca firme y fortaleza en todos los días de mi vida, me llena de su infinito amor, gracia y favor, creo firmemente que sus caminos son perfectos y quien no me ha desamparado ni un solo momento en mi proyecto de vida, en la oscuridad eres mi luz, en la tormenta mi refugio, en la tristeza mi fortaleza y en la soledad mi amigo fiel. Eres tu papá quien escribe mi historia de vida.

Esto es para ti mami, quien me da todo sin pedirme nada y sabes guiarme por un buen camino, por enseñarme que a pesar de las dificultades que se presenten, de la mano de Dios nada es imposible y como no dedicarte mi vida si dejaste de ser tu para apoyarme siempre, ninguna enfermedad te detuvo para que me ayudes a llegar hasta este maravilloso momento. Eres mi ejemplo de mujer.

A ti Darío, quien más que un hermano has sido como un padre para mí, has sido una de las principales personas que me ayudo a que este sueño se haga realidad.

Al hombre que me dio la vida, mi padre terrenal Miguel, quien a pesar de la distancia siempre supo cómo estar presente.

A mis tíos Jorgito y Lilia, quienes siempre estuvieron para mí con palabras de aliento y por con todo su apoyo incondicional.

Y sin dejar atrás a toda mi familia, amigos y todas las personas que aportaron de distintas maneras cada etapa de mi camino universitario, por confiar en mí y por ser parte de mi vida.

Dedicado a todos ustedes con todo mi amor.

*Adriana Estefanía*

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios quien me dio la vida y me llenó de amor a través de todas las personas que están a mi lado, por todo lo que tuve, por lo que tengo y lo que tendré.

A ti mami, soy grata en reconocer que siempre estuviste conmigo, en los buenos y malos momentos, gracias por ser la más valiente, muchas veces poniéndote en el papel de padre. No me alcanzan las palabras para agradecer tu amor sin condición y tu lucha inalcanzable. A ti hermano por demostrarme la gran bendición que es tener un amigo sincero que siempre este a mi lado, por ser el pilar fundamental de mi vida.

A ustedes queridos tíos, gracias por ser esa familia que me acompaña y me guía en mi búsqueda diaria de la vida, porque con su apoyo y aliento hoy he logrado culminar mi formación profesional. A ti papá por demostrarme que no hay distancia que borre el amor, gracias por tu esfuerzo inalcanzable.

Expreso mi agradecimiento profundo a mi tutora de tesis, Dra. Carla Acosta quien confió en mí para realizar este proyecto y quien me supo guiar a lo largo de esta tesis. Gracias por su ayuda, tiempo, apoyo incondicional y excelente guía académica.

Así mismo al Ing. Julio Tapia por ser director, maestro, un gran amigo y consejero, del mismo modo a mi estimada directora de Carrera, Dra. Ana Quispe mujer valiosa que se convirtió en una amiga para mí. Agradezco a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, por haberme abierto las puertas de su magnífica institución en una ciudad ajena a la mía, convirtiéndose en mi segundo hogar, gracias a cada uno de sus docentes quienes sin esperar nada a cambio supieron sembrar su sabiduría en mí para consolidarme en la sociedad como una buena persona y profesional.

Amigos y compañeros de clase con quiénes he compartido momentos inolvidables y experiencias únicas, siempre los llevaré en mi corazón.

Cada momento vivido durante todos estos años se los debo a todos ustedes, gracias por su paciencia y dedicación durante todo este tiempo, Dios bendiga infinitamente sus vidas.

*Adriana Estefanía*

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

### PORTADA

<b>CERTIFICADO DEL DIRECTOR</b> .....	i
<b>AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD</b> .....	ii
<b>AUTORIZACIÓN</b> .....	iii
<b>DEDICATORIA</b> .....	iv
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	v
<b>ÍNDICE DE CONTENIDOS</b> .....	vix
<b>ÍNDICE DE TABLAS</b> .....	ix
<b>ÍNDICE DE FIGURAS</b> .....	x
<b>RESUMEN</b> .....	xi
<b>ABSTRACT</b> .....	xii

### CAPÍTULO I

#### PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. Antecedentes.....	1
1.2. Planteamiento del problema .....	2
1.2.1. Análisis macro .....	2
1.2.2. Análisis meso.....	4
1.2.3. Análisis micro.....	5
1.2.5. Formulación del problema .....	10
1.2.6. Diagnostico.....	10
1.2.7. Prognosis .....	10
1.3. Descripción resumida del problema.....	11
1.4. Justificación.....	11
1.5. Objetivos.....	12
1.5.1. Objetivo general .....	12
1.5.2. Objetivos específicos.....	12
1.6. Hipótesis .....	12

## **CAPÍTULO II**

### **PERSPECTIVAS DE LA DISCUSIÓN DE PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS VERSUS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

2.1. Aporte teórico.....	13
2.2. Fundamentos de la investigación .....	17
2.2.1. Historia del marco conceptual FASB - IASB .....	17
2.1.2. El Plan de Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador .	25
2.3. El aporte de Jhon Searle a la investigación .....	31
2.3.1. Evolución de la actividad económica.....	40
2.3.2. Evolución empresarial desde la perspectiva contable .....	41
2.4. NIIF para PYME .....	47
2.5. Construcción de la realidad social en las empresas agrícolas de Tungurahua.....	90

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

3.1. Posiciones filosóficas de la investigación .....	80
3.2. Enfoque investigativo.....	87
3.3. La construcción de la realidad contable desde el modelo de la regulación contable IASB .	95
3.4. Consecuencias en la contabilidad del uso de la regulación contable IASB .....	108

## **CAPÍTULO IV**

### **EFFECTOS CONTABLES EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA**

4.1. Matriz de entrevistas a gerentes por adopción de NIIF en la provincia de Tungurahua...	116
4.2. Matriz de analisis cuantitativo por adopción de NIIF en la provincia de Tungurahua .....	123



4.2.1. Resultados de la investigación .....	viii
4.2.1. Resultados de la investigación .....	129
4.2.2. Prueba de Wilcoxon .....	133

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES**

5.1. Conclusiones .....	139
5.2. Recomendaciones .....	140

### **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

### **ANEXOS**

## ÍNDICE DE TABLAS

<b>Tabla 1</b> <i>Empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua</i> .....	6
<b>Tabla 2</b> <i>Aspectos Conceptuales del FASB</i> .....	19
<b>Tabla 3</b> <i>Cronograma de transición NEC- NIIF</i> .....	26
<b>Tabla 4</b> <i>Normas Internacionales de Información Financiera</i> .....	26
<b>Tabla 5</b> <i>Normas Internacionales de Contabilidad</i> .....	27
<b>Tabla 6</b> <i>Comité de Interpretaciones de las NIIF</i> .....	28
<b>Tabla 7</b> <i>Clasificación de Micro, Pequeñas, Medianas y Grandes empresas del Ecuador.</i> .....	29
<b>Tabla 8</b> <i>Diferencias entre NIIF completa y NIIF para pyme</i> .....	54
<b>Tabla 9</b> <i>Matriz de análisis de los sujetos</i> .....	89
<b>Tabla 10</b> <i>Codificación de los usuarios</i> .....	90
<b>Tabla 11</b> <i>Fases de la emisión de normas</i> .....	104
<b>Tabla 12</b> <i>Procedimiento a seguir del comité de interpretaciones de las NIIF</i> .....	104
<b>Tabla 13</b> <i>Empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua</i> .....	125
<b>Tabla 14</b> <i>Filtros de la población de origen</i> .....	126
<b>Tabla 15</b> <i>Muestra objeto del estudio</i> .....	126
<b>Tabla 16</b> <i>Periodo de estudio</i> .....	127
<b>Tabla 17</b> <i>Índices financieros</i> .....	127
<b>Tabla 18</b> <i>Clasificación de los valores.</i> .....	129
<b>Tabla 19</b> <i>Datos estadísticos antes de la adopción de NIIF</i> .....	131
<b>Tabla 20</b> <i>Datos estadísticos después de la adopción de NIIF</i> .....	131
<b>Tabla 21</b> <i>Estadísticos descriptivos de las variables</i> .....	132
<b>Tabla 22</b> <i>Estadísticos descriptivos de las variables antes y después de la adopción de NIIF</i> ....	132
<b>Tabla 23</b> <i>Activo corriente</i> .....	133
<b>Tabla 24</b> <i>Activo no corriente</i> .....	133
<b>Tabla 25</b> <i>Activo total</i> .....	134
<b>Tabla 26</b> <i>Pasivo corriente</i> .....	134
<b>Tabla 27</b> <i>Pasivo no corriente</i> .....	134
<b>Tabla 28</b> <i>Pasivo total</i> .....	135
<b>Tabla 29</b> <i>Patrimonio neto</i> .....	135
<b>Tabla 30</b> <i>Endeudamiento</i> .....	135
<b>Tabla 31</b> <i>Solvencia</i> .....	136
<b>Tabla 32</b> <i>Rentabilidad sobre los activos</i> .....	136
<b>Tabla 33</b> <i>Rentabilidad sobre el patrimonios</i> .....	136
<b>Tabla 34</b> <i>Rangos positivos y negativos</i> .....	137
<b>Tabla 35</b> <i>Resultados</i> .....	137

**ÍNDICE DE FIGURAS**

<b>Figura 1</b> Árbol de problemas.....	9
<b>Figura 2</b> Períodos de transición e implementación de las NIIF para PYMES .....	30
<b>Figura 3</b> Etapas de los cambios en la contabilidad .....	42
<b>Figura 4</b> Enfoques de la evolución contable .....	45
<b>Figura 5</b> Aplicación de Pyme en el Ecuador.....	52
<b>Figura 6</b> Proceso de la construcción de realidades.....	85
<b>Figura 7</b> Órganos de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador.....	98
<b>Figura 8</b> Debido proceso sustantivo.....	101
<b>Figura 9</b> Estructura general que sostiene la propuesta ontológica de Searle .....	109
<b>Figura 11</b> Respuestas relacionadas con la disminución de la importancia de la gerencia .....	117
<b>Figura 12</b> Respuestas relacionadas a la medición de los estados financieros .....	118
<b>Figura 13</b> Respuestas relacionadas al resultado final de los estados financieros.....	119
<b>Figura 14</b> Respuestas relacionadas a la aplicación de las NEC .....	120
<b>Figura 15</b> Respuestas relacionadas a los estados financieros bajo NIIF .....	121
<b>Figura 16</b> Respuestas relacionadas a los usuarios de la información financiera.....	122
<b>Figura 17</b> Respuestas relacionadas a las NIIF.....	123

## **RESUMEN**

Este trabajo de titulación presenta la investigación sobre la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF frente a la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua. Desde el criterio práctico se justifica la investigación puesto que su enfoque se centra en el ámbito normativo contable internacional adoptado en el sector agrícola de la provincia tungurahuesa. La metodología utilizada asume un enfoque cualitativo y cuantitativo, además de una investigación descriptiva, documental y de campo. Dentro del análisis de las variables la adopción de NIIF en el Ecuador se evalúa a través de una entrevista a profundidad con las empresas estudiadas, desde la perspectiva cuantitativa se aplica ratios financieros y una estadística descriptiva en los estados financieros presentados por las empresas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros antes de la aplicación de NIIF correspondientes al año 2010 al 2011 y después de la aplicación del año 2015 al 2017. De igual modo con los resultados obtenidos, se aplica la prueba de Wilcoxon para evaluar las diferencias significativas entre variables. Finalmente, los resultados demuestran que la adopción de NIIF influyó en los componentes del balance general, por su parte la respuesta hacia la hipótesis apoyó el argumento que la adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas de las parroquias de la provincia de Tungurahua.

### **PALABRAS CLAVE:**

- ✓ **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**
- ✓ **CONSTRUCCIÓN SOCIAL**
- ✓ **EMPRESAS AGRÍCOLAS**
- ✓ **PROVINCIA DE TUNGURAHUA**

**ABSTRACT**

This degree work presents research on the adoption of International Financial Reporting Standards-IFRS against the social construction of financial reality in agricultural enterprises in the province of Tungurahua. From the practical criterion, the investigation is justified since its focus is on the international accounting regulatory environment adopted in the agricultural sector of the province of Tungurahua. The methodology used assumes a qualitative and quantitative approach, in addition to a descriptive, documentary and field research. Within the analysis of the variables, the adoption of IFRS in Ecuador is evaluated through an in-depth interview with the companies studied, from the quantitative perspective financial ratios are applied and a descriptive statistic in the financial statements presented by the companies in the Superintendence of Companies, Securities and Insurance before the application of IFRS corresponding to the year 2019 to 2011 and after the application of the year 2015 to 2017. Similarly with the results obtained, the Wilcoxon test is applied to evaluate the significant differences between variables. Finally, the results show that the adoption of IFRS influenced the components of the balance sheet, while the response to the hypothesis supported the argument that the adoption of IFRS devalues the social construction of financial reality in the agricultural enterprises of the parishes of Tungurahua Province,

**KEYWORDS:**

- ✓ **INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD**
- ✓ **GAAP**
- ✓ **FINANCIAL REALITY**
- ✓ **SOCIAL CONSTRUCTION**
- ✓ **AGRICULTURAL COMPANIES**

## CAPÍTULO I

### 1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

#### 1.1. Antecedentes

(Pérez Rodríguez, 2015), en su informe de Especialización en Administración y Auditoría Tributaria denominado: “Instrumentos Financieros, Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y Toma de Decisiones Bajo Escenarios de Riesgo”, menciona lo siguiente:

La nueva arquitectura financiera internacional en concordancia con la globalización e internacionalización de la economía, constituyen retos permanentes para los gobiernos, las empresas y los profesionales de las ciencias contables y financieras; adoptar e implementar las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF es un elemento para garantizar la competitividad de los países y de las empresas tanto nacionales como internacionales, al permitir aumentar la calidad y comparabilidad de la información financiera, facilitar la libre movilidad de capitales, tener una correcta evaluación y poder tomar decisiones bajo riesgo.

La globalización a través de las tecnologías de la investigación y comunicación TIC ha obligado a los gobiernos corporativos, empresas y a los interesados de información financiera, implementar y adaptar a su actividad económica hacia las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, con el fin de estandarizar la información y que ésta por medio de las TIC estén al alcance de los usuarios que necesitan hacer uso de la misma, potenciando así saberes, experiencias y decisiones a través de la red en diferentes lugares.

Por lo tanto, según (Pabón, 2013), hace referencia que:

En el Ecuador las NIIF se aplican gracias a la Superintendencia de Compañías quien respondiendo a lo solicitado por la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) y por el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) el 22 de febrero del 2006. Para hacer frente con lo solicitado la Superintendencia de Compañías con la Resolución N°.06.Q.ICI.003 Y 004 del 21 de agosto del 2006, establece la obligatoriedad de la aplicación de las NIIF en el Ecuador y ratifica esta resolución con la Resolución N° adm08199 del 3 junio del 2008. Pero es finalmente con la Resolución No.08.G.D.DSC.010 emitida el 20 de noviembre del 2008, se ratifica obligatoriedad de la aplicación de las NIIF en el país y las fechas en las que las diferentes empresas deben aplicarlas, estableciendo un cronograma de implementación dependiendo del tipo de empresa. (p 11-12)

Con esta la implementación de las NIIF en el Ecuador ha generado grandes cambios en los diferentes modelos contables y los distintos usos de estas normas en los estados financieros y la

información financiera, lo cual esto ayuda a la comprensión de los estados financieros y mejora la capacidad de los usuarios a tomar decisiones.

Es así que (Solís, 2012), menciona que:

A partir de ahora la contabilidad de las empresas y organizaciones ecuatorianas dejará de verse como el simple resultado de la acumulación histórica de datos incompletos y desactualizados, elaborados con un enfoque tributario que sacrificaba la esencia de los hechos económicos.

La contabilidad pasará a usarse como el medio informativo confiable al que podrán acceder los inversionistas, ejecutivos, trabajadores, el fisco y el público interesado en conocer el desenvolvimiento de una empresa, o un grupo de empresas. Los estados financieros serán el “termómetro” que medirá con razonable precisión los resultados económicos y la situación financiera. Para esto se deben aplicar fielmente las (NIIF) – las cuales incluyen las (NIC) – que insistentemente responsabilizan a toda la administración (directores, gerentes, contralores, contadores) del contenido y los datos que se publiquen en dichos estados financieros y en sus notas. Con esto se pretende garantizar a los usuarios de la contabilidad, y en especial al gerente, una información más relevante y fidedigna, pues los datos contables serán medidos de control e insumos determinantes para la toma de decisiones.

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF mediante una declaración explícita y sin reservas, contenidas en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF. Las NIIF pretenden reducir las diferencias contables internacionales, con el objeto principal de que la información contable sea útil para conocer la situación financiera y económica de la empresa y ayudar en el proceso de toma de decisiones.

## **1.2. Planteamiento del problema**

### **1.2.1. Análisis macro**

La globalización económica ha llevado a la búsqueda de concordancia con estándares internacionales, de tal manera que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se han convertido en los últimos tiempos en un modelo contable de mayor aplicación en todo el mundo y su aplicación permite tener acceso a la información financiera de alta calidad, confiable y transparente, la que nos servirá de base para la toma de decisiones.

Por lo que según (Adico.Compañía, 2018), manifiesta que:

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), así como el Consejo de la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), son Organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera a nivel mundial, tal es el caso de las NIC. Todos los

miembros integrantes de la IFAC, a su vez son miembros del IASC; la primera reconoce al segundo organismo, como el emisor de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Por otro lado, ha sido creado el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), que se encuentra formado por 12 miembros con derecho a voto, siendo su Misión la de crear Interpretaciones de las NIC para que el IASC los apruebe. En el año 2002 el SIC cambia su nombre por el de Comité de Interpretaciones de Información Financiera (IFRIC), con la obligación no sólo de interpretar las NIC y NIIF, sino además de proporcionar guías de asuntos no tratados en las NIC o NIIF. La Unión Europea ha exigido a las Empresas que cotizan en bolsa, la aplicación de las NIIF a partir del año 2005. Paulatinamente esta decisión o exigibilidad se ha globalizado en todo el Mundo, por tanto, el uso de las NIIF deja de ser un enunciado técnico en materia contable, para convertirse en una necesidad urgente de aplicación. (p.1)

Por lo tanto, que la adopción de las NIIF tiene como objetivo de prescribir un cuerpo único de normas mundiales de contabilidad las mismas que sean de alta calidad, comprensibles y que exijan información comparable, transparente y fiable en la presentación de los estados financieros.

De tal manera las Normas Internacionales de Información Financiera establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros, siendo su objetivo principal mejorar la transparencia de la información de las empresas a nivel global, mediante un lenguaje contable universal.

Según (Delgado Bolaños & Asociados, 2008), menciona que:

“En el nuevo entorno económico mundial se ha incentivado la *adopción* de un lenguaje contable único, mediante la adopción de los ahora denominados “Estándares Internacionales de Información Financiera” NIIF, promulgados por el IASB” (p.9)

Por lo que el nuevo lenguaje utilizando las empresas a nivel mundial el cual es modificado para de esta manera poder entender en el entorno económico en el que se encuentran, es una de las principales causas que tiene la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Es así que según (Pabón, 2013), manifiesta que:

Para una mejor interpretación de las NIIF existe un Consejo Asesor de Normas (CAN), que tiene como fin asesorar al IASB sobre las decisiones y prioridades en cuanto a su agenda de trabajo, así como también en lo referente a los proyectos de elaboración de normas. El Comité de interpretación de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) está encargado de ayudar al IASB en el establecimiento y mejoras de las normas de



contabilidad, para lo cual suministra guías con nuevas cuestiones en las que se destacan problemas ignorados y existentes. (p.10)

Con esto cabe mencionar que las decisiones de las entidades a las cuales se requiere la utilización de las NIIF recaerán en las autoridades legislativas, reguladoras y las emisoras de cada país en las que se adopten, y al tratarse de una norma internacional actualmente estas son aplicadas en la mayoría de los países a nivel mundial.

### **1.2.2. Análisis meso**

Con el paso del tiempo en nuestro país se ha ido introduciendo nuevas normas para poder evaluar a las empresas mediante información financiera de fácil interpretación con el propósito de ser más competitivos en todos los aspectos incluso en el ámbito contable es por esta razón que deben Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera.

Es por eso que la adopción de las NIIF en el Ecuador ha implicado un evento trascendente en el cual han existido varios cambios. El antiguo marco de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), se ha reemplazado por la evolución normativa internacional, de esta manera dando así como resultado información de mayor calidad en los estados financieros. Por tal motivo las compañías del Ecuador de acuerdo a su grupo deben empezar a usar las NIIF con normalidad y sin contratiempos.

Es así que según (Solís, 2012), manifiesta:

En el año 2006, el Superintendente de Compañías Mediante Resolución N°.06.Q.ICI.004 del 21 de agosto, publicada en el Registro Oficial N°. 348 del 4 de septiembre del mismo año, instruyo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías de Ecuador (SIC), para el registro, preparación y presentación de Estados Financieros a partir del 1 de enero del 2009. Posteriormente mediante Resolución N°. ADM 08199 de julio de 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N°. 378 de 10 de julio del 2008, el Superintendente de Compañías ratificó el cumplimiento de la resolución N°.06.Q.ICI.004 del 21 de agosto. (p.4).

Continuando con la implementación de las NIIF en el Ecuador (Pavón, 2012), menciona que:

Con fecha 20 de noviembre del 2008, se emitió la resolución N° 08.G.DSC-010 que resuelve en su artículo 1 modificar los plazos mencionados en el registro oficial, los cuales fueron establecidos de la siguiente manera:

1.- Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010, en las Compañías y en los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores; así como, en todas las Compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

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

3.- Aplicarán a partir del 1 de enero del 2012, en las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. La convergencia de los estados financieros a la normativa internacional (NIIF – Normas Internacionales de información Financiera), busca homologar los estados financieros de las compañías con la normativa local. (p. 3-4)

De acuerdo a lo antes mencionado por pedido del Gobierno Nacional de prorrogar la entrada de vigencia de las NIIF para que de esta manera permitir que los empresarios del país puedan enfrentar los posibles impactos que esto causaran la superintendencia estableció un cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF por parte de las compañías en los tres grupos.

### **1.2.3. Análisis micro**

La provincia de Tungurahua cuenta con 12 empresas agrícolas las cuales se encuentran situadas en las diferentes parroquias rurales de la misma.

Para poder realizar esta investigación se procedió hacer un estudio de las 12 empresas que se encuentran en la provincia de Tungurahua, el cual consistió en realizar una investigación minuciosa de cada una de las empresas para conocer su actividad principal y analizar si cumple con los requisitos de una empresa agrícola, por lo cual se determinó que una empresa no cumple con los requisitos por lo que esta no pertenece al sector agrícola sino al sector de servicios y su actividad principal es el acondicionamiento y mantenimiento de terrenos, por esta razón la investigación se van a realizar en 11 empresas.

**Tabla 1:***Empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua*

No.	RUC	NOMBRE DE LA EMPRESA	ACTIVIDAD PRINCIPAL	SITUACIÓN LEGAL	CAPITAL SUSCRITO	PROVINCIA	CANTÓN
1	0691731448001	Rosabela S.A.	Ecuador Cultivo de flores, incluida la producción de flores cortadas y capullos.	Activa	\$ 2.000,00	Tungurahua	Ambato
2	1890138507001	Incubadora Andina Incubandina Sociedad Anónima.	Explotación de criaderos de pollos y reproducción de aves de corral, pollos y gallinas.	Activa	\$2.015.200,00	Tungurahua	Ambato
3	1891725244001	Agroindustrial Limache Agrolimache S.A.	Cultivo de flores, incluida la producción de flores cortadas y capullos.	Activa	\$ 900,00	Tungurahua	Ambato
4	1890153840001	Industria Avícola del Valle, Valleavicola S.A.	Explotación de criaderos de pollos y reproducción de aves de corral, pollos y gallinas (aves de la especie gallus domesticus).	Activa	\$ 100.000,00	Tungurahua	Ambato
5	1891744877001	Lidich Import Export S. A.	Producción de pieles finas, cueros de reptiles y plumas.	Activa	\$ 1.000,00	Tungurahua	Ambato

CONTINÚA 

No.	RUC	NOMBRE DE LA EMPRESA	ACTIVIDAD PRINCIPAL	SITUACIÓN LEGAL	CAPITAL SUSCRITO	PROVINCIA	CANTÓN
6	1801852425001	Producción Agrícola y Ganadera Victoria del Corazón de Jesús Cavicorjes Compañía Anónima	Cría y reproducción de ganado bovino incluido la obtención de pelo y excremento.	Activa	\$ 999,00	Tungurahua	Santiago de Píllaro
7	1890141427001	Florícola La Herradura Floherra S.A.	Cultivo de flores y producción de flores cortadas y capullos.	Activa	\$ 866.336,00	Tungurahua	Ambato
8	1890142016001	Daymsa de los Andes S.A. Agriandes	Explotación mixta de cultivos y animales sin especialización en ninguna de las actividades.	Activa	\$ 600.000,00	Tungurahua	Ambato
9	1891724965001	Sociedad Comercial y Agrícola Llerena Garzón Guadalupe S.A.	Explotación de criaderos de pollos y reproducción de aves de corral, pollos y gallinas.	Activa	\$1.462.000,00	Tungurahua	San Pedro De Pelileo
10	1891771785001	Corporación Agranex S.A.	Otros cultivos de frutos de árboles y arbustos: pitahaya, tuna, algarroba, taxos, etcétera.	Activa	\$ 800,00	Tungurahua	Ambato
11	1891774555001	Trupal S.A.	Cultivo De Maíz.	Activa	\$ 800,00	Tungurahua	San Pedro De Pelileo

Fuente: (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2018)

De esta manera en investigaciones de tesis realizadas en diferentes Universidades de la provincia se pudo evidenciar que existen muy poca información del tema de investigación, pero lo que se pudo encontrar son temas relacionados aplicados a las empresas comerciales, manufactureras etc.

Por lo cual según (Poaquiza, 2012), menciona que:

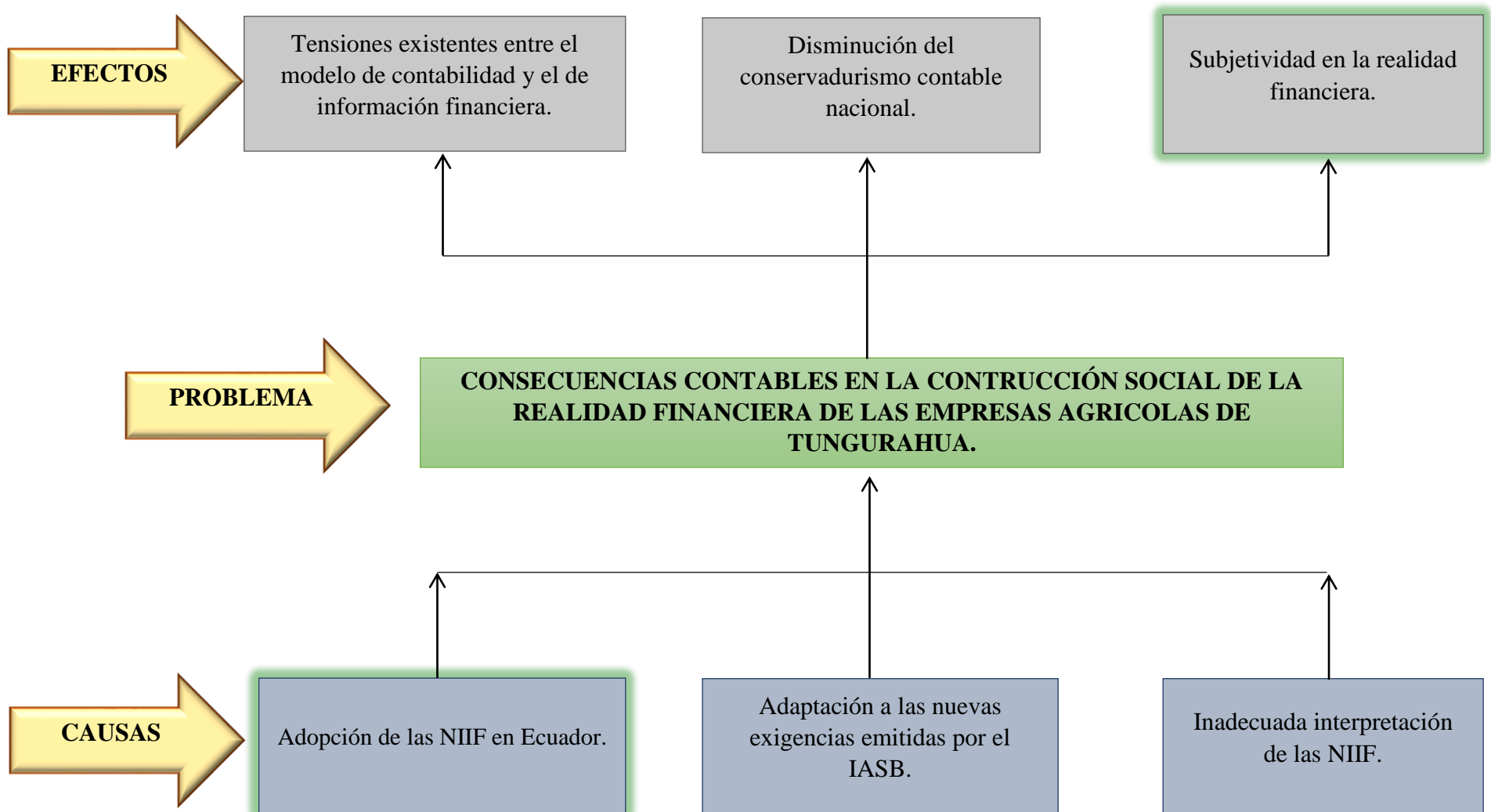
En la provincia de Tungurahua las empresas del sector comercial a medida que han ido creciendo a pasos agigantados han visto la necesidad de aplicar la Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes, es el primer paso que todas las organizaciones controladas por la Superintendencia de Compañías deben dar para implementar paulatinamente la NIIF para Pymes que se aplican a cada empresa. Las empresas no cuentan con el tiempo, y conocimiento para poder aplicar esta nueva norma. Algunas empresas del sector piensan que al aplicar esta norma afectará la disminución de su patrimonio lo que podría afectar su valorización de mercado o el cumplimiento de indicadores financieros. (p 3-4)

Con respecto al tema (Ramos, 2014), menciona en su tesis las políticas contables que las normas de contabilidad locales e internacionales y la razonabilidad de la información financiera en la empresa AUPLATEC lo siguiente:

Dentro de la provincia de Tungurahua existen empresas que aún no cuentan con políticas contables apropiadas y aplican sus registros contables empíricamente esto debido a que muchas de ellas todavía no aplican normas financieras tanto locales como internacionales, conllevando así a las empresas a presentar información financiera y procesos contables inapropiados. Mediante la aplicación de normas contables se puede obtener un control interno adecuado de las actividades de la empresa este control comprende realizar un plan de organización en todos los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de un negocio para salvaguardar sus activos, verificando la exactitud y veracidad de sus datos contables, promoviendo la eficiencia de sus operaciones y fomentar la aplicación de políticas. Este es un punto muy importante dentro de una empresa industrial ya que debido a la inaplicación de políticas contables existe desorganización tanto interna como externa dentro de las empresas.

De tal manera que actualmente las empresas han creado una incertidumbre y han generado un problema de raíz de las nuevas reformas y de cómo los estados financieros no están cumpliendo con los requerimientos exigidos por los organismos de control, por lo que esto no permite un procedimiento adecuado para llegar a obtener una información comparativa.

### 1.2.4. Árbol de problemas



*Figura 1* .Árbol de problemas

### **1.2.5. Formulación del problema**

¿Cuáles son las consecuencias contables de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF en la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua?

### **1.2.6. Diagnostico**

La provincia de Tungurahua cuenta aproximadamente con 504.583 habitantes, está dividida en 9 cantones, Ambato, Baños, Cevallos, Mocha, Patate, Pelileo, Quero, Santiago de Píllaro, y Tisaleo 47 parroquias rurales Benítez, Bolívar, Cotaló, Chiquicha, El Rosario, García Moreno, Huambaló, Salasaca, Rumipamba, Yanayacu – Mochapata, Baquerizo Moreno, Emilio María Terán, Marcos Espinel, Presidente Urbina, San Andrés, San José de Poaló, San Miguelito, Quinchicoto, y 15 parroquias urbanas Atocha – Ficoa, Celiano Monge, Huachi Chico, Huachi Loreto, La Merced, La Península, Matriz, Pishilata, San Francisco, Baños de Agua Santa, Pelileo, Pelileo Grande, Ciudad Nueva, Píllaro.

Las NIIF son normas que regularmente se están cumpliendo dentro del Ecuador en los diferentes sectores, es así que las empresas se ven obligadas adoptarlas, de tal manera ha generado que la presentación de los estados financieros no cuentas con NIIF.

Dentro de esto los contadores juegan un papel muy importante, por lo tanto, estos deben estar constantemente actualizados en estos temas, y en esto es lo que precisamente tienen falencias y vacíos puesto que en los diferentes entes de control se brinda poca información y no aportan con los conocimientos necesarios a los profesionales para que ellos puedan aplicar correctamente las NIIF en las empresas.

Por otro lado, por organismos de control deberían hacer un estudio de las normas antes de ser aplicadas para conocer si esto le conviene o no a las empresas adoptar.

### **1.2.7. Prognosis**

Al no desarrollarse esta investigación las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua no contribuirán con un aporte de innovación al crear nuevos conocimientos, de la misma manera la generación de bases técnicas profesionales para el diseño de un modelo de adaptación de normas

contables enfocadas al sector agrícola. De esta manera, haciendo mención a lo anterior no debió existir la adopción de las NIIF sino una adaptación, por parte de las empresas agrícolas lo cual afecte significativamente para la toma de decisiones por parte de los administrativos, por lo cual se debe elaborar modelos contables enfocados para el sector agrícola.

### **1.3. Descripción resumida del problema**

Las Normas de Internacionales de Información Financiera (NIIF) fueron creadas con el objeto de convertirse en el organismo encargado de emitir normas internacionales de alta calidad a nivel mundial, que han trabajado arduamente para unificar la profesión contable, las cuales se han convertido durante la última década en la base para la preparación de los estados financieros.

Por ello el objetivo principal de esta investigación es el estudio de los diferentes problemas teóricos que se pueden presentar como resultado de la adopción de las NIIF en las empresas agrícolas que se alejan de la realidad financiera.

De ahí, esta investigación estará basada en una metodología mixta, en la que se aplicarán técnicas tales como entrevistas que esto nos ayudarán a determinar las posibles tensiones entre el modelo contable de las NIIF y fundamentos de la contabilidad, y con esto se reflejará los efectos por la adopción de las NIIF frente a la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua.

### **1.4. Justificación**

Actualmente la adopción de las NIIF brinda una gran oportunidad para poder mejorar la función financiera a través de una mayor firmeza en las políticas contables, de esta manera mejorando así la eficacia y logrando beneficios potenciales de mayor transparencia.

Por esta razón (Illicachi y Tituaña, 2013), manifiesta que:

La economía está creciendo rápidamente de tal manera que muchas empresas llegan a convertirse en verdaderos gigantes industriales, es por esto que se ha generado la necesidad de controlar el completo desarrollo de las actividades financieras de las sociedades, por lo cual se ha trazado una serie de normativas y procedimientos a seguir con el propósito de vigilar, la correcta marcha de las actividades económicas como la transparencia de las cifras.



Es así que desde la adopción por primera vez de las NIIF en el Ecuador se ha venido dando en diferentes transformaciones durante las últimas décadas existiendo así un problema en su aplicación por lo que existe una ausencia de investigaciones y estudio de normas internacionales por lo cual es que Ecuador ha cambiado su marco constitucional en el mundo de las finanzas contables, de la misma forma cambiado su estructura y aplicabilidad, la adopción de las NIIF requieren ser estudiadas a profundidad para que así adoptar las normas de manera íntegra.

Por lo ya señalado, esta investigación es importante puesto que nos ayudará a determinar el porcentaje de las empresas de la provincia que tiene una escasa adopción de las NIIF, además se reflejará los efectos por la adopción de las NIIF frente a la construcción social de la realidad financiera.

## **1.5. Objetivos**

### **1.5.1. Objetivo general**

Investigar los efectos contables de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF, a partir de la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua.

### **1.5.2. Objetivos específicos**

- Identificar las tensiones existentes entre el modelo de contabilidad y el de información financiera.
- Explicar la forma en que el modelo contable de las NIIF dado por el IASB construye la realidad financiera.
- Determinar los efectos de la contabilidad por la adopción de la NIIF en las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua.

## **1.6. Hipótesis**

**Ho:** La adopción de las NIIF no desvalora la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas de las parroquias de la provincia de Tungurahua.

**H1:** La adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas de las parroquias de la provincia de Tungurahua.

## CAPÍTULO II

### **2. PERSPECTIVAS DE LA DISCUSIÓN DE PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS VERSUS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

Para el proceso de transición de PCGA a NIIF, se han presentado dificultades y conflictos de intereses dado el distinto comportamiento entre países y sus normativas que determina quién tiene la razón en la opinión de los distintos usuarios de la información financiera, en cada país existen instituciones que regulan las actividades de las empresas, los países tenían su propio marco conceptual en la cual se registraba y presentaba información que solo era de comprensión para su país, el nuevo referente tiene un contexto mundial para lograr un entendimiento global que sea comprendido entre países, el problema radica en el marco conceptual de las NIIF puesto que su direccionamiento está enfocado a usuarios externos y elude a los usuarios internos de la información financiera.

#### **2.1 Aporte teórico**

Este capítulo contiene los puntos de vista y conclusiones obtenidos de investigadores que han realizado trabajos para estudios superiores en el ámbito contable, además de los aportes de autores profesionales y académicos que realizaron estudios los cuales han sido publicados en las mejores revistas científicas.

De acuerdo con (Arreghini, 2012), define a la contabilidad como:

“Un sistema técnico especial de acción dual para informar sobre los resultados anuales de la producción realizada, de la evolución financiera, y de la situación patrimonial al cierre, determinados en moneda y con criterio homogéneo, consecuencia de las transacciones de la organización creada por sus promotores para acrecentar la satisfacción de sus necesidades” (p.21).

El producto final de la aplicación de la contabilidad son los informes financieros y su estructura no debe ser impuesta por las organizaciones, sino por la unidad de sistema contable que contiene la estructura de la contabilidad conjuntamente con su función que es informar a los usuarios,

alejando la idea de que existan subsistemas que otorguen fines distintos al de la contabilidad que es informar.

Por lo que el autor se refiere a acción dual hace referencia a la existencia de un equilibrio entre el financiamiento y la inversión, pero surge el conflicto en la construcción de los marcos conceptuales en el que existen emisores que defienden a los acreedores y otros que optan por favorecer a los inversionistas.

Por otra parte (Seltzer, 2016) argumenta que “los informes contables surgen de sistemas particulares diseñados, planificados, operados, dirigidos y controlados por individuos que actúan en organizaciones sociales y tales sistemas contables están conformados por registros, medios, métodos, controles, planes y manuales de cuentas y archivos” (p.8).

En su tesis doctoral menciona que uno de los atributos que debe estar contenido en los informes financieros es la calidad, dado que con este atributo se efectúa el fin de los informes financieros de ser útiles a los usuarios. El principal problema que resalta el autor es que para la emisión de un marco normativo se debe consultar a los usuarios que, de acuerdo con la calidad, éstos son los destinatarios, pero desde otro ángulo los emisores son los entes ya sean personas físicas o jurídicas quienes emiten estas normas por lo que el conocimiento que ellos posean es necesario para tener informes con buenos resultados.

Es necesario recalcar que al delimitar la contabilidad a través de normas surge la contabilidad normalizada que, para que sea aceptada por los usuarios debe ser emitida por organismos profesionales. Es así que en palabras de (López Pérez, 1999) “para que la delimitación sea asumida por los diversos usuarios, han de ser acordadas por organismos que tengan la potestad para que sus acuerdos sean adoptados por la generalidad de usuarios, frente a otras posibilidades que serían perfectamente válidas” (p.50). Estos organismos deben captar e interpretar la realidad para la creación del conocimiento y que este sea aplicado en la creación de normas.

Por esto, la globalización es el eje principal para dar inicio a un proceso normalizador por su efecto sobre la realidad de la nueva economía mundial con el objetivo de conseguir un lenguaje común de información contable entre países. Hay que mencionar además que la globalización se

refiere a algunos cambios o transformaciones que se ven en todo el mundo. Este es el proceso a través del cual los diferentes países y sus personas, gobiernos y otras compañías se interconectan para hacer comercio internacional e inversión mediante el concepto de tecnología de la información. La contabilidad también se transforma por la globalización, ya que también está relacionada con el sector empresarial.

En cuanto a los marcos conceptuales, existen dos clases de enunciados: los normativos que disponen la información que deben comprender los estados contables y los enunciados positivos que analizan la realidad de la información de los estados.

Es por ello que en el marco conceptual emitido por el IASB se descarta el enunciado positivo al enfocarse radicalmente en entidades mercantilistas, dejando a un lado distintos tipos de organizaciones que existen en un mercado.

Otro punto de distinción es el direccionamiento de la información, en el que existen dos enfoques: el primero se refiere a un sistema de información que satisfaga las necesidades de un conjunto de usuarios y el segundo enfoque que se orienta presentar información contable a los diferentes usuarios de la información.

De modo que el proceso contable ofrece una manera de presentar información hacia los usuarios que la necesiten para que puedan tomar decisiones, por el contrario el nuevo marco conceptual del IASB le otorga mucha importancia a los usuarios en especial a los acreedores e inversores que son externos a la organización, es por ello que la información contable es la fuente primaria para estos usuarios, como mencionan (Werbin, Quadro, Bertoldi, Priotto, & Veteri, 2018) “la tensión entre la toma de decisiones y el control surge porque los datos y los procesos que ayudan a establecer el control, necesariamente no son los mejores para la toma de decisiones” (p.6).

Por lo tanto, la toma de decisiones y el control son necesarias para que las organizaciones puedan tomar decisiones futuras y que estas decisiones futuras justifiquen el control actual. Si bien su participación dentro de la organización crea tensiones se asegura un buen manejo de la organización.

En efecto esta investigación es de relevancia dentro de la tesis porque establece conflictos que surgen en la emisión de normas para el proceso contable y que se alejan del objetivo de la contabilidad que es el de brindar información.

Llegados a este punto (Gomez, 2004) concluye:

En síntesis, hemos argumentado que el enfoque de la regulación contable internacional adopta una mirada limitada y muy simplificada del papel de la información, al exacerbar el objetivo de valoración, y desconoce la capacidad y funciones de la contabilidad como estructura y "proceso" para la consolidación de arquetipos de control internos y externos a las organizaciones (p.129).

La normativa internacional como consecuencia de lo aportado por el investigador satisface a los inversores para la toma de decisiones en los mercados financieros, pero se aleja de la capacidad de que la información financiera sirva para el control público.

Todo cambio genera conflictos, la normativa contable se ha venido desarrollando desde la edad media en medida de ese periodo de tiempo sin tomar en cuenta el futuro, es por eso que Burton, J. establece cinco conflictos que surgen de los cambios normativos en los informes financieros: simplicidad versus complejidad de la información; datos discretos versus datos continuos; pasado versus futuro; datos "duros" (objetivos, certeros) versus datos "suaves" (subjetivos e imprecisos); comparabilidad versus flexibilidad y conciliación de los objetivos de inversión versus otros objetivos.

Estos conflictos tienen una solución que se llega a través de un consenso entre los diferentes usuarios de la información a través del entendimiento de lo que busca cada uno, el centro de la problemática radica en abandonar los hechos pasados que son objetivos y certeros por una información subjetiva o de futuro.

A pesar de que el tema de investigación ha sido tratado y estudiado internacionalmente, en Ecuador no se encuentran investigaciones que se vinculen a este tema.

## **2.2 Fundamentos de la investigación**

### **2.2.1 Historia del marco conceptual FASB - IASB**

Una serie de etapas a través de décadas se han desarrollado para la convergencia del marco conceptual que conocemos hasta ahora, estos procesos no son hechos espontáneos, sino que son la consecuencia de todas las experiencias adquiridas en todo este periodo de tiempo por un colectivo para la emisión de la normativa contable aceptada por los usuarios y emitida por organismos emisores de normas.

En la década de 1900 en Estados Unidos surge la necesidad de crear un marco conceptual con base en la teoría contable

Paton, en su Accounting Theory (1922), basado en su tesis doctoral, fue uno de los primeros en expresar la opinión de que todos los cambios en el valor de los activos y pasivos se deben reflejar en los estados financieros, y que tales cambios deben ser medidos sobre la base del costo histórico. Apoyó, además, el concepto de entidad en lugar del concepto del propietario, que era el prevaleciente hasta ese momento.

De manera semejante uno de los principales aspectos en el desarrollo del marco contable está relacionado con el costo histórico que es la medición de los cambios en los activos y pasivos que debe verse reflejados en los estados financieros. Otro postulado está relacionado al concepto del propietario que en ese momento prevalecía y que el concepto de entidad iba a sustituirlo.

Después en 1929 el balance era considerado como el principal estado financiero, además se sugiere que la medición de los activos se base en expectativas futuras y ya no en el costo histórico. Otras aportaciones fueron que el desarrollo de un marco conceptual contable no iba a ser estático, sino que iba a tener transformaciones de acuerdo a la evolución del entorno sociable y en este proceso debería adaptarse a los cambios sociológicos continuos.

En efecto se pretende que la contabilidad deje de ser visto como simples transacciones, basándose en que puede abarcar otro tipo de funciones como son: internamente servir como un control interno y externamente para el control por parte de organismos gubernamentales o

accionistas, esta visión es más amplia y desarrolla importantes aspectos que se plantea en la contabilidad.

La SEC es la Comisión de Bolsa y Valores de EE. UU, es una agencia gubernamental federal independiente responsable de proteger a los inversionistas, mantener un funcionamiento justo y ordenado de los mercados de valores y facilitar la formación de capital. Fue creado por el Congreso en 1934 como el primer regulador federal de los mercados de valores. La SEC promueve la divulgación pública completa, protege a los inversionistas contra prácticas fraudulentas y manipuladoras en el mercado y supervisa las acciones de toma de control corporativas en los Estados Unidos-

Teniendo en cuenta a (Suárez Rico, 2017)

Tras la creación de la SEC, la AAUIA quiso enfocarse en la investigación sobre los principios contables, por lo que realizó una reforma a sus estatutos centrándose en la investigación en contabilidad, el desarrollo de los principios de contabilidad y de estándares; y la promoción de la contabilidad como una agencia de control económico. Finalmente, en 1936 la Asociación cambió su denominación a American Accounting Association –AAA- (p.82).

En esta investigación de la American Accounting Association se establecieron principios que permitan que la contabilidad se mejore continuamente, en 1940 se continuo con los estudios en base al costo histórico, y se propone el principio de correlación entre ingresos y gastos.

En 1961 Moonitz aportó el establecimiento de los principios contables y en 1962 se realizó cambios en la medición contable. Como expresa la (American Accounting Association, 1962) la contabilidad es “el proceso de identificar, medir y comunicar la información económica para permitir juicios y decisiones fundamentadas por parte de los usuarios de la información” (p. 1).

Es así que la información contable como una herramienta de gestión para la toma de decisiones, la necesidad de información es básica para una decisión de gestión concreta y explícita para garantizar el éxito y la supervivencia de una organización, la información contable es indispensable para lograr satisfacer las necesidades de los usuarios.

Otro aspecto que es de discusión sobre los modelos contables es la medición basado en el costo histórico o en valores presentes, en el que se reconoció los puntos favorables y desfavorables de cada medición en los modelos y se recomendó una presentación simultanea de los dos tipos de información.

En 1973 el informe de los objetivos de los estados financieros tomo como base para la preparación y presentación de información financiera, la utilidad en la toma de decisiones, las interrogantes que marcaron este informe son: ¿Quién necesita estados financieros? ¿Qué información necesitan? ¿Cuánta de la información necesaria puede ser proporcionada por los contadores? ¿Qué marco es necesario para proporcionar la información necesaria?

Este enfoque normativo se dirigió directamente hacia los usuarios justamente porque éstos se basan en el resultado que los estados financieros proporcionan tomándolos como su fuente principal que provee información sobre el ejercicio económico de una empresa.

Así mismo en 1973, se creó una nueva organización independiente denominada como Fundación de contabilidad financiera FAF, para supervisar el proceso de establecimiento de normas. El organismo creado bajo el FAF para llevar a cabo esa actividad de establecimiento de normas fue el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera. Por un lado, el FASB emitió estándares que abordan transacciones y eventos específicos. Además, el FASB realizó un gran esfuerzo para establecer un marco conceptual de información financiera.

Finalmente, desde 1973 hasta 1985 se construyó un marco conceptual a través de seis pronunciamientos, en el año 2000 se añadió un séptimo pronunciamiento como se puede observar en la siguiente tabla:

**Tabla 2**

*Aspectos Conceptuales del FASB*

AÑO	ORGANISMO	PRONUNCIAMIENTO
1978	FASB	Objetivos de la información financiera de las empresas lucrativas
1980	FASB	Características cualitativas de la información contable
1980	FASB	Elementos de los Estados financieros de las empresas lucrativas

*CONTINÚA* 



1980	FASB	Objetivos de la información financiera de las organizaciones sin fines de lucro
1984	FASB	Reconocimiento y medición en los estados financieros de las empresas lucrativas
1985	FASB	Elementos de los estados financieros
2000	FASB	Utilización de información de flujos de efectivo y de valor presente en las mediciones contables

Fuente: (Rodríguez, 2011)

Según (Johnson, 2004) describe al marco conceptual como:

Un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados que prescribe la naturaleza, función y limitaciones de la información financiera. Los objetivos identifican los fines y propósitos de la información financiera, y los fundamentos son los conceptos subyacentes de la contabilidad e información financiera. Esos conceptos proporcionan lineamientos para seleccionar las transacciones, acontecimientos y circunstancias a contabilizar, cómo deben reconocerse y medirse y cómo habrán de ser resumidos e informados (p.1).

En el transcurso del año 1973 hasta el 2000 el IASC que es el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad fue el encargado de establecer la normativa internacional de contabilidad.

Los organismos profesionales de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido e Irlanda y los Estados Unidos de América en el año de 1973 firmaron un acuerdo para la formación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en años posteriores otros patrocinadores se añadieron. En 1982 el patrocinio que son los miembros de la IASC compone todos los cuerpos profesionales de contabilidad que eran miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Desde su formación en 1973 hasta una reorganización integral en 2000, la estructura para establecer las Normas Internacionales de Contabilidad fue conocida como el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB).

Como resultado las Normas Internacionales de Contabilidad NIC fueron emitidas por el IASC el Consejo Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, en enero del año 1975 donde se emite la NIC 1 denominada Divulgación de las Políticas Contables, que contenía las revelaciones

de dichas políticas y que sirven como base para el desarrollo del marco conceptual a nivel internacional para posteriormente ser modificadas y aprobadas por el IASB.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad publicó el marco conceptual en 1989, destinado a guiar a la preparación de estados financieros, su propósito según lo establece (IASB, 1989) es que “establece conceptos relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos” (p.56). Su alcance trata sobre: el objetivo de los estados financieros; las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros; la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

Una nueva constitución del IASB entró en vigencia a partir del 1 de julio del año 2000. El organismo de normalización pasó a llamarse Junta Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), el cual operaría bajo una nueva Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), ahora la Fundación (IFRS).

En consecuencia, desde el 1 de abril de 2001, el trabajo de establecimiento de normas de la Fundación IFRS fue luego llevada a cabo por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). El Comité de Interpretaciones IFRS desarrolla y solicita comentarios sobre la guía interpretativa para la aplicación de los Estándares promulgados por el IASB, pero el IASB debe aprobar las interpretaciones desarrolladas por el IFRIC. El mensaje de la Junta de IASC al IASB entrante en su reunión de diciembre de 2000, el Consejo del IASC aprobó una declaración para ser transmitida al nuevo Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, en su declaración comenta sobre el trabajo actual en curso y expresa algunas de las ideas actuales de la Junta basadas en su trabajo sobre estos temas y otras discusiones.

Desde su inicio, el IASB ha podido establecer estándares con relativa influencia política en su gobierno o proceso de establecimiento de normas. Pero esto cambió con el estallido de la crisis financiera mundial. Los organismos políticos comenzaron a ver las normas contables como un factor contribuyente que amplificó las consecuencias de la crisis en los bancos, los mercados financieros y la economía en general.

Sin embargo, un evento importante con un impacto sorprendente para el IASB y FASB fue la crisis financiera que siguió al colapso de Lehman Brothers y la suspensión del comercio de mercado en todo el mundo en octubre de 2008. La crisis financiera tuvo efectos a corto y largo plazo para el IASB. Otros investigadores han llegado a la conclusión de que la reputación de independencia de IASB se vio afectada adversamente por estos eventos, con efectos perjudiciales en la forma en que otros ven al IASB.

Posteriormente, el IASB y el FASB enfrentaron críticas sobre los requisitos de las normas contables, y algunos culparon a los estándares y específicamente a la medición del valor razonable por la causa de la crisis financiera. Algunos académicos han propuesto que la crisis financiera desafió severamente la legitimidad del IASB. Estos académicos argumentaron que el IASB no tiene legitimidad política porque sus miembros no son elegidos o representativos y, por lo tanto, se justifica con legitimidades procesales y sustanciales. Concluyeron que la crisis financiera había socavado la legitimidad del IASB.

De acuerdo con (Tapia, 2010), los escándalos financieros lograron percibir las falencias de los organismos emisores de normas, el autor enfatiza lo siguiente:

Estos escándalos se caracterizaron por utilizar mecanismos de ocultación y distorsión de la información, en ocasiones sencillos y muchas veces previsibles, pero no previstos por falta de transparencia. Por ello, aquellos escándalos afectaron a todos los sujetos implicados: los propios emisores, los bancos de inversión, y muy especialmente, los auditores y resto de intermediarios informativos (analistas y asesores de inversiones) (p.39).

Por lo cual en el año 2002 se aprobó la Ley Sarbanes-Oxley buscó, entre otras cosas, mejorar el sistema de información financiera reforzando los controles y balances que son críticos para la confianza de los inversionistas. La SEC es la agencia gubernamental encargada de implementar la mayoría de las disposiciones de Sarbanes-Oxley, se debe mencionar que la SEC es una agencia independiente, lo que significa que tiene aspectos de las tres ramas del gobierno: poderes ejecutivos, legislativos y judiciales. La SEC tiene poderes de ejecución civiles es decir poderes no penales contra personas que violan las leyes de valores; tiene poder para escribir reglas de acuerdo a los estatutos; y actúa como un tribunal de apelación al revisar las apelaciones de sanciones que las bolsas de valores y la organización profesional de corredores imponen a sus miembros.

No obstante desde el punto de vista de (Piña Garau , 2015)

En los Estados Unidos parece que la profesión contable está cambiando y encarando muchos retos en el futuro más inmediato. La nación ha sufrido una crisis económica seria y, entre otros factores, algunos apuntan a la regulación contable. Estas acusaciones, junto con algunos escándalos contables en las pasadas décadas, cuestionan la actual práctica contable. Al mismo tiempo, las normas contables se están reestructurando de la manera más significativa a lo largo de un siglo mediante el proyecto de codificación del Financial Accounting Standard Board (FASB). Así, en los próximos años un cambio todavía más trascendental ha de tener lugar: la Securities and Exchange Commission (SEC) y la FASB persiguen la convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En febrero de 2006, el FASB y el IASB emitieron un memorando de entendimiento (MOU) en el que se estableció las prioridades relativas dentro del programa de trabajo conjunto FASB e IASB en la forma de hitos específicos que se alcanzarán para 2008. Un MOU es una expresión de acuerdo que indica que las partes han llegado a un acuerdo y están avanzando. Aunque no es legalmente vinculante, es una declaración seria de que un contrato es inminente. Los memorandos de entendimiento comunican las expectativas mutuamente aceptadas de las personas, organizaciones o gobiernos involucrados. Son utilizados con mayor frecuencia en las relaciones internacionales porque, a diferencia de los tratados, pueden producirse de manera relativamente rápida y en secreto.

Ese MOU se basó en tres principios:

- La convergencia de las normas contables se puede lograr mejor a través del desarrollo de alta calidad, estándares comunes a lo largo del tiempo.
- Tratar de eliminar las diferencias entre dos estándares FASB y del IASB; en cambio, se debe desarrollar una nueva norma común que mejore la información financiera que informe a los inversores.
- Satisfacer las necesidades de los inversionistas significa que las Juntas deben buscar la convergencia, el reemplazo de estándares necesitan mejoras con nuevos estándares desarrollados conjuntamente.

Los proyectos de MOU representan un paso significativo hacia el objetivo de un conjunto común de altos estándares de calidad.

En febrero de 2010, la SEC emitió una declaración que establece la posición actual de la SEC con respecto a las normas contables globales. Esa declaración refleja la consideración de la Comisión de las aportaciones que recibió en su regla propuesta de noviembre de 2008, una hoja de ruta para el uso potencial de los estados financieros preparados de acuerdo con las Normas internacionales de información financiera (NIIF) por parte de los emisores de EE.UU. La Declaración deja en claro que la SEC seguía creyendo que un conjunto único de estándares de contabilidad de alta calidad y aceptados globalmente beneficiaría a los inversionistas estadounidenses.

El marco conceptual del 2010 contiene según el (IASB, 2010) el capítulo 1 El objetivo de la información financiera y el capítulo 3 características cualitativas de la información financiera útil y el capítulo 4 que contiene la información restante del marco conceptual de 1989.

La diferencia entre el marco conceptual de 1989 es que su objetivo está enfocado en la presentación de los estados financieros y que éstos provean de información acerca del desempeño y situación financiera de la empresa; en el marco conceptual del 2010 su objetivo está enmarcado en la información financiera, pero de uso para todos los usuarios de manera general. Los dos marcos conceptuales no descartan el objetivo principal que es la presentación de información oportuna y confiable direccionada hacia los usuarios para que ellos tomen decisiones sobre la empresa.

En el lapso de tiempo de la década de los años 20 hasta la década de los 70 se observa la existencia del concepto relacionado a la teoría de la firma en la que la empresa busca una maximización de la ganancia en donde el usuario principal son los acreedores, pero a finales de los años 70 se percibe la evolución hacia la teoría de la entidad en la que los acreedores ya no son considerados como usuarios generales sino como inversionistas, es por el eso que la SEC se basa en la medición a través del valor actual, dejando a un lado de cierto modo la medición en base al costo histórico.

### **2.1.2 El Plan de Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador**

En el Ecuador la primera normativa adoptada para la preparación y presentación de los estados financieros fueron los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados los cuales fueron emitidos en el año 1975 por el XIII Congreso Nacional de Contadores en el Ecuador, más tarde en la Asamblea Nacional de 1978 los PCGA fueron expuestos por el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador.

Posteriormente a la aplicación de los PCGA, en el país se adoptó la normativa internacional, en el lapso de tiempo entre 1999 y 2001 la Federación Nacional de Contadores emitió las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC basadas en las Normas Internacionales de Contabilidad que fueron emitidas en 1996. En 1999 la Superintendencia de Compañías ratifica las NEC elaborados por la Federación Nacional de Contadores hasta el año 2009.

En el año 2006 la Superintendencia de Compañías anuncia que va a existir un nuevo cambio en cuanto a la normativa contable y para el año 2009 la entidad manifiesta que es indispensable y obligatoria la transición a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF por parte de todas las empresas y entidades del país que están bajo su jurisdicción para la presentación de los estados financieros.

Es así que en el Ecuador se vive el cambio de NEC a NIIF, en estas circunstancias la (Superintendencia de Compañías, 2008) emite la Resolución No. 08.G.DSC, en la que resuelve “Establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías” (p.1). Dicho cronograma divide en tres grupos a las empresas para que se alineen a la actual normativa internacional.

**Tabla 3***Cronograma de transición NEC- NIIF*

GRUPO	FECHA A PARTIR DE	DETALLE	PERIODO DE TRANSICIÓN
1	1 de enero del 2010	Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.	Año 2009
2	1 de enero del 2011	Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.	Año 2010
3	1 de enero de 2012	Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.	Año 2011

Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2008)

El IASB es el ente emisor de las Normas Internacionales de Información Financiera que contienen: 16 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y 12 interpretaciones revisadas por el Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF).

**Tabla 4***Normas Internacionales de Información Financiera*

NIIF	DETALLE
1	Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.
2	Pagos basados en acciones.
3	Combinaciones de negocios
4	Contratos de Seguro
5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas
6	Exploración y evaluación de activos minerales
7	Instrumentos financieros: Información a revelar

CONTINÚA 

8	Segmentos de operación
9	Instrumentos Financieros
10	Estados Financieros Consolidados
11	Acuerdos conjuntos
12	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
13	Medición del Valor Razonable
14	Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas
15	Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
16	Arrendamientos

Fuente: Elaboración propia

### **Tabla 5**

#### *Normas Internacionales de Contabilidad*

NIC 1. Presentación de estados financieros	NIC 26. Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por retiro
NIC 2. Existencias	NIC 27. Estados financieros consolidados y separados
NIC 7. Estado de flujos de efectivo	NIC 28. Inversiones en entidades asociadas
NIC 8. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores	NIC 29. Información financiera en economías hiperinflacionarias
NIC 10. Hechos posteriores a la fecha del balance	NIC 30. Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares
NIC 11. Contratos de construcción	NIC 31. Participaciones en negocios conjuntos
NIC 12. Impuesto sobre las ganancias	NIC 32. Instrumentos financieros: Presentación
NIC 14. Información Financiera por Segmentos	NIC 33. Ganancias por acción
NIC 16. Inmovilizado material	NIC 34. Información financiera intermedia
NIC 17. Arrendamientos	NIC 36. Deterioro del valor de los activos
NIC 18. Ingresos ordinarios	NIC 37. Provisiones, activos y pasivos contingentes
NIC 19. Retribuciones a los empleados	NIC 38. Activos intangibles
NIC 20. Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas	NIC 39. Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración
NIC 21. Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera	NIC 40. Inversiones inmobiliarias
NIC 23. Costes por intereses	NIC 41. Agricultura



NIC 24. Información a revelar sobre partes vinculadas

---

Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2008)

**Tabla 6**

*Comité de Interpretaciones de las NIIF*

CINIIF	DETALLE
1	Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares
2	Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares
5	Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental
6	Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos—Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos
7	Aplicación del Procedimiento de Re expresión según la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
10	Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor
12	Acuerdos de Concesión de Servicios
14	NIC 19—El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción
16	Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero
17	Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo
19	Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio
20	Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto
21	Gravámenes
22	Transacciones en Moneda Extranjera y Contra prestaciones Anticipadas

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en julio del año 2009 emite las NIIF para Pequeñas y Medianas empresas (PYMES). Cada país tiene la potestad mediante autoridades legislativas y reguladoras, y los emisores de normas de cada país, determinar que empresas van a utilizar las NIIF completas o las NIIF para PYMES.

Mediante la Resolución No. 08.G.DSC se estableció el cronograma de transición de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad a la Normas Internacionales de Información Financiera, segmentando en tres grupos su aplicación, el tercer grupo consideraba a las compañías cuyos activos sean inferiores a USD \$ 4,000,000.00. En tal sentido la Superintendencia de Compañías emite la Resolución No. 335 de 2010.12.07 y la Resolución SC-INPA-UA-G-10-005 que contiene

la clasificación de las compañías ecuatorianas, dividiéndolas en Micro, Pequeñas, Medianas y Grandes empresas.

**Tabla 7**

Clasificación de Micro, Pequeñas, Medianas y Grandes empresas del Ecuador.

	<b>Micro Empresa</b>	<b>Pequeña Empresa</b>	<b>Mediana Empresa</b>	<b>Grandes Empresas</b>
<b>Personal ocupado</b>	De 1 a9	De 10 a 49	De 50 a 199	Igual o mayor a 200
<b>Valor bruto en ventas Anuales</b>	Igual o menor a 100.000	De 100.001 a 1.000.000	1.000.001 a 5.000.000	Mayor a 5.000.000.00
<b>Monto de Activos</b>	Hasta US \$ 100.000	De US \$ 100.001 hasta US \$ 750.000	De US \$ 750.001 hasta US \$ 3.999.999	Igual o mayor a US \$ 4.000.000

Fuente: Elaboración propia

Aplican la NIIF para las PYMES, aquellas compañías que, en base a su estado de situación financiera cortado al 31 de diciembre del ejercicio económico anterior, cumplan las siguientes condiciones:

En tal sentido las empresas que apliquen NIIF para PYMES son las compañías cuyos activos totales sean inferiores a USD \$ 4,000,000, que su valor bruto en ventas anuales no supere los USD \$ 5,000,000, su personal ocupado debe ser inferior a los 200 trabajadores).



**Figura 2.** Períodos de transición e implementación de las NIIF para PYMES

Fuente: (Superintendencia de Compañías del Ecuador, 2009)

Es así, que en el Ecuador la Superintendencia de Compañías decide adoptar desde el año 2006 las Normas Internacionales de Información Financiera y su aplicación se realizó desde el 2010, año en el que todas las entidades que se encontraban bajo la jurisdicción de la Superintendencia de Compañías realizaron dicha adopción.

Nuestro país tenía una normativa adaptada a las Normas Internacionales de Contabilidad con un enfoque dirigido hacia el ámbito económico y jurídico, que tomaba en cuenta los intereses propios, al adoptar la normativa internacional se eliminó todo contenido de regulación nacional, para regirse en base a un marco global.

El modelo contable ecuatoriano se construyó para mejorar el control del gobierno y de los dueños sobre las compañías, su información era limitada basada en principios y reglas orientadas por la ley, enfocados principalmente al ámbito tributario. Por otro lado, las NIIF poseen un carácter predictivo en el cual se satisface las necesidades de usuarios específicos y mantiene una distinción entre lo contable y lo tributario.

## **2.3 El aporte de Jhon Searle a la investigación**

### **La construcción social y las normas internacionales de información financiera**

El realismo externo de Jhon Searle atribuye la existencia de un mundo independiente de nuestras representaciones existiendo así la intencionalidad, que es entendida como nuestras representaciones acerca de esa realidad externa, es decir que de acuerdo a nuestras percepciones individuales de las cosas que son llamados hechos brutos por Searle y que de acuerdo al contexto que se necesita definir se convierten en hechos institucionales. Un ejemplo simple en el campo contable son los animales vivos o plantas que existen en la naturaleza que existen independientemente de los seres humanos, pero que son considerados como activos biológicos dentro de la NIC 41 emitida por los miembros del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Una subcategoría particular de objetos o hechos sociales es la categoría de hechos institucionales de Searle, de la cual el dinero es su ejemplo paradigmático. El sello distintivo del dinero, según Searle, es que no puede cumplir su función a menos que esté en juego alguna forma de aceptación colectiva.

Según (Posada Ramírez, Díaz Arenas, & Jaramillo Patiño, 2016) “Para Searle, la ontología social revela que ciertas cosas físicas, ya sean objetos o personas, poseen poderes socialmente contruidos. Los presidentes, al igual que la propiedad privada o los juegos de fútbol son ejemplos de esta realidad socialmente contruida” (p.186).

Ahora bien, John Searle, en su libro *La construcción de la realidad social*, desarrolla la famosa fórmula que “X cuenta como Y en el contexto C” para explicar el modo de existencia de objetos sociales como el dinero o los presidentes. De acuerdo con esta regla, todo objeto social es el resultado de una transformación que se hace posible por lo que Searle denomina intencionalidad colectiva en la que los objetos sociales se crean al considerar o contar un objeto físico como algo que excede la estructura física de ese objeto, dándole así un estatus social en un contexto determinado; por ejemplo, en virtud del reconocimiento colectivo, un trozo de papel cuenta como un billete de cincuenta dólares u otra denominación en el contexto de la economía.

De manera que Searle sostiene el contraste entre los llamados "hechos brutos", hechos que son, en palabras de Searle, "totalmente independientes de cualesquiera opiniones humanas", y hechos institucionales, "así llamados porque requieren instituciones humanas para su existencia".

"Searle afirma que los hechos institucionales existen solo dentro de los sistemas de reglas constitutivas" (Searle 1995: 28). Por ejemplo, los hechos institucionales del dinero, la propiedad y el gobierno existen solo porque tenemos reglas que los constituyen. Si no hubiera reglas con respecto al reconocimiento y la aplicación de los derechos de propiedad, no habría propiedad. Esto nos lleva a uno de los poderes más importantes del lenguaje: el poder de crear una realidad al declararla existente.

Del mismo modo, la discusión en base a la objetividad y la subjetividad es que estas nociones son ambiguas entre un sentido epistémico y un sentido ontológico, donde epistémico significa tener que ver con el conocimiento y ontológico significa que tiene que ver con la existencia. Si digo que Rembrandt nació en 1606, esa afirmación es epistémicamente objetiva porque su verdad se puede establecer de hecho. Si decimos que un activo biológico relacionado con la actividad agrícola debe ser medido a su valor razonable, estamos enfocados en una base subjetiva porque su valor está medido en rendimientos futuros, mientras que si hablamos de la medición de activos biológicos a su valor histórico esto es objetivo de acuerdo a la NIC 41 los argumentos de los que se oponen a la utilización de valores razonables lo encontramos en el párrafo B17 que expone:

"Aquellos que se oponen a la medición de activos biológicos al valor razonable, creen que existe una fiabilidad superior en la medición al costo, porque el costo histórico es el resultado de transacciones normales y, en consecuencia, suministran evidencia de un valor de mercado abierto en ese instante del tiempo, verificable de forma independiente"

De manera que todas las afirmaciones son epistémicamente subjetivas porque todas las afirmaciones se hacen en relación con el punto de vista del creador de afirmaciones, por lo que no existe la verdad objetiva. Por lo que el Consejo decidió que se debe aplicar el valor razonable para los activos biológicos, pero si no se tuviera la fiabilidad antes de la cosecha o recolección se puede aplicar el valor histórico.

Searle construye por su cuenta de la realidad social usando tres elementos: intencionalidad colectiva, la asignación de funciones y reglas constitutivas.

La intencionalidad colectiva da como resultado los hechos institucionales, juega un papel importante en la descripción general de la realidad social de Searle. En la construcción de la realidad social la intencionalidad colectiva es aquella que confiere una función a las cosas o hechos brutos y los convierte en hechos sociales. Los pedazos de papel funcionan como dinero porque pretendemos que lo hagan. Así como la intencionalidad individual tiene la capacidad de cambiar el mundo a través de la comunicación entre seres humanos con pensamientos individuales, es así que, la intencionalidad colectiva tiene, según Searle, la capacidad de crear hechos sociales.

La intencionalidad colectiva crea hechos institucionales, pero, para que éstos hechos sean desarrollados contablemente necesitan de organismos que regulen la información contable como el FASB y el IASB.

Como segundo elemento Searle señala que en nuestra vida diaria experimentamos con cosas como edificios, terrenos, vehículos por la forma en que las usamos, más que objetos materiales. En otras palabras, asignamos funciones, no solo a las cosas que hacen los humanos, sino también a cosas naturales como animales o plantas. Lo importante es que las funciones "nunca son intrínsecas, sino que siempre son parientes observadores" (Searle, 1995). Searle hace una distinción adicional entre las funciones agentivas que se asignan intencionalmente a objetos, como es el registro de las transacciones económicas para generar informes contables, y las funciones no agentivas que son independientes de nuestro uso de objetos, como los terrenos que forman parte del activo no corriente. Las funciones agentivas requieren una intencionalidad continua por parte de los humanos, mientras que las funciones no agentivas operan independientemente de los humanos, a pesar de ser reconocidas como funciones por los humanos (Searle 1995).

De modo que Searle se basa en la idea de que los hechos institucionales se crean en la intencionalidad, y consiste en la lógica del análisis del desempeño intencional en el que los hechos institucionales son creados.

Las funciones de los objetos técnicos, como la denominación de un billete, caen dentro de la categoría de funciones agentivas; sus funciones son asignadas por los usuarios para servir a propósitos prácticos. Pero según Searle, hay una diferencia importante entre los dos tipos de funciones. Para los objetos con funciones técnicas, existe un fuerte vínculo entre la función y la

estructura física: son capaces de realizar su función solo porque tienen la estructura física adecuada. Estas funciones, por lo tanto, se denominan funciones agentivas intencionales. La situación con respecto a las funciones sociales es diferente, un objeto con una función social, por ejemplo, un billete de diez dólares, no cumple su función sobre la base de sus características físicas, ninguna de las propiedades intrínsecas de un billete de diez dólares está relacionada con su función de ser un medio de intercambio de bienes económicos. Esto se ve corroborado por el hecho empírico de que casi cualquier tipo de objeto físico puede servir como dinero; sería difícil encontrar la característica física común de todas estas diversas manifestaciones del dinero, lo que podría explicar que todo podría funcionar como dinero. Una determinada hoja de papel puede realizar su función como dinero solo porque se requiere un estado con una función, y este nuevo estado se reconoce colectivamente, tiene una función agentiva. La diferencia entre una función no agentiva y una función agentiva intencional es que la primera solo puede realizarse sobre la base de las características causales que son intrínsecas del portador físico de la función, mientras que la última puede realizarse solo a través de la intencionalidad colectiva.

A través de la normativa contable se asigna funciones específicas a las cosas o llamados hechos brutos para convertirlos en hechos institucionales a través de la intencionalidad colectiva de asignar funciones. Por ejemplo, existen cosas que poseen funciones originarias de su estado en este mundo como son las vides que en su ciclo vital produce uvas como función no agentiva, a pesar que los conocemos como uvas la NIC 41 siempre que se encuentre relacionada como actividad agrícola la reconoce como activo biológico que es la misma función agentiva que resulta en el tratamiento contable resultante tras la cosecha y recolección del vino por lo que la contabilidad lo reconoce en su cuenta de activo para ser comercializado.

El tercer elemento que describe Searle es el término regla constitutiva para las reglas que definen actividades institucionales, las reglas regulatorias que se refieren a actividades que son lógicamente independiente de las reglas, mientras que las actividades que caen bajo reglas constitutivas dependen lógicamente en ellos.

La contabilidad apareció para llevar un registro de las transacciones por lo que se constituyeron reglas que representen la realidad de las empresas en ese momento, con el pasar del tiempo el interés por conocer la situación económica de la empresa aumento al igual que apareció la

globalización, la presentación de los estados financieros debían ser comparados con empresas de otros países con diferente moneda, por lo que existieron reglas regulativas que transformaron las reglas existente en nuevas y mejores que permitan una comparación en iguales términos, es así que los hechos institucionales forman parte del marco de estas dos reglas.

En la contabilidad como regla constitutiva se formuló la ecuación contable que se considera la base del sistema contable de doble ingreso. La ecuación contable se muestra en el balance de una empresa, por lo que el total de todos los activos de la compañía es igual a la suma de los pasivos y el patrimonio de la empresa.

Sobre la base de este sistema de doble entrada, la ecuación contable garantiza que el balance general se mantenga equilibrado y que cada entrada realizada en el lado del débito debe tener una correspondiente en el lado del crédito.

La ecuación contable crea el contexto que los activos son considerados como los recursos que son controlados por la entidad como resultado de sucesos pasados y del cual se espera obtener en el futuro beneficios económicos, los pasivos representan sus obligaciones. Tanto los pasivos como el patrimonio neto representan cómo se financian los activos de una empresa. Si se financia a través de la deuda, se mostrará como un pasivo, y si se financia mediante la emisión de acciones de capital a los inversionistas, se mostrará en el patrimonio de los accionistas, creándose hechos institucionales que a través del ejercicio contable se forman de la misma.

Desde el momento de la invención de la ecuación contable las cosas no siempre son tan simples como la información que teníamos sobre los activos, pasivos y patrimonio de una empresa. La mayoría de las veces, hay más componentes que deben ser considerados como qué pasa con el dinero que la empresa obtiene luego de realizar sus operaciones, esto debe tener una clasificación contable, qué gastos excesivos se pueda tener o qué pasa si la empresa decide que quiere expandirse hacia nuevos mercados, la empresa puede tener varios inversores para hacerlo, por lo que estos inversionistas, o las personas que le prestan dinero a la empresa para la expansión, quieren obtener algo a cambio. Por lo que nace la necesidad de acoplar estos rubros en la ecuación en alguna parte.

El dinero que se ingresa como pago por bienes o servicios se denomina ingresos. El dinero que



se paga a una compañía por los artículos necesarios para la operación diaria se denomina gastos. El dinero que se paga a los inversionistas como un retorno de su inversión se llama dividendos. Cuando se agrega esas tres clasificaciones contables a la ecuación contable básica, tiene algo que se llama ecuación extendida. La ecuación contable extendida no es más que la ecuación básica con la sección de capital del propietario dividida en las tres categorías de ingresos, gastos y dividendos. Estas reglas según Searle se las denomina reglas constitutivas al crearse la necesidad de modificar la ecuación básica en una ecuación extendida, a través de una intencionalidad colectiva que establecen los criterios en los que estas nuevas cuentas se pueden sumar o restar en el capital, pero que no son cuentas de esta, sino que afectan al capital si se obtiene una pérdida o ganancia al final del periodo.

Searle construye la realidad social en base a la intencionalidad colectiva, imposición de función y las reglas constitutivas para enunciar los hechos institucionales:

1. Autorreferenciabilidad: la autorreferencia se estudia principalmente en el contexto del lenguaje, todos los hechos institucionales deben estar entendidos a través de palabras que contienen hechos sociales que sean creídos y satisfagan las definiciones para que sean utilizados por los usuarios. Para que entre en vigor la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera que está siendo desarrollada y respaldada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Conceptualmente, las NIIF utilizadas por los países de todo el mundo están más basadas en los PCGA, lo que lo hace un poco menos complicado y más coherente, ofreciendo menos excepciones y aplicaciones únicas. El IASB ha decidido emitir un glosario porque algunos de los términos contables utilizados por los contadores pueden tener algunos significados diferentes que las mismas palabras comúnmente utilizado por los usuarios. Por lo tanto, se cree que es importante que los usuarios estén conscientes de las definiciones precisas dadas a estos términos, de su origen y algunas otras definiciones de términos que puedan ser útiles
2. Creación de hechos institucionales a través de expresiones performativas: John Searle argumentó en su artículo de 1989 cómo funcionan las expresiones performativas de tal modo que estas expresiones son verdaderas o falsas Searle afirmó además que los expresiones performativas son lo que él llama declaraciones; esta es una noción técnica del

relato de Searle de acuerdo con su concepción de que una expresión es una declaración, que efectúan cambios inmediatos en el estado institucional de asuntos y que tienden a depender de instituciones para que el estado de las cosas sean considerados como hechos institucionales. Estas declaraciones en contabilidad se relacionan como el objetivo del IASB que según él (Prólogo a las NIIF, 2007) es su sexto párrafo manifiesta que el primer objetivo es:

Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sean de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, que exijan información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas (p.2).

En este caso se le confiere a la institución que en este caso es el IASB la capacidad de establecer un conjunto de normas contables que sean utilizadas mundialmente con el fin de que la información pueda ser comparable y declara su beneficio al ser útil para la toma de decisiones económicas en la cual se exige que esta información sea transparente de y alta calidad. Dentro del El Marco Conceptual para la Información Financiera emitida por la (IFRS Foundation, 2010) menciona que “La determinación medición del valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o los productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos, como, por ejemplo, la edad o la calidad” (p.248). Entendiéndose de esta forma que la empresa agrícola según las operaciones que realice clasificara sus activos bilógicos de acuerdo con los aspectos más significativos según lo establezca la norma para presentar información sobre sus activos biológicos, si se toma otra forma de clasificar los activos esto conlleva a un cambio en la presentación de los estados financieros.

3. Prioridad lógica de los hechos brutos sobre los hechos institucionales: El hecho de que seamos la única especie en el planeta que ha creado hechos institucionales a través de tales formas de intencionalidad es sorprendente, y de qué es la realidad social y como esta depende para el desarrollo de los hechos brutos. La relación directa para que existan hechos institucionales es que primero haya una existencia física como es un ejemplo contable la

cuenta de suministros de cultivo que necesariamente necesitan la existencia física de los productos para que sean contabilizados. Por otro lado, Searle señala que al existir un status no se necesita de un medio físico como es el valor de las acciones en los mercados financieros que es determinado por las fluctuaciones en el mercado y no necesariamente de la actividad que realice la empresa en ese momento ya que las operaciones se pueden realizar a través del internet. Otro ejemplo es la plusvalía en la que el comprador no sabe si ve físicamente cuales van a ser las situaciones físicas que determinen el valor que va a exceder, sino que simplemente se reconoce un valor que corresponde el beneficio económico futuro.

4. Relaciones sistemáticas entre hechos institucionales: Si bien el poder implícito por la posición de una persona en un sistema de funciones de estatus aceptadas colectivamente es la forma más importante de poder en las instituciones, no agota la importancia del poder para la realidad institucional. Las relaciones de poder creadas por los hechos institucionales ciertamente explican la importancia cotidiana de las instituciones, sin embargo, uno no debe pasar por alto a otro parentesco de instituciones relacionadas con el poder de saber, el poder de crear o de mantener, puesto que se alteran la interrelación de los hechos sociales. En la contabilidad ya existen reglas por convención que fueron creadas por los organismos emisores de normas y aceptadas por los colectivos, ciertamente estas reglas ya están establecidas, sin embargo, existen otras reglas que se crean dentro de una comunidad de acuerdo a la realidad que estas viven por lo que constituyen nuevas reglas que reforman las reglas por convención. Un claro ejemplo nota en el ámbito tributario en el que cada país debe crear incentivos o eliminar ciertas tasas que incentiven a la inversión y el consumo de la población que debido a normativas anteriores han afectado la gestión de los organismos de acuerdo a la realidad que vive cada país por lo que estos hechos institucionales se construyen socialmente.

5. Primacía de los actos sociales sobre los objetos sociales: (García Landa, 2016) menciona que: “los actos sociales preceden a los objetos sociales, y el objeto es sólo la posibilidad continua de la actividad que simboliza” (p.2). Toda actividad forma parte de los objetos sociales, es así que en la contabilidad los hechos institucionales parten de la actividad

continúa del proceso del registro de las operaciones económicas de las entidades.

6. El componente lingüístico de muchos hechos institucionales: el lenguaje es el poder de crear una realidad al declararla existencia, necesariamente implica compromisos sociales con la verdad de las expresiones, si es para formar la base de la sociedad humana en general. De hecho, la capacidad de crear derechos, deberes y obligaciones a través de las declaraciones de funciones de estado o la llamada función de status depende de que dichas declaraciones sean aceptadas como verdaderas.

Las funciones de estatus son fundamentales para Searle, porque son los portadores de derechos, obligaciones y normas, por lo que su designación cumple con estas características:

1. Para enunciar los hechos institucionales es primordial asignar una función de status, no solo basta con que existan objetos físicos que creen hechos institucionales, éstos deben cumplir una función. En contabilidad agrícola se ejemplifica en considerar los cultivos en desarrollo como inventarios, los cultivos perpetuos o con un tiempo indefinido superior a un año se consideran como activos fijos, si el inventario de cultivos acaba en menos de un año se lo registra como activo circulante. En contabilidad existen diferentes aspectos que distinguen el dimensionamiento entre dos bienes que tengan las mismas características, pero lo que las define en realidad son las funciones de status que se les otorga las cuales deben ser aceptadas colectivamente, en el caso de los vehículos que posee una compañía de acuerdo a la función que cumplan se los presenta como propiedad, planta y equipo si son utilizados para facilitar la movilidad para que se realicen para las operaciones de la entidad, y si los vehículos son utilizados para la venta se consideran como inventario.

2. Para la creación de hechos institucionales, es imprescindible la aceptación colectiva previa al acuerdo que asigne el nuevo status. Asignar funciones dentro de las organizaciones por encima de su status en contabilidad da como resultado hechos institucionales diferentes. En el ejemplo mencionado anteriormente de los vehículos si son presentados como propiedad, planta y equipo se utilizará la NIC 16 si se considera como inventario el tratamiento contable estará basado en la NIC 2, los hechos institucionales que surgen de esta diferencia en la asignación de funciones son distintos en la toma de

decisiones, no obstante, la asignación de funciones es válida si se realiza un reconocimiento continuado.

### **2.3.1 Evolución de la actividad económica**

Como seguimiento de esta actividad, el tiempo es un tema desconcertante en la economía. Existe la oposición entre una teoría económica que toma en cuenta un tiempo histórico y modelos dinámicos en los que los procesos económicos se capturan a través de un tiempo objetivo uniforme.

Pensar sobre el papel del tiempo en la economía puede provenir de desarrollos teóricos en la disciplina y sus principales transformaciones o de necesidades históricas y políticas que enfrentan las economías. Por ejemplo, en los últimos veinte años, el desarrollo de la economía del comportamiento ha producido nuevos conocimientos sobre la percepción del tiempo y sus posibles consecuencias para la racionalidad económica.

(Caballos, 2003), sostiene que “las primeras fuentes sobre la Historia Económica se suelen datar en la época clásica griega, donde se tenía una visión estática de la Economía, al restringirse la misma al trueque y al intercambio” (p.73), en el cual se evidencia la necesidad de una administración para el seguimiento de los intercambios.

A continuación, en la edad media y moderna la economía era vista como un medio para acumular riquezas, además se añadieron nuevos conceptos derivados de la economía como la distribución y producción para evitar el intercambio de los mismos productos.

En la edad contemporánea sobresalen los conceptos de capital y consumo que intensifican la labor de la economía y fortalecen más la disciplina económica.

En la actualidad la economía en palabras de (Unircoop Américas, 2019 ) continua un “pensamiento económico dominante, basado en la satisfacción del interés individual, el surgimiento de un nuevo paradigma económico” (p.25). La satisfacción de necesidades busca que exista una eficiente distribución de recursos para conjuntamente tener un crecimiento continuo.

La globalización es un proceso histórico, que se ha creado como la necesidad de mejorar la asignación de recursos y desarrollar mercados más grandes para la economía global. El proceso de globalización se encuentra desde la época de Adam Smith y David Ricardo, pasando por la visión

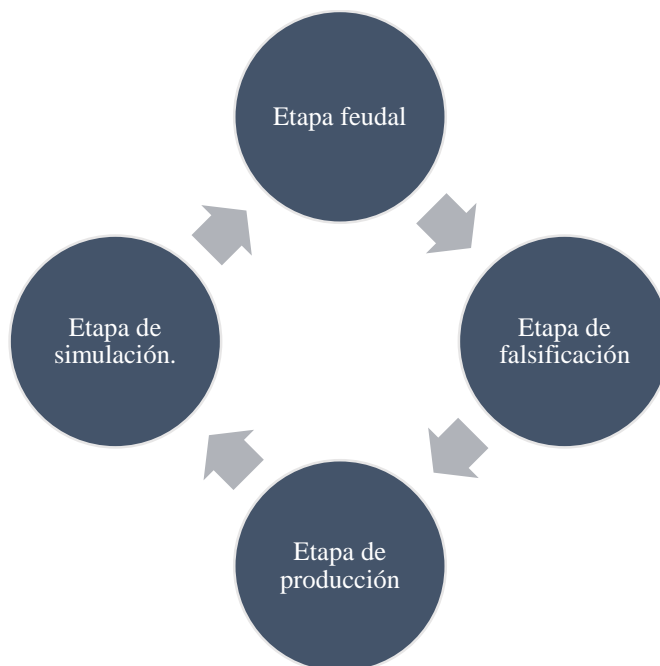
de Marx sobre los fenómenos hasta nuestra edad. Podemos considerarlo como uno de los procesos sociales más grandes que la humanidad ha enfrentado desde siempre. Es por eso que su impacto en la economía global es enorme y el sector contable que está desempeñando un papel vital en el proceso de información de la sociedad es muy importante. Es por eso que uno de los principales procesos contables internacionales en el período real y actual que se vive es la armonización de los sistemas contables nacionales. El proceso de armonización está influenciado por varios factores como lo cultural, político, económico y también los comportamientos sociológicos. La globalización es uno de los procesos sociales más grandes que la humanidad ha enfrentado desde siempre.

En efecto la globalización está causando una convergencia de procesos económicos, comerciales, políticos y sociales. En los últimos años se han observado cambios importantes en la información financiera en todo el mundo, bajo los cuales lo más obvio es la adopción continua de las NIIF en todo el mundo.

Cada etapa de la actividad económica tuvo interacciones diferentes en cada una de ellas generando la construcción de una nueva normativa contable que se adapte a las nuevas necesidades.

### **2.3.2 Evolución empresarial desde la perspectiva contable**

Los cambios de la contabilidad están relacionados con la evolución de las empresas en el transcurso del tiempo, desde sus inicios hasta la actualidad. El autor Baudrillard, determina cuatro etapas que reflejan los cambios de la contabilidad.



**Figura 3.** Etapas de los cambios en la contabilidad

### **Etapa Feudal**

En los inicios de la contabilidad se mostraba una dependencia entre el registro y la realidad y establecía una relación signo- realidad de la contabilidad que era transparente. El proceso de una contabilidad agrícola se resalta en las primeras empresas que se desenvolvían en el registro de adquirir bienes y los gastos en la adquisición de los mismos. La única información que se necesitaba era puntualmente lo relacionado a la adquisición, el intercambio y lo que se ha gastado para tener control sobre el bien. La información sobre el valor del bien podía ser en unidades de números o de bienes que no tengan diferencias tangibles.

El registro contable que se realizaba en esta etapa es una relación directa entre la información que se emitía por el intercambio de los bienes y la realidad física de un momento determinado. Los avances del comercio se dan por la demasía de los productos, más que por la necesidad de tener una administración sobre los bienes, es por eso que aparecen socios los cuales desean obtener ganancias por lo que surge la necesidad de llevar los registros contables precisos. Aun con este avance comercial no se pierde la relación registro- realidad.

### **Etapa del orden de falsificación**

Esta etapa refleja los cambios en la sociedad, un fenómeno universal fue el crecimiento del capital y ciudades, que se beneficiaron de la expansión de los gobiernos. El crecimiento adquirió su propio impulso, independientemente de la condición del país, además de los clientes y servidores de todo tipo, los artesanos, los comerciantes y otros proveedores de servicios aumentaron, es por eso que nace la burguesía, término que se utilizó todos para describir a los comerciantes. Surge la relación entre la utilidad y la necesidad de los bienes que se desean adquirir, para la adquisición de bienes ya no bastaba con un intercambio físico, sino que se vio la necesidad de fijar precios a los bienes para que puedan participare activamente en el comercio entre países.

En el marco mundial de acuerdos legales, instituciones y actores económicos formales e informales que, en conjunto, facilitaban los flujos internacionales de capital financiero para fines de financiamiento de inversiones y comercio, surge un actor principal que son los socios, los cuales necesitan saber el flujo de los ingresos y cuál es su ganancia real. Es por eso que en los registros contables aparecen nuevas cuentas como son la de utilidad y ganancias dentro del flujo de la actividad de las empresas.

### **Etapas de la orden de producción**

La Revolución Industrial, que tuvo lugar en esta etapa entre los siglos XVIII y XIX, fue un período durante el cual las sociedades predominantemente agrícolas y rurales de Europa y América se convirtieron en industrial y urbana.

Antes del advenimiento de la Revolución Industrial, la mayoría de las personas residía en pequeñas comunidades rurales donde su existencia diaria giraba en torno a la agricultura, la vida para la persona promedio era difícil, ya que los ingresos eran escasos. La gente producía la mayor parte de sus propios alimentos, ropa, muebles y herramientas, la mayoría de las manufacturas se realizaban en casas o en pequeñas tiendas rurales, utilizando herramientas manuales o máquinas simples. El cambio que produce la revolución industrial es la producción en masa, es decir que al tener una muestra de producen productos idénticos masivamente y se crearon formas ilimitadas de producción. En cuanto a la mano de obra se la reemplaza por maquinaria convirtiéndose en mano de obra reemplazable. El precio de los productos dentro del mercado es influenciado por la economía política de cada país.



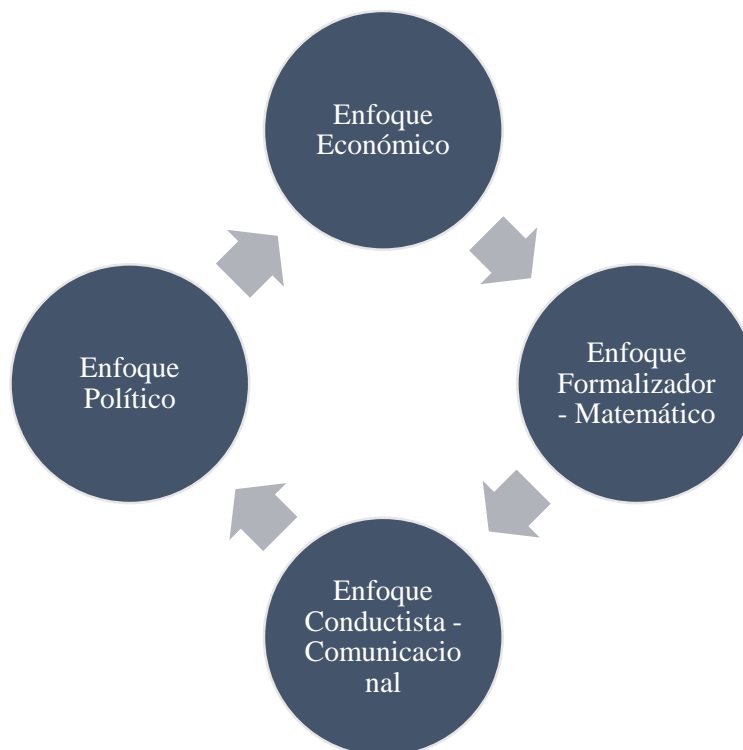
### **Etapas de la orden de simulación**

Esta etapa refleja un mundo hiper real en el que las empresas utilizan estrategias financieras como son opciones de compra/venta de minerales no extraídos; derivados; coberturas, opciones de riesgo, factoring y otras inversiones que se han generado en los mercados. Existe en la normativa contable arraigo por la realidad y que quedan vestigios de las otras etapas, donde la transparencia, la fiabilidad y la confianza persisten, pero advierte que se avanza rápidamente hacia la hiperrealidad, al contabilizar expectativas y no hechos.

Al considerar a los hechos contables, como hechos institucionales que ontológicamente existen, en tanto son colectivamente aceptados, también se reconoce la subjetividad de los juicios que permiten el reconocimiento de tales hechos y enriquece la perspectiva de este estudio, sobre las consecuencias en la contabilidad por la aplicación del marco normativo internacional del IASB.

No obstante, fueron varios ejes los que produjeron una evolución contable, esta historia consta de problemáticas que necesitaron juicios de valor para ser resueltas. Tanto en lo epistémico como ontológico existen diferentes etapas de la realidad que influyen en la contabilidad, que hacen necesario que se investigue la evolución histórica de la ciencia contable.

La autora (Wirth, 1999) menciona que: “El período científico comienza en la primera mitad del siglo XIX y se extiende hasta nuestros días.” (p.31). enfatiza que la evolución contable amerita cambios con el paso del tiempo relacionado con la empresa y el propietario, la tenencia de libros y los registros de las operaciones. A partir de esta evolución enfoca su investigación a las siguientes corrientes doctrinarias que hacen énfasis a distintos hitos de la investigación contable.



**Figura 4.** Enfoques de la evolución contable  
Fuente: (Wirth, 1999)

### **Enfoque económico**

En este enfoque se observa seis conceptos que se han desarrollado en el siglo XIX:

1. La teoría de las cuentas, este concepto hace énfasis directamente con la administración y su relación con el patrimonio en la que se presenta la realidad económica
2. El haciendalismo y el controlismo, es la secuencia de la teoría de cuentas al ampliar su disciplina de tomar en cuenta solo a la administración y conjuntamente relacionarla con la organización y el control económico que ejerce en ellas.
3. La teoría de las causas económicas, se refiere a la causa y efecto que producen los hechos dentro del ejercicio contable, en la que esta teoría pretende que la contabilidad muestre las causas directas en el resultado económico, mientras que las causas más profundas son asignadas a otras disciplinas.

4. La Contabilidad de Costos y la Contabilidad Gerencial o de Gestión: en base a las investigaciones de la disciplina económico-administrativas en el siglo XX ya se reconoce la contabilidad de costos, su desarrollo se enfoca en el concepto de costos relevantes que sirvan para la toma de decisiones y con esto a mediados del siglo XX aparece la contabilidad gerencial para un mayor control de actividades basadas en costos.
5. La Contabilidad no monetaria, De acuerdo con (García M. , 1975) el autor concluye que: “En consecuencia, sólo ciertas variables de los modelos contables para la realidad económica podrán ser medidas en unidades físicas” (p.22). en virtud de esto varios autores pretenden establecer una contabilidad Multidimensional que represente las realidades económicas en unidades físicas y no solo monetarias incluyendo variables fuera de cuentas.
6. La Contabilidad Macroeconómica: se encargar de estudiar la circulación de valores dentro los fenómenos macroeconómicos de la economía mundial

### **El enfoque formalizador y matemático**

La contabilidad es similar a las matemáticas, ya que también busca resumir el mundo mediante el uso de la abstracción. Normalmente, la contabilidad se utiliza para resumir negocios o actividades comerciales. Por lo tanto, las herramientas de contabilidad son las mismas herramientas de matemáticas, que solo se aplican para resumir y comprender negocios o actividades comerciales. La contabilidad es a menudo un ejercicio para evaluar elecciones y tomar decisiones. Como consecuencia, el álgebra puede ser el mejor amigo de un contador, ya que emplea una variedad de ecuaciones de “qué pasaría si” para elaborar varios escenarios, con los que un cliente puede llegar a la decisión correcta.

La formalización de la contabilidad tomó fuerza en la década de los cincuenta en la que surge la necesidad de representar las reglas de partida doble mediante expresiones matemáticas, algo semejante ocurrió con la terminología que se utiliza para estructurar ideas contables.

### **El enfoque conductista y comunicacional**

Esta corriente aparece a partir del año 1964 por el autor Herbert Alexander Simón que establece la teoría moderna de la organización en la que todas las personas que integran la organización

poseen un papel activo en los resultados obtenidos e influyen sus objetivos personales para la toma de decisiones.

En este enfoque la contabilidad toma una postura orientada a la acción a través de la información que provee directamente y a la conducta de los contadores indirectamente. El proceso de toma de decisiones es influido por la información que se comunica, existiendo una relación sistemática de comunicar para tomar decisiones, el objetivo básico de esta contabilidad es revelar la conducta humana.

Además, se observa dentro de este enfoque que aparece la teoría de la agencia que en palabras de (Castaño Duque, 2013), “la empresa se concibe como un equipo cuyos miembros actúan para satisfacer sus propios intereses, pero que son conscientes de que su futuro depende de la capacidad de supervivencia de su equipo en el proceso de concurrencia con otros equipos” (p.1). Esta teoría tiene una influencia directa relacionada con la investigación contable puesto que al hablar de una estructura organizacional los sistemas contables forman parte de este equipo y los administradores toman decisiones.

### **El enfoque político**

Esta corriente toma en cuenta que la preparación y el establecimiento de normas contables es influida a partir de un proceso político en el que cada país tiene sus propios objetivos. Esto hace referencia a la fórmula Searle "X cuenta como Y en el contexto C", el problema radica en que no existe un consenso sobre el objetivo de los estados contables que dentro de la fórmula es “C”, lo que se desea lograr. Los investigadores miran a las normas contables como un bien económico y determina la oferta y demanda para determinar la normativa.

### **2.4 NIIF para PYME**

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) desarrolló la NIIF para las PYMES en reconocimiento del costo y la dificultad para las entidades privadas relativamente pequeñas de preparar información totalmente conforme a las NIIF completas. El IASB también reconoció que los usuarios de los estados financieros de entidades privadas pueden tener un enfoque diferente de aquellos interesados en compañías que cotizan en bolsa.

Además, la NIIF para las PYMES contiene menos requisitos de divulgación en un documento dramáticamente más corto en comparación con las NIIF y, por lo tanto, atrae tanto a los usuarios como a los preparadores de los estados financieros. El estándar de las NIIF para las PYMES está potencialmente disponible para su uso inmediato, sin embargo, corresponde a los emisores de normas y autoridades relevantes en cada país decidir qué entidades tienen permiso o deben aplicar las NIIF para las PYME.

### **¿Qué es una PYME?**

Según el (IASCF, 2009) se consideran pequeñas y medianas empresas a las entidades que

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

El papel de las pequeñas y medianas empresas (PYME) en el desarrollo económico de los países de todo el mundo no puede minimizarse. Más allá de satisfacer la demanda de los bienes y servicios cotidianos de la mayoría de la población de casi todos los países, las PYME hacen contribuciones significativas al comercio mundial y desarrollo económico. Además, las PYME proporcionan empleo a la mayor parte de la fuerza laboral de la mayoría de los países.

En el Ecuador según la (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2010) mediante la Resolución N.º. SC. INPA. UA. G. 10. 005 se considera PYME y quienes deben aplicar NIIF para PYME a la persona jurídica que cumplen con los siguientes parámetros: “a) Monto de Activos inferiores a CUATRO MILLONES DE DÓLARES; b) Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales de HASTA CINCO MILLONES DE DÓLARES; y, c) Tengan menos de 200 trabajadores (Personal Ocupado)” (p.4).

### **Historia**

Muchas empresas, independientemente de su tamaño, están sujetas a las normas legales de un país en particular en el que operan para preparar informes financieros que se ajusten a un conjunto específico de principios contables. Ha habido mucho debate en curso sobre la idoneidad de un

conjunto de normas contables en un país para todas sus empresas, independientemente de su tamaño. Estos debates se originan como menciona (Bautista, 2013) porque “la información financiera influye en las decisiones económicas relativas a la distribución de los recursos disponibles presentes y futuros sobre los diferentes medios de producción” (p.42).

Fue en 2001 cuando IASB comenzó formalmente a desarrollar estándares contables para la idoneidad de las PYMES, manteniendo las economías emergentes en análisis constante. Para este propósito, en 2004 se formuló un documento de debate con el título de Vistas preliminares sobre normas contables para entidades pequeñas y medianas y se invitó a los comentarios sobre este documento de discusión de todo el mundo. El énfasis y la recomendación se dirigieron a los elementos centrales de cualquier estándar contable que sea el reconocimiento, medición, presentación y revelación de estados financieros. El primer borrador de exposición de las NIIF para las PYMES fue publicado por IASB en febrero de 2007, con el objetivo de proporcionar un conjunto simple y auto explicativo de principios contables para las compañías no cotizadas basadas en las NIIF completas. Sobre la base de esta exposición, el IASB realizó pruebas de campo en una muestra de 116 pequeñas entidades de 20 países diferentes. Sobre la base de los comentarios y revisiones del borrador de exposición, y los resultados de las pruebas de campo facilitaron el trabajo del IASB para mejorar y simplificar aún más los estándares de contabilidad para las PYMES, y finalmente lanzar la versión oficial y final de las NIIF para las PYMES el 9 de julio de 2009 (IASCF, 2009)

### **Base del marco conceptual**

La globalización, especialmente la globalización económica, es hoy una realidad incuestionable y tiene una gran demanda de la situación cultural, socioeconómica y humana de las entidades. Las PYME han tenido una importancia central tanto en el proceso de globalización como en el fortalecimiento de la economía mundial, por lo que la información contable presentada por las PYME también es muy importante. Debemos conocer los aspectos asociados e interesados de las PYME que son sus usuarios, su comparabilidad y la armonización de la información. Para este propósito, no se ignora el papel de quienes actúan en la normativa, es decir, los desarrolladores de estándares. En este contexto, la Norma Internacional de Información Financiera para entidades pequeñas y medianas se emitió en julio de 2009. Las PYME referida a este concepto como

menciona (Aguilar & Quesada, 2017) “requiere de normas contables que generen confianza, transparencia y comparabilidad financiera; que además sean comprensibles a los inversionistas a nivel global y fomenten buenas prácticas”.

El IASB, en su publicación de las NIIF para las PYMES, define a las PYMES como aquellas entidades que no son públicamente responsables y, por lo tanto, publican informes financieros con un propósito general para los usuarios externos. Los usuarios externos en este contexto se refieren a los propietarios no administrativos, los acreedores existentes y potenciales y las agencias de calificación crediticia. La NIIF para las PYMES es un conjunto de normas amplio, completo e integral e incluye casi todas las asistencias y regulaciones importantes proporcionadas por la NIIF completa. Por ejemplo, explica las características y cualidades necesarias para la presentación de informes financieros que cumplen con las NIIF (confiabilidad, comprensibilidad, etc.), los componentes de los estados financieros (ingresos, gastos, activos, pasivos, etc.), el título más pequeño requerido en el conjunto completo de estados financieros requerido, la autorización para informes proporcionales, etc.

En las NIIF para las PYMES, los requisitos de revelación se han minimizado en comparación con los requeridos en las NIIF completas. Las revelaciones suplementarias son requeridas principalmente por las partes interesadas clave, como los bancos y otras instituciones financieras. En términos de mantenimiento de las NIIF para las PYMES, él (IASCF, 2009) ha decidido que actualizará las normas de las NIIF para las PYMES “aproximadamente una vez en un período de tiempo de cada tres años”. Una empresa matriz o un grupo consolidado que utiliza estándares IFRS completas, entonces la subsidiaria de dicho grupo no puede hacer uso de los requisitos de revelación simplificados establecidos en IFRS para PYMES. Si el principio de reconocimiento y medición de las NIIF para las PYMES seguido por la empresa subsidiaria es diferente de los procedimientos contables para el reconocimiento y la medición que está utilizando la empresa matriz, entonces la empresa subsidiaria debe seguir los estándares elegidos de su empresa matriz. Las empresas, cuyos estados financieros se construyen de conformidad con las NIIF para las PYMES, deben confirmar con todas las disposiciones de las NIIF para las PYMES.

El IASB no ha definido ningún criterio específico en las NIIF para las PYMES con respecto a los criterios de tamaño cuantificado, con el fin de determinar qué empresas pueden considerarse como entidades pequeñas o medianas, ya que es bastante complicado definir dichos criterios independientemente de las diferencias entre países. Las jurisdicciones nacionales deberían determinar los criterios cuantificables para clasificar las entidades pequeñas y medianas. Las jurisdicciones de un país también deben decidir qué entidades económicamente significativas de un país deben usar las NIIF completas en lugar de las NIIF para las PYMES. Los estados financieros de propósito general son preparados por la NIIF para las PYME que cumplen con las firmas, que no tiene ninguna responsabilidad pública de forma voluntaria. Estas declaraciones de propósito general están diseñadas para proporcionar información significativa a una variedad de usuarios de amplio rango, quienes no deben exigir ningún tipo de información personalizada que satisfaga las necesidades específicas definidas de los usuarios.

*Estructura de NIIF para PYMES:*

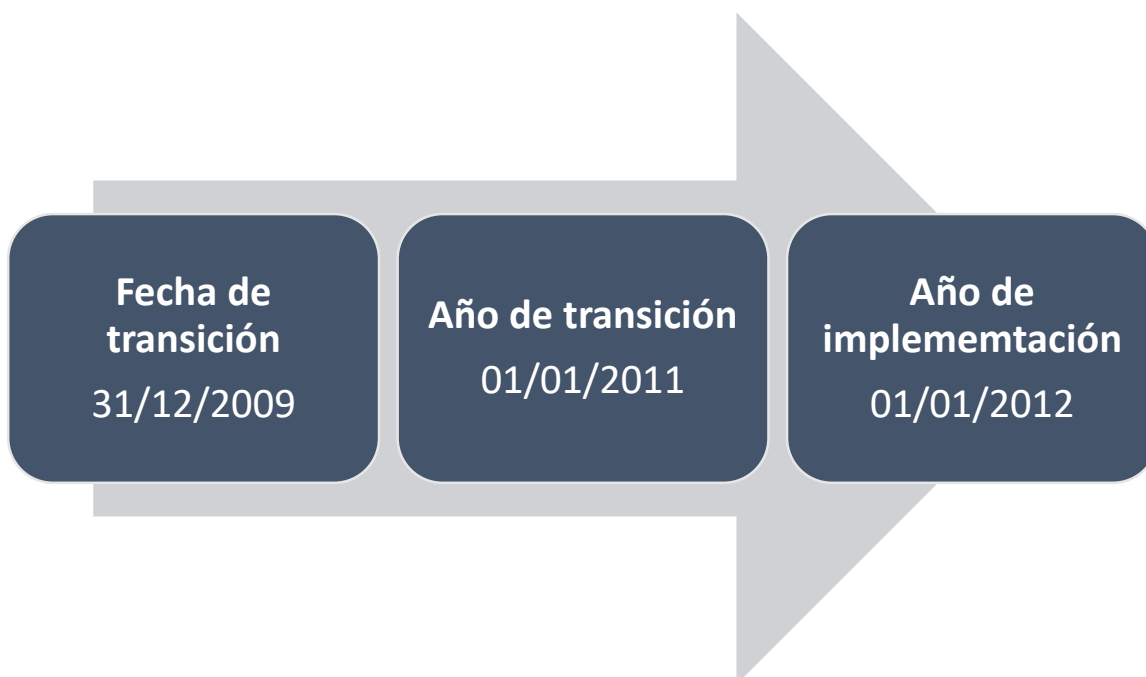
- Prologo
- 35 secciones
- Glosario de términos
- Tabla de fuentes
- Declaración de aprobación
- Fundamentos de las conclusiones
- Guías ilustrativas

En base al (IASCF, 2009) “Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades”.

En el Ecuador la (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2010) mediante Resolución No. SC.Q.ICL.CPAIFRS. del 27 de enero de 2011 determina lo siguiente: Aplicarán la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir



del 1 de enero del 2012 (ANEXO 2), todas aquellas compañías que cumplan las condicionantes señaladas en el artículo primero de la misma Resolución.



*Figura 5.* Aplicación de Pyme en el Ecuador

### **Diferencias**

Existen algunas diferencias y similitudes en todos los negocios, por ejemplo, la administración en organizaciones pequeñas está más cerca de la fuerza laboral en comparación con las organizaciones grandes, pero siempre demasiada cercanía puede perder la perspectiva más amplia. En contraste, las organizaciones más grandes tienen mejores líneas de crédito y también tienen una capacidad superior para recaudar capital.

Los propietarios de pequeñas empresas están menos diversificados en comparación con las grandes empresas. La mayoría de los inversores en grandes empresas son financieramente diversos debido a la reducción de su riesgo de mercado; mejoran su cartera comprando acciones en diferentes empresas. Por lo tanto, los accionistas se centran principalmente en esa información financiera que es útil para determinar el riesgo de mercado de la cartera y están menos interesados en la información periódica sobre el riesgo total. Por otro lado, en la mayoría de las pequeñas

empresas, el capital es invertido por una sola persona y también obligado a una sola pequeña empresa. En este sentido (Hernández M. , 2010) menciona que:

El retorno esperado sobre cualquier activo riesgoso (por ejemplo, empresas o proyectos) ubicado en un mercado maduro (Estados Unidos) que no cuenta con información propia necesaria para realizar un estimado de este tipo, se considerará una función de la actividad en la que se sitúe y del efecto esperado por el riesgo sistemático sobre su futuro retorno (aproximado por un coeficiente de riesgo sistemático o beta de toda la industria) (p.51).

El mercado de capitales para las grandes empresas es menor con relación a las pequeñas. Los mercados financieros menos diversificados son menos eficientes y efectivos porque las partes dependen en gran medida de la información contable disponible. En las pequeñas empresas, casi todas las decisiones financieras se basan en la propiedad y pocos cambios en la propiedad pueden volverse frecuentes con informes financieros regulares menos apropiados.

Las normas NIIF para PYMES generalmente se basan en los principios y el marco de las NIIF completas. El IASB ha omitido ciertos temas o estándares que no son relevantes en la información financiera de las PYMES, y de alguna manera redujo tanto el número de estándares como sus complejidades. Los temas que se han omitido en las NIIF para las PYMES son: ganancias por acción, ya que solo lo exigen las entidades que rinden cuentas públicamente; la información financiera intermedia y la información segmentaria se han omitido para las PYME; aquellos activos que se denominan mantenidos para la venta se tratan de la misma manera que otros activos a largo plazo para medir su deterioro y presentación. Las necesidades de los usuarios externos, como los prestamistas, los vendedores y las autoridades fiscales, etc., se han ignorado en las normas contables para las PYME en muchos países. En países especialmente en países pequeños y en desarrollo, estos estándares crean problemas en el acceso al capital de las pequeñas empresas y también aumentan el costo del capital. La calidad de la implementación a menudo es problemática en las pequeñas empresas que están obligadas por ley a utilizar las NIIF completa

**Tabla 8***Diferencias entre NIIF completa y NIIF para pyme*

SECCIÓN	NIIF PARA PYME	NIIF COMPLETA	DIFERENCIA
1 PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES	<p><b>Alcance</b> Una PYME se define como una entidad que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• No tiene responsabilidad pública</li> <li>• Publica estados financieros de propósito general para externos usuarios.</li> </ul> <p>La responsabilidad pública se define además como una entidad que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tiene instrumentos de deuda o patrimonio negociados en un mercado público (o está en proceso de emitir dichos instrumentos)</li> <li>• Posee activos en capacidad fiduciaria para un amplio grupo de forasteros como uno de sus principales negocios</li> </ul>	No aplica	<p>El alcance de las NIIF para las PYMES restringe su uso solo a entidades que cumplen con la definición de una PYME. La norma establece claramente que las entidades que no cumplen con la definición de una PYME no pueden exigir el cumplimiento de las NIIF para las PYMES, incluso si están permitidas u obligado a hacerlo en su jurisdicción.</p> <p>Además, se proporciona orientación en las NIIF para las PYMES que las filiales dentro de un grupo pueden aplicar la norma independientemente de si la matriz y el grupo informan bajo las NIIF completas.</p>
2 CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES	<p><b>Objetivo de los estados financieros</b> El objetivo de los estados financieros de una PYME es proporcionar información sobre la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad que son útiles para la toma de decisiones económicas por una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir otro tipo de informes.</p>	<p>El objetivo de los estados financieros es proporcionar información sobre la situación financiera, el desempeño financiero y el efectivo flujos de una entidad que es útil para una amplia gama de usuarios al hacer decisiones económicas</p> <p>Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión</p>	<p>No hay diferencia en los objetivos de un conjunto de declaraciones bajo ambas bases de contabilidad.</p> <p>La base de las conclusiones establece que los usuarios de Las declaraciones de una PYME tienen necesidades diferentes a las que no son PYME.</p>

**CONTINUA** 

Los estados financieros también muestran los resultados de la administración de administración. administración de los recursos que se le confían.

### **Características cualitativas**

Las características cualitativas de los estados financieros enumerados en el estándar son:

1. Comprensibilidad
2. Relevancia
3. Materialidad
4. La esencia sobre la forma
5. Prudencia
6. Integridad
7. Comparabilidad
8. Oportunidad

El Marco enumera características cualitativas similares y consideraciones como NIIF para las PYMES. Además, el marco adiciona las siguientes características:

- Representación fiel
- Equilibrio entre las características cualitativas.

El Marco considera cada una de las características cualitativas con más detalle que las NIIF para las PYMES. Sin embargo, ambas NIIF para PYMES y el Marco son consistentes en sus mensajes subyacentes.

### **Elementos de los estados financieros.**

En el estado de situación financiera, los elementos están definidos como activos, pasivos y patrimonio.

A efectos de rendimiento, los elementos descritos son ingresos y gastos.

En el estado de situación financiera, los elementos están definidos como activos, pasivos y patrimonio.

A efectos de rendimiento, los elementos descritos son ingresos y gastos.


### **Reconocimiento de elementos.**

Los criterios subyacentes de reconocimiento de los elementos financieros las declaraciones son que:

Además, el Marco considera el mantenimiento de capital ajustes

Las NIIF para las PYMES son una versión abreviada del Marco. El hecho de que los ajustes de mantenimiento de capital no se tratan en la norma no debería plantear ningún problema como NIIF específica. Las normas no tratan estos conceptos.

Las NIIF para las PYMES siguen el Marco de las NIIF en términos de

CONTINUA 

- Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con el elemento fluirá hacia o desde la entidad
- El artículo tiene un costo o valor que se puede medir de manera confiable.

La norma considera además la probabilidad de un futuro económico Ventaja y fiabilidad de la medición. A partir de entonces, el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos, gastos y total Se considera la utilidad / pérdida integral.

Los criterios subyacentes de reconocimiento de los elementos financieros las declaraciones son que:

- Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con el artículo fluirá hacia o desde la entidad

- El artículo tiene un costo o valor que se puede medir de manera confiable.

El Marco considera además la probabilidad de futuro beneficio económico y confiabilidad de la medición.

A partir de entonces, el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos es considerado.

reconocimiento problemas, aunque sea una versión abreviada.

3 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	<p><b>Presentación razonable</b></p> <p>Al considerar una presentación justa, las NIIF para las PYMES requieren fidelidad Representación y uso de las definiciones y criterios de reconocimiento en la sección 2.</p> <p>Además, concluye que la aplicación de la norma (con divulgaciones adicionales cuando sea necesario) resultaría en una presentación si la entidad no tiene responsabilidad pública.</p>	<p>La NIC 1 requiere una presentación justa en los estados financieros de una entidad. Se hace referencia específica a las definiciones y Criterios de reconocimiento del Marco para lograr este objetivo.</p> <p>El cumplimiento de las normas daría como resultado una presentación justa.</p> <p>Además, lograr una presentación justa puede involucrar selección de</p>	<p>Ambas bases de contabilidad tienen requisitos similares considerando una presentación justa.</p>
--	---	---	---

**Conformidad**

Las entidades que aplican esta norma deben reclamar el cumplimiento de NIIF para PYMES.

En circunstancias extremadamente raras cuando la gerencia concluye que el cumplimiento de la norma sería tan engañoso que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYME, deben apartarse de la norma. Divulgaciones especiales son necesarias.

**Hipótesis de negocio en marcha**

Se requiere que las entidades hagan una evaluación sobre si son una empresa en marcha

Cualquier incertidumbre material con respecto a ir preocupación debe ser revelada. Si los estados financieros no son preparado sobre una base de negocio en marcha, este hecho y la base de la preparación necesita ser revelada.

**Conjunto completo de estados financieros**

Un conjunto completo de estados financieros incluye:

políticas contables utilizando la jerarquía en la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores,

Proporcionar información de manera coherente con la calidad características y revelaciones adicionales donde sea necesario.

Las entidades que aplican las normas completas deben indicar el cumplimiento con las NIIF.

En circunstancias extremadamente raras cuando la gerencia concluye que el cumplimiento de un requerimiento en las NIIF sería tan engañoso de que entraría en conflicto con el objetivo financiero

declaraciones establecidas en el Marco, la entidad debe partir del estándar

Se requieren revelaciones especiales.

Se requiere que las entidades hagan una evaluación sobre si son una empresa en marcha Una entidad debe preparar su financiera declaraciones sobre una base de empresa en marcha, a menos que la evaluación indica lo contrario.

Este requisito es similar y, en última instancia, será el diferenciador entre estados financieros que se preparan bajo las NIIF completas y las NIIF para las PYMES.

Se prevé que estas desviaciones serían extremadamente raras, ya que ha sido el caso bajo las NIIF completas.

Si bien los requisitos parecen ser similares, las NIIF para las PYMES (a diferencia de las NIIF completas) no es específica en sus requisitos que las declaraciones deben prepararse sobre la base de la empresa en marcha.

Esencialmente, se construye un conjunto de estados financieros sobre Misma base bajo las NIIF completas y las NIIF para las PYMES. El mayor

- Un estado de situación financiera.
- Un estado de resultados integrales (o un ingreso separado estado y estado de resultados integrales)
- Un estado de cambios en el patrimonio
- Un estado de flujos de efectivo.
- Notas que comprenden políticas contables significativas y otras Información explicativa.

Si los únicos cambios en el patrimonio durante los períodos para los cuales los estados financieros que se presentan surgen de resultados, pago de dividendos, correcciones de errores de períodos anteriores y cambios en la política contable, la entidad puede presentar un solo estado de resultados y ganancias retenidas en lugar del estado de resultados integrales y estado de cambios en equidad. Si no hay elementos de otro resultado integral en total períodos, solo es necesario presentar un estado de resultados.

#### **Identificación de estados financieros.**

La identificación clara de cada uno de los estados financieros es requerida, incluyendo el nombre de la entidad, si el las declaraciones son para una sola entidad o un grupo de entidades, la fecha del

Cualquier incertidumbre material con respecto a la evaluación de inquietudes debe ser revelada. Si el financiero las declaraciones no se prepara sobre una base de negocio en marcha, este hecho y la base de la preparación necesita ser revelada.

Un conjunto completo de estados financieros incluye:

- Un estado de situación financiera.
- Un estado de resultados integrales
- Un estado de cambios en el patrimonio
- Un estado de flujos de efectivo.
- Notas que comprenden políticas contables significativas y otras información explicativa
- Un estado de situación financiera al comienzo del primer período comparativo cuando un cambio retrospectivo en Política contable, reexpresión o reclasificación ocurre.

la diferencia es el "tercer balance", que es un requisito de NIIF cuando se han realizado cambios retrospectivos, pero no requerido por las NIIF para las PYMES.

Las NIIF para las PYMES también proporcionan agregación u omisión de declaraciones bajo ciertas circunstancias. En esto, el estándar permite un nuevo concepto el estado de resultados e ingresos retenidos. Por lo tanto, puede haber diferencias de presentación en los elementos que constituyen un conjunto de estados financieros.

Aparte de las diferencias proporcionadas en términos de divulgaciones, no se esperan diferencias en esta sección.

período del informe, la moneda de presentación y el nivel de redondeo, Deben incluirse requisitos adicionales con respecto al domicilio, incorporación, dirección registrada y una descripción de las operaciones y actividades principales de la entidad.

**Presentación de información adicional.** Si es información del segmento, ganancias por acción o información financiera intermedia se presentan declaraciones, una entidad debe revelar la base de preparación.

La identificación clara de cada uno de los estados financieros es requerida, incluyendo el nombre de la entidad, si las declaraciones son para una sola entidad o un grupo de entidades, la fecha del período del informe, la moneda de presentación y el nivel de redondeo Deben incluirse requisitos adicionales con respecto al domicilio, incorporación, dirección registrada y una descripción de las operaciones y actividades principales de la entidad, nombre de las entidades matrices y detalles con respecto a la vida limitada.

Cualquier otro informe o declaración presentada fuera de las declaraciones están fuera del alcance de las NIIF (esto incluiría informes ambientales, etc.).

Las NIIF para las PYMES no requieren la divulgación de ciertos elementos. y por lo tanto los estados financieros aparecerán diferentes en este respecto.



#### 4 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

##### **Información a presentar**

Las NIIF para las PYMES proporcionan una lista de elementos que, como mínimo, deberían ser revelados en un estado de situación financiera.  
Se permiten líneas de pedido y subtotales adicionales.

La NIC 1 proporciona una lista de elementos que, como mínimo, deben ser revelados en la cara de un estado de situación financiera.

Se permiten líneas de pedido y subtotales adicionales.

Aunque existen diferencias entre estas dos listas, se espera que, en base a la materialidad y agregación, la línea Partidas de un estado de situación financiera bajo NIIF para PYMES y las NIIF completas serían similares.

##### **Distinción entre partidas corrientes y no corrientes**

El estado de situación financiera presenta el estado actual y activos y pasivos no corrientes por separado a menos que se presente en orden de liquidez es más confiable y relevante.  
Se proporciona una definición de activos y pasivos corrientes.

El estado de situación financiera presenta el estado actual y activos y pasivos no corrientes por separado a menos que se presente

en orden de liquidez es más confiable y relevante. Cualquier se emplea el método, la divulgación debe hacerse de cantidades para ser recuperado / liquidado dentro de los 12 meses y después de 12 meses del período de información.

Aparte de las revelaciones de liquidez específicas según las NIIF completas, no existen diferencias con respecto a los requisitos bajo NIIF para PYMES.

##### **Información adicional a revelar**

Se requieren revelaciones específicas con respecto a lo siguiente:

- Subclasificación de ciertos activos y pasivos.
- Detalles específicos del capital social (o cambios en el capital donde no hay acciones)
- Acuerdos de venta vinculantes para una disposición importante de activos. (o grupo de los mismos).

Se proporciona una definición de activos y pasivos corrientes.

Se requieren revelaciones específicas con respecto a lo siguiente:

- Subclasificación de ciertos activos y pasivos.
- Detalles específicos del capital social (o cambios en el capital donde no hay acciones)
- Reclasificación de instrumentos con opción de venta.

Existen ciertas diferencias entre los requisitos para divulgaciones adicionales.

En términos de la subclasificación, las NIIF para las PYMES requieren divulgación relacionada con cuentas comerciales y otras cuentas por pagar. Esto debe ser analizado en proveedores comerciales, montos adeudados a partes relacionadas, ingresos diferidos y devengos.

CONTINÚA



Las NIIF para las PYMES no tienen un concepto de instrumentos con opción de venta. Esto es discutido con más detalle en el Capítulo tres, sobre finanzas instrumentos. Es posible que la entidad pueda aplicar el financiero Requisitos de instrumentos de instrumentos con opción de venta contenidos en Las NIIF completas como opción de política.

<p>5 ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS</p>	<p><b>Presentación del resultado integral total</b></p>	<p>Un solo estado del resultado integral total o dos declaraciones que comprenden una cuenta de resultados y una declaración de Se puede presentar el resultado integral. Líneas de pedido adicionales se pueden presentar subtotales, si corresponde. La NIC 1 prescribe las líneas de pedido mínimas que deben ser revelados en un estado de resultados integrales. Además, participaciones no controladoras en ganancias y pérdidas y total El resultado integral debe ser revelado. Ningún artículo puede ser descrito como extraordinario.</p>	<p>Aunque se establece de manera diferente, los requisitos de ambas bases de la contabilidad debe proporcionar resultados similares para la presentación del estado de resultados integrales (o estado de resultados, si se presenta).</p>
	<p><b>Otro resultado integral</b></p>	<p>Ningún artículo puede ser descrito como extraordinario.</p>	<p>Existe un posible desajuste entre las NIIF para las PYMES y la completa con respecto a otro resultado integral,</p>
	<p>Un solo estado del resultado integral total o dos declaraciones que comprenden una cuenta de resultados y una declaración de Se puede presentar el resultado integral. Líneas de pedido adicionales se pueden presentar subtotales si es relevante. El estándar también proporciona una lista de líneas de pedido mínimas en declaraciones. Además, se requiere revelación con respecto a la participación no controladora en resultados y total integral ingresos. Ningún artículo puede ser revelado como extraordinario.</p>		

- Algunas ganancias y pérdidas actuariales
- Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura.

Otro resultado integral comprende partidas de ingresos y gastos que no se reconocen en resultados (incluidos excedentes de revaluación, ganancias y pérdidas actuariales, ganancias y pérdidas en operaciones en el extranjero, ganancias y pérdidas disponibles para la venta activos financieros y ganancias y ganancias o pérdidas en efectivo setos de flujo).

Se requieren revelaciones con respecto a los efectos impositivos y cualquier ajuste de reclasificación relacionados con componentes de otros Ingresos integrales.

como la definición implica que solo hay tres elementos de otro ingreso permitido. Sin embargo, puede haber otros tipos de otros ingresos integrales que deberán considerarse, para ejemplo, la reserva disponible para la venta si la PYME elige seguir NIIF completas para instrumentos financieros.

#### 6 ESTADO DE **Información a presentar**

**CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS**

El estado de cambios en el patrimonio debe mostrar:

- Resultado integral total analizado entre propietarios de la participación matriz y no controladora
- Para cada componente de patrimonio, los efectos de la retrospectiva reexpresión, ganancia o pérdida, partidas de otros integrales ingresos, y cualquier inversión por y dividendos y otras distribuciones a, propietarios
- Cambios en las participaciones de propiedad en subsidiarias que no resulta en una pérdida de control.

El estado de cambios en el patrimonio debe mostrar:

- Resultado integral total analizado entre propietarios de la participación matriz y no controladora
- Para cada componente de patrimonio, los efectos de la retrospectiva reexpresión, ganancia o pérdida, partidas de otros integrales ingresos, y cualquier inversión por y dividendos y otras distribuciones a, propietarios
- Cambios en las participaciones de propiedad en subsidiarias que no resultar en una pérdida de control.

No se esperan diferencias en la presentación de la declaración de cambios en el patrimonio, distintos de los dividendos por acción.

**Estado de resultados y utilidades retenidas**

Se puede presentar un estado de resultados e ingresos retenidos en lugar del estado de resultados integrales y estado de los cambios en el patrimonio, si los únicos cambios en el patrimonio comprenden las ganancias o pérdida, pago de dividendos, correcciones de errores del año anterior y cambios en la política contable.

Si se presenta el estado de resultados y ganancias acumuladas, debe incluir:

- Ganancias retenidas al comienzo del período
- Dividendos declarados durante el período.
- Reexpresiones de ganancias retenidas por correcciones o errores y cambios en la política contable
- Ganancias retenidas al final del período.

Los dividendos por acción pueden presentarse con esta declaración o en Las notas a los estados financieros.

No aplica

Esta nueva declaración se incluyó en las NIIF para las PYMES con el fin de ayudar a las entidades donde los únicos cambios en el patrimonio son efectivamente en el componente de renta retenida del patrimonio neto. Donde este es el caso, el estándar combina la declaración de integral ingresos (incluido el estado de resultados) con el estado de cambios en el patrimonio.

Cualquier PYME que aplique esto presentará una declaración que no es permitido bajo las NIIF completas.

**7 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Equivalentes al efectivo**

Los equivalentes de efectivo son inversiones a corto plazo y altamente líquidas mantenidas para cumplir compromisos de efectivo a corto plazo en lugar de inversiones u otros fines.

Los sobregiros bancarios pueden incluirse cuando sean reembolsables a pedido y son una parte integral de la gestión de efectivo de la entidad.

Se mantienen equivalentes de efectivo para cumplir con efectivo a corto plazo compromisos en lugar de para inversión u otros fines. Por una inversión para calificar como equivalente en efectivo, debe ser fácilmente convertible a una cantidad conocida de efectivo y estar sujeto a un riesgo insignificante de cambios en el valor.

En general, los conceptos de equivalentes de efectivo son similares, sin embargo, las NIIF completas incluyen el requisito de que existe un riesgo insignificante de Cambios en el valor. Por lo tanto, bajo NIIF para PYMES, existe la posibilidad de que ciertos valores negociables puedan cumplir con la definición de un equivalente en efectivo, pero fallaría bajo las NIIF completas.

**CONTINÚA** 

**Flujos de efectivo de actividades de inversión y financiación.**

Las principales clases de ingresos brutos y pagos en efectivo deben ser divulgados. Los flujos de efectivo agregados en la adquisición o disposición de un negocio deben divulgarse por separado.

Sobregiros reembolsables a pedido y que forman parte integral parte de la gestión de efectivo de una entidad se incluye como componente de efectivo y equivalentes de efectivo.

Las principales clases de ingresos brutos y pagos en efectivo deben ser divulgado, excepto cuando una base neta de presentación es permitida. El estándar proporciona las situaciones donde una base neta de presentación sería aceptable.

Los flujos de efectivo agregados en la adquisición o disposición de un El negocio deben divulgarse por separado.

Las NIIF para las PYMES pueden ser más onerosas para los preparadores con respecto a flujos de efectivo provenientes de inversiones y financiamiento de flujos de efectivo.

El beneficio de la presentación neta de ciertos flujos de efectivo bajo las NIIF completas no ha extendido a las PYME.

Se proporciona algún alivio con respecto a las divulgaciones relacionadas con la adquisición o disposición de filiales y unidades de negocio.

**8 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**

**Estructura de las notas.**

Las notas deben:

- Presentar información sobre la base de preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas utilizadas
- Revelar la información requerida por otras secciones del estándar
- Proporcionar cualquier otra información relevante necesaria para comprender los estados financieros.

Las notas deben presentarse de forma sistemática.

Las notas deben:

- Presentar información sobre la base de preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas utilizadas
- Revelar la información requerida por otras NIIF
- Proporcionar cualquier otra información relevante necesaria para comprender los estados financieros.

Las notas deben presentarse de forma sistemática.

No hay diferencia con respecto a la presentación de notas. El principal beneficio para las PYME será que la cantidad de divulgaciones requerido por otras secciones de la norma reducirá la total cantidad de artículos divulgables.

**Políticas de contabilidad**

Divulgación en el resumen de políticas contables significativas incluye:

- La base (o bases) de medición utilizada en la preparación de estados financieros
- Las otras políticas contables utilizadas que son relevantes para una comprensión de los estados financieros.

También se requiere revelación con respecto a juicios significativos y Fuentes principales de incertidumbre en la estimación.

Divulgación en el resumen de políticas contables significativas incluye:

- La base (o bases) de medición utilizada en la preparación de estados financieros
- Las otras políticas contables utilizadas que son relevantes para una comprensión de los estados financieros.

También se requiere revelación con respecto a juicios significativos y fuentes principales de incertidumbre en la estimación.

Las NIIF proporcionan una mayor orientación con respecto a estas divulgaciones, Sin embargo, esto no debería dar lugar a ningún particular diferencias con respecto a estas revelaciones.

<p>9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS</p>	<p><b>Alcance</b> Esta sección define las circunstancias en que una entidad presenta estados financieros consolidados y los procedimientos por preparar esas declaraciones. También incluye orientación sobre estados financieros separados y estados financieros combinados. Excepto según lo permitido o requerido por el párrafo 9.3, una entidad matriz debe presentar estados financieros consolidados en los que consolida sus inversiones en subsidiarias de acuerdo con esta NIIF.</p>	<p>Esta norma debe aplicarse en la preparación y presentación de estados financieros consolidados para un grupo de entidades bajo el control de una matriz. Una principal (ver discusión de exenciones en la siguiente fila), debe presentar estados financieros consolidados en los que consolida sus inversiones en subsidiarias de acuerdo con esta norma. Los estados financieros consolidados incluirán todas las subsidiarias de la principal.</p>	<p>Las NIIF para las PYMES y las NIIF tienen un alcance similar para consolidar Estados financieros. Las NIIF para las PYMES permiten que los estados financieros combinados sean preparados. Los estados financieros combinados pueden incluir entidades fuera del grupo o creado a partir de entidades seleccionadas dentro del grupo siempre que estén bajo control común.</p>
---	--	--	---

<p>10 POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES</p>	<p>Los estados financieros consolidados incluirán todas las subsidiarias de la principal</p> <p><b>Selección de políticas contables.</b>          Donde las transacciones, eventos y condiciones se traten específicamente con, se debe aplicar el estándar.          En ausencia de una sección que aplique, el juicio se usa para desarrollar una política que sea relevante y confiable.          Al hacer este juicio, se hace referencia a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Secciones de las NIIF para las PYMES que tratan con asuntos similares o relacionados</li> <li>• Las definiciones, los conceptos de reconocimiento y medición en sección 2.</li> </ul> <p>La gerencia puede considerar las NIIF completas que tratan con asuntos similares o asuntos relacionados.          Las políticas contables deben ser aplicadas consistentemente para similares transacciones, eventos o condiciones, a menos que una sección especifique de otra manera.</p> <p><b>Corrección de errores de períodos anteriores.</b>          Los errores se corrigen, en la medida de lo posible, en forma retrospectiva base reexpresando los montos comparativos de períodos anteriores presentados cuando ocurrió el error. Si el error ocurrió antes</p>	<p>Donde las transacciones, eventos y condiciones se traten específicamente con las NIIF, se debe aplicar la norma completa.          En ausencia de una sección que aplique, el juicio se usa para desarrollar una política que sea relevante y confiable.          Al hacer este juicio, se hace referencia a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• NIIF que se ocupan de cuestiones similares o relacionadas.</li> <li>• Las definiciones, los conceptos de reconocimiento y medición en el Marco de referencia.</li> </ul> <p>La gerencia también puede considerar pronunciamientos recientes de otros emisores de normas (literatura contable o práctica de la industria) que usa un marco conceptual similar.          Las políticas contables deben ser aplicadas consistentemente para similares transacciones, eventos o condiciones, a menos que las NIIF especifiquen de otra manera.</p> <p>Los errores se corrigen, en la medida de lo posible, en forma retrospectiva</p>	<p>La selección de políticas contables que no están cubiertas por las NIIF para las PYMES sigue una jerarquía similar a las NIIF completas. Sin embargo, la necesidad de referirse a las NIIF completas no es obligatoria.          El resultado puede que una PYME pueda seleccionar políticas que no están permitidas bajo las NIIF completas.          Esto podría crear una diferencia significativa entre financiera declaraciones preparadas bajo NIIF para PYMES y completas NIIF.</p> <p>Las NIIF completas brindan menos complicaciones adicionales con respecto a la retrospectiva aplicación de errores cuando no es posible establecer el efecto acumulativo de un error.</p>
---	---	---	---

del primer período presentado, saldos iniciales de los afectados los activos, pasivos y elementos de patrimonio se actualizan.

Cuando no sea posible determinar los efectos específicos del período de un error, la entidad reexpresa el saldo inicial de activos, pasivos y patrimonio para el primer período que sea factible.

### **Dividendos**

Si una entidad declara dividendos a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio después del final del período sobre el que se informa, la entidad no debe reconocer esos dividendos como un pasivo al final del informe período. Sin embargo, la cantidad puede presentarse como un segmento separado componente de ganancias retenidas.

base reexpresando los montos comparativos de períodos anteriores presentados cuando ocurrió el error.

Si el error ocurrió antes el primer período presentado, saldos iniciales de los afectados los activos, pasivos y elementos de patrimonio se actualizan.

Cuando no sea posible determinar los efectos específicos del período de un error, la entidad reexpresará el saldo inicial de activos, pasivos y patrimonio para el primer período que sea factible.

Cuando no es posible determinar el efecto acumulativo, la entidad reexpresará la información comparativa prospectivamente a partir de la fecha en que sea practicable.

Si una entidad declara dividendos a los tenedores de instrumentos de patrimonio después del período sobre el que se informa, la entidad no debe reconocer esos dividendos como pasivo al final del período sobre el que se informa.

Aparte de esta diferencia, los errores deben tenerse en cuenta en un base similar

Aunque no tiene ningún efecto en los saldos generales, las NIIF para las PYMES permite la segregación de ganancias retenidas con respecto a dividendos declarados después del final del período del informe (aunque que no son reconocidos) A menos que se divulgue adecuadamente, esto puede crear confusión entre reconocidos y no reconocidos dividendos en el estado de cambios en el patrimonio (o estado de cambios en ingresos e ingresos retenidos).



<p>11 INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS 12 OTROS TEMAS RELACIONADOS CON LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS</p>	<p><b>Política contable</b> Una entidad elige una política para:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cumplir con la Sección 11 Instrumentos financieros básicos y la Sección 12, Otros instrumentos financieros, cuestiones de NIIF para PYMES</li> <li>o</li> <li>• Usar las disposiciones de reconocimiento y medición de NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición y aplicar los requisitos de divulgación de las NIIF para las PYMES.</li> </ul>	<p>Una entidad cumplirá con las disposiciones de la NIC 32 Financiera Instrumentos: Presentación y NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición y hacer divulgaciones en términos de NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar.</p>	<p>Este es el único enlace directo que se crea entre las NIIF para las PYMES y las NIIF completas. Si se adopta la opción de seguir la NIC 39, el Las disposiciones de la NIC 32 no se tienen en cuenta como NIIF para las PYMES tiene su propia sección que considera instrumentos de deuda y patrimonio emitido. Esto puede crear algún conflicto con la NIC 39. Se brinda facilidad a las PYMES, como revelaciones onerosas de la NIIF 7 no son necesarios. Una PYME haría su instrumento financiero divulgaciones en términos de esta norma. Mirando hacia el futuro, el problema de la NIIF 9 eventualmente causará retirada de la NIC 39. Las NIIF para las PYMES actualmente no cubren una pronta adopción de la NIIF 9 o el retiro de la NIC 39. Presumiblemente, los ajustes consecuentes al estándar serán requeridos cuando se completa el proyecto actual de la NIIF 9.</p> <p>Según la NIC 39, la separación de un derivado incorporado podría han permitido contabilizar al anfitrión al costo amortizado y el derivado a valor</p>
	<p><b>Derivados integrados</b> No existe un concepto de derivados implícitos en NIIF para PYMES.</p>		

Un derivado incrustado se separa del contrato anfitrión y contabilizado como derivado según la NIC 39 si:

- a) Las características económicas y los riesgos de la incrustación derivados no están estrechamente relacionados con los del host
- b) Un instrumento separado con los mismos términos cumpliría la definición de un derivado

y

- c) El híbrido no se mide a valor razonable a través de ganancias o pérdida

razonable. No se permite la bifurcación. En NIIF para PYMES. Dichos instrumentos híbridos se llevarían a valor razonable.

13  
INVENTARIOS

**Alcance**

La sección se aplica a todos los inventarios, excepto los trabajos en curso. Derivados de contratos de construcción, instrumentos financieros, activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y agrícola producir en el punto de cosecha. La sección no se aplica a la medición de inventarios en manos de productores de productos agrícolas y forestales, y corredores y comerciantes de productos básicos en la medida en que sus inventarios se miden al valor razonable menos los costos de venta a través de Ganancia y pérdida.

La norma se aplica a todos los inventarios, excepto el trabajo en progreso. Derivados de contratos de construcción, instrumentos financieros, activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y producir en el punto de cosecha. La sección no se aplica a la medición de inventario en manos de productores de productos agrícolas y forestales, y corredores y comerciantes de productos básicos en la medida en que sus inventarios se miden al valor razonable menos los costos de venta a través de Ganancia y pérdida.

No hay diferencia entre las NIIF para las PYMES y las NIIF completas

CONTINÚA 

14 INVERSIONES EN ASOCIADAS	<p><b>Alcance</b></p> <p>La sección es aplicable a la contabilidad de los asociados en estados financieros consolidados y en estados financieros de un inversor que no es una matriz, pero que tiene interés en uno o más asociados.</p> <p>Contabilización de intereses en asociados en un inversor separado</p> <p>Los estados financieros están cubiertos en la Sección 9.</p>	<p>La norma se aplica a la contabilización de inversiones en asociadas.</p> <p>Sin embargo, el alcance excluye las inversiones en asociadas mantenidas por organizaciones de capital de riesgo o fondos mutuos, fondos fiduciarios y entidades similares que en el reconocimiento inicial son designadas como justas valor a través de resultados o clasificado como mantenido para negociar bajo NIC 39.</p> <p>La norma se refiere a la NIC 27 para los requisitos de contabilidad para inversiones en asociadas en un negocio financiero separado declaraciones.</p>	<p>Organizaciones de capital de riesgo o fondos mutuos, fondos fiduciarios y entidades similares que mantienen inversiones en asociadas no son exentos de las NIIF para las PYMES. Sin embargo, en la práctica estos tipos de entidad tienen menos probabilidades de cumplir con la definición de PYME y por lo tanto, a menudo no podrá aplicar el estándar.</p>
15 INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS	<p><b>Medición de entidades controladas conjuntamente</b></p> <p>Un participante debe dar cuenta de todos sus intereses en un control conjunto entidades que usan uno de los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El modelo de costo (la inversión se mide al costo menos cualquier pérdida por deterioro acumulado). Este modelo no puede ser usado para inversiones para las cuales hay una cotización de precios publicada, en cuyo caso se debe aplicar el modelo del valor razonable</li> <li>• El método de participación (la inversión se mide utilizando el método aplicado a los asociados y descrito en Sección 14)</li> </ul>	<p>Un participante debe dar cuenta de todos sus intereses en un control conjunto de entidades que usan uno de los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Consolidación proporcional (los estados financieros del participante incluyen su parte de los activos que controla conjuntamente y de los pasivos de los que es responsable conjuntamente, y su participación de los ingresos y gastos de los controlados conjuntamente entidad)</li> <li>• El método de participación (la inversión se mide utilizando el método aplicado a los asociados como se</li> </ul>	<p>Las NIIF para las PYMES difieren de las NIIF en que permiten conjuntamente entidades controladas que se contabilizarán utilizando el modelo de costos (siempre que una cotización de precios publicada no esté disponible) y permite uso del modelo del valor razonable, ninguno de los cuales está disponible bajo NIIF Además, el uso de la consolidación proporcional para contabilizar para las entidades controladas conjuntamente está permitido por las NIIF pero no es una opción disponible bajo NIIF para PYMES.</p>

- El modelo del valor razonable (la inversión se mide inicialmente a precio de transacción y posteriormente medido nuevamente al valor razonable en cada fecha de reporte, con cambios en el valor razonable reconocido en resultados). El modelo de costos puede aplicarse a las inversiones. Para lo cual es impracticable medir el valor razonable sin costo o esfuerzo indebido.
- describe en la NIC 28). Intereses en entidades controladas conjuntamente que se clasifican como mantenidas para la venta se contabilizan como tales de acuerdo con la NIIF 5.
- Como la NIIF para las PYMES no contiene requisitos relacionados con activos clasificados como mantenidos para la venta, no hay disposiciones en la norma relativa a las participaciones en entidades controladas conjuntamente clasificada como mantenida para la venta (como el cese del uso del patrimonio). Por lo tanto, el estado de situación financiera de un Las PYME pueden diferir significativamente de las de una entidad que informa bajo NIIF completas.

17 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	<p><b>Medida inicial</b></p> <p>Una entidad mide un elemento de propiedades, planta y equipo en reconocimiento inicial a su costo. El costo incluye:</p> <p>a) Su precio de compra</p> <p>b) Cualquier costo directamente atribuible a llevar el activo al ubicación y condición necesarias para que sea capaz de operando de la manera prevista por la gerencia</p> <p>c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y remoción el artículo y la restauración del sitio en el que se encuentra.</p>	<p>Un elemento de propiedad, planta y equipo que califica para el reconocimiento como activo se mide a su costo. El costo comprende:</p> <p>a) Su precio de compra</p> <p>b) Cualquier costo directamente atribuible a llevar el activo al ubicación y condición necesarias para que sea capaz de operando de la manera prevista por la gerencia</p> <p>c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y remoción el artículo y la restauración del sitio en el que se encuentra.</p>	<p>No existen diferencias entre las NIIF y las NIIF para las PYMES, excepto para los costos por préstamos, que se capitalizan según las NIIF completas si son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado.</p>
--	---	---	---

Los costos por préstamos no forman parte del costo de un artículo de propiedad, planta y equipo.

18 ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA	<p><b>Amortización</b></p> <p>Los activos intangibles deben amortizarse a lo largo de sus vidas útiles. Si la vida útil no es determinable, entonces se presume que es de 10 años.</p> <p>El importe depreciable se asigna durante la vida del activo que refleja el patrón en el que los beneficios económicos futuros del activo se espera que se consuman. Si el patrón no puede ser confiable determinado, entonces se utiliza el método de línea recta.</p>	<p>Los activos intangibles deben evaluarse para determinar si tienen una vida finita o indefinida. Los activos intangibles con vidas finitas son amortizados a lo largo de su vida útil. Aquellos con una vida indefinida son no amortizado y sujeto a una prueba de deterioro anual.</p> <p>El importe depreciable se asigna durante la vida del activo. Eso refleja el patrón en el cual el futuro económico del activo Se espera que los beneficios se consuman. Si el patrón no puede ser determinado de manera confiable, entonces se utiliza el método de línea recta.</p>	<p>Las NIIF para las PYMES difieren de las NIIF en que no permiten activos intangibles para ser clasificados como un activo con una duración indefinida vida. Se requiere establecer una vida útil para todos los intangibles activos, o se supone que son 10 años.</p>
19 COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y PLUSVALÍA	<p><b>Alcance</b></p> <p>Esta sección es aplicable a todas las combinaciones de negocios, como se define en el estándar. Además, la sección también aborda contabilizar la buena voluntad en el momento de la combinación de negocios y posteriormente.</p> <p>Esta sección excluye específicamente combinaciones de entidades o empresas bajo control común, la formación de la articulación empresas y la adquisición de</p>	<p>El estándar se aplica a todas las transacciones u otros eventos que cumplan la definición de una combinación de negocios, como se define en el estándar. (Si bien no se menciona específicamente en el alcance de la estándar, también aborda la contabilidad de la buena voluntad).</p> <p>El estándar excluye específicamente combinaciones de entidades o empresas bajo control común, la formación de la articulación empresas</p>	<p>El alcance de las normas es esencialmente el mismo, excepto que La NIIF 3 excluye específicamente las adquisiciones de activos individuales. Sin embargo, dichos activos generalmente no cumplirían con la definición de negocios en NIIF para PYMES, y por lo tanto su adquisición no constituye una combinación de negocios.</p>

	un grupo de activos que no constituyen un negocio.	y la adquisición de un activo o grupo de activos que no constituye un negocio.	
21 PROVISIONES Y CONTINGENCIAS	<p><b>Pasivos contingentes</b></p> <p>Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta eso no se reconoce porque no cumple con la probabilidad de que se transfieran los beneficios económicos o la cantidad no se puede estimar de manera confiable.</p> <p>Los pasivos contingentes no se reconocen excepto los de adquirir en una combinación de negocios. Los pasivos contingentes son divulgados a menos que la posibilidad de pago sea remota.</p>	<p>Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta eso no se reconoce porque no cumple con la probabilidad de que se transfieran los beneficios económicos, o la cantidad no se puede estimar de manera confiable.</p> <p>Los pasivos contingentes se revelan a menos que la posibilidad de La salida de recursos es remota.</p>	<p>No hay diferencia entre las NIIF para las PYMES y las NIIF en la definición de pasivos contingentes.</p> <p>El tratamiento de pasivos contingentes en una combinación de negocios es diferente según las NIIF para las PYMES en comparación con las NIIF.</p>
22 PASIVOS Y PATRIMONIO	<p><b>Clasificación como pasivo o patrimonio</b></p> <p>El patrimonio es el interés residual en los activos de una entidad después de deducir todos sus pasivos. Un pasivo es una obligación presente de la entidad que surge de eventos pasados, cuya liquidación se espera que resulte en un flujo de salida de la entidad de recursos que incorpora beneficios económicos.</p> <p>Algunos instrumentos financieros que cumplen con la definición de pasivo se clasifican como patrimonio porque representan el residuo interés en los activos netos de la entidad:</p>	<p>La NIC 32 establece el principio de que el emisor de un Instrumento clasifica el instrumento, o sus componentes, en reconocimiento inicial como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio de acuerdo con la sustancia del acuerdo contractual y las definiciones.</p> <p>Algunos instrumentos financieros que cumplen con la definición de pasivo se clasifican como patrimonio porque representan el residuo interés en los activos netos de la entidad:</p>	<p>La NIIF general para las PYMES trata de proporcionar conceptos similares a aquellos que se proporcionan en las NIIF completas. Sin embargo, muy poca orientación es provista en las NIIF para PYMES. Esto puede resultar en diferentes interpretaciones de la norma y la forma en que su definición se aplica. Por lo tanto, instrumentos similares pueden ser presentados de manera diferente por las entidades informantes de las PYME.</p>

a) Un instrumento con opción de venta que le da al titular el derecho de vender a emisor o es recomprado automáticamente por el emisor cuando ocurre de evento futuro incierto, muerte o jubilación

b) Instrumentos subordinados a todas las demás clases clasificadas como equidad si la obligación de entregar la participación de los activos netos solo en liquidación

c) Las participaciones de los miembros en entidades cooperativas (y similares) son patrimonio si la entidad tiene un derecho incondicional a rechazar redención, o la redención está incondicionalmente prohibida por ley local, regulación o estatuto de gobierno de la entidad.

a) Un instrumento con opción de venta que le da al titular el derecho de vender a emisor o es recomprado automáticamente por el emisor cuando ocurre de evento futuro incierto, muerte o jubilación

b) Instrumentos subordinados a todas las demás clases clasificadas como equidad si la obligación de entregar la participación de los activos netos solo en liquidación.

La CINIIF 2 se ocupa de las acciones de los miembros en entidades cooperativas (y similares) y concluye que estos son instrumentos de patrimonio si cumple los requisitos de instrumentos financieros con opción de venta; o si la entidad tiene el derecho incondicional de rechazar la redención, o el canje está incondicionalmente prohibido por la ley local.

Otros asuntos que la NIC 32 considera incluyen:

- Reclasificación de instrumentos con opción de venta.
- Obligaciones contractuales para entregar efectivo
- Liquidación en el patrimonio propio.
- Disposiciones de liquidación contingente
- Opciones de liquidación.

25 COSTOS POR PRÉSTAMOS	<b>Reconocimiento</b> Todos los costos por préstamos se cargan en resultados en el período en que se incurre.	Costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado como parte de la el costo de ese activo se capitaliza. Todos los demás costos por préstamos son cargados	El gasto de los costos por préstamos es una diferencia importante entre las NIIF para PYMES y NIIF completas. Para muchas entidades, esto será más sencillo de aplicar ya que las PYME no necesitarán calcular los costos de endeudamiento capitalizado. Sin embargo, en algunas industrias, como la inmobiliaria industria, los costos de endeudamiento pueden ser desventajosos ya que los costos se reconocerán en resultados en el período en que se incurre en ellos, lo que puede conducir a una mayor volatilidad en ganancias. Por lo tanto, las entidades deberán considerar si esto es un factor significativo para su negocio antes de decidir adoptar NIIF para PYMES.
26 PAGOS BASADOS EN ACCIONES	<b>Reconocimiento de las condiciones de consolidación.</b> Las NIIF para las PYMES solo consideran la adquisición de derechos en el contexto de los empleados. El principio aplicado es que si los pagos basados en acciones no conceder hasta la finalización de un período específico de servicio, la entidad presume que los servicios prestados por la contraparte son recibidos durante el período de consolidación. Por lo tanto, la entidad	Si los instrumentos de patrimonio otorgados no se consolidan hasta que la contraparte completa un período específico de servicio, la entidad presumirá que los servicios se recibirán en el futuro, durante el período de consolidación.	Aunque solo se da en el contexto de los empleados, los principios de reconocimiento donde hay condiciones de consolidación es el mismo bajo ambos marcos.



		reconoce el pago basado en acciones por los servicios recibidos durante el período de consolidación.	
28	BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	<p><b>Planes de beneficios definidos</b></p> <p>Una entidad reconoce:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Un pasivo por sus obligaciones bajo los planes de beneficios definidos neto de los activos del plan y</li> <li>• El cambio neto en ese pasivo durante el período como el costo de sus planes de beneficios definidos durante el período.</li> </ul>	<p>El importe reconocido como un pasivo por beneficios definidos es:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El valor presente de la obligación por beneficios definidos al final del período del informe menos</li> <li>• Cualquier ganancia / pérdida actuarial no reconocida</li> <li>• Cualquier costo de servicio pasado aún no reconocido</li> <li>• El valor razonable al final del período de informe del plan. Bienes</li> </ul>
			<p>Existen diferencias considerables en el reconocimiento y la medición de planes de beneficios definidos posteriores a la jubilación. Las NIIF para las PYMES permiten que el método de la unidad de crédito proyectada sea simplificado si su aplicación resultaría en un costo o esfuerzo indebido. Esto puede ser de considerable beneficio para los reporteros que usan este estándar.</p>
30	CONVERSIÓN DE LA MONEDA EXTRANJERA	<p><b>Reconocimiento de diferencias de cambio</b></p> <p>Las diferencias de cambio en partidas monetarias se reconocen en ganancias o pérdida para el período, excepto por las diferencias que surjan en una inversión monetaria en una entidad extranjera (sujeto a criterios estrictos de lo que califica como inversión neta). En el consolidado financiero declaraciones, tales diferencias de cambio se reconocen en otro resultado integral y reportado como un componente de patrimonio. Reciclar a través de ganancias o pérdidas de cualquier intercambio acumulativo diferencias previamente reconocidas en el patrimonio neto por disposición de una</p>	<p>Diferencias de cambio derivadas de la liquidación monetaria artículos o al traducir artículos monetarios a tasas diferentes de aquellos en los que fueron traducidos en el reconocimiento inicial durante el período o en los estados financieros anteriores se reconocen en ganancia o pérdida en el período en que surgen. Intercambie las diferencias en un artículo monetario que forme parte de una inversión neta en un negocio en el extranjero se reclasifica del patrimonio neto a ganancias o pérdidas en la disposición de la operación en el extranjero.</p>
			<p>No hay diferencia entre las NIIF y las NIIF para las PYMES en relación al reconocimiento de las diferencias de cambio. Sin embargo, bajo NIC 21, diferencias de cambio en un artículo monetario que forma parte de una inversión neta en un negocio en el extranjero se reclasifica de patrimonio neto a resultados al enajenar la operación en el extranjero. Por lo tanto, una PYME reconocerá una ganancia o pérdida diferente en disposición de una operación extranjera.</p>

	operación en el extranjero no está permitido.		
32 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA	<b>Dividendos</b> Si una entidad declara dividendos a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio después del final del período sobre el que se informa, la entidad no debe reconocer esos dividendos como un pasivo al final del informe período. Sin embargo, la cantidad puede presentarse como un segmento separado componente de ganancias retenidas.	Si una entidad declara dividendos a los tenedores de instrumentos de patrimonio después del período sobre el que se informa, la entidad no debe reconocer esos dividendos como pasivo al final del período sobre el que se informa.	Aunque no tiene ningún efecto en los saldos generales, las NIIF para las PYMES permite la segregación de ganancias retenidas con respecto a dividendos declarados después del final del período del informe (aunque que no son reconocidos) A menos que se divulgue adecuadamente, esto puede crear confusión entre reconocidos y no reconocidos dividendos en el estado de cambios en el patrimonio (o estado de cambios en ingresos e ingresos retenidos).
34 ACTIVIDADES ESPECIALES	<b>Subsidios</b> Las subvenciones que no imponen condiciones de rendimiento futuras son reconocidas en resultados cuando son por cobrar. Las subvenciones que imponen condiciones de rendimiento futuras son reconocidas cuando se cumplen las condiciones. Todas las subvenciones se miden al valor razonable del activo por cobrar.	Las subvenciones incondicionales se reconocen cuando se convierten cuenta por cobrar. Las subvenciones condicionales se reconocen cuando se cumplen las condiciones. Las subvenciones se miden al valor razonable menos los costos de venta del activo por cobrar.	El reconocimiento de las subvenciones del gobierno es el mismo en cada estándar. Sin embargo, habrá diferencias en la medición si los costos de venta son significativos ya que estos costos se deducen bajo las NIIF completas.
35 TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES	<b>Alcance</b> La sección se aplica a un adoptante por primera vez de las NIIF para las PYMES, ya sea su contabilidad anterior fue el marco NIIF completo u otro conjunto de PCGA.	No aplica	

Los primeros estados financieros de una entidad que cumplen con las NIIF para las PYMES son los primeros estados financieros anuales declaraciones en las que la entidad hace una declaración explícita y sin reservas en esos estados financieros declaraciones de cumplimiento de la NIIF para las PYMES.

---

## **2.5 Construcción de la realidad social en las empresas agrícolas de Tungurahua**

El sector rural en el Ecuador es la fuente clave para el desarrollo económico del país, puesto que la principal actividad generadora de riqueza es la agricultura, representando un rubro importante que forma parte de la base estructural de la economía ecuatoriana, además contribuye con la generación de empleo, movilización de capitales, recepción de divisas, un mercado, además de alimentos necesarios que garanticen la seguridad alimentaria de toda la sociedad en general.

La agricultura forma parte esencial de la actividad económica en las sociedades rurales del Ecuador, su origen remonta desde inicios de la humanidad como una forma de intercambio de productos para la supervivencia, con el transcurso del tiempo y varios cambios sociales y tecnológicos se ha convertido en una fuente de abastecimiento que garantiza la seguridad y estabilidad económica, social y política del país,

Según la (Revista El Agro, 2015). La actividad agrícola tiene una importante participación en la economía del país, su “aporte al PIB en los últimos once años ha sido en promedio del 8.5%, lo que lo ubica en el sexto lugar de aportación a la producción del país”.

Tungurahua forma parte de la región sierra de Ecuador, región en la que se encuentra el mayor soporte de la economía agrícola, en esta provincia la mayoría de su población se ubica en zonas rurales Según él (INEC, 2010) cuenta con 299.037 habitantes, mientras que la población urbana la conforman 205.546 habitantes, la actividad principal de la población es la agricultura con una participación de 33.8% de la PEA, por lo que existe la necesidad de apoyo permanente a los pequeños y medianos agricultores tungurahueses.

Por otro lado, la Dirección del Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca (MAGAP) en Tungurahua desde el año 2010, inició con la implementación de programas significativos en la provincia, con el fin de promover el desarrollo rural, a través del crecimiento de la producción y productividad del sector.

## CAPÍTULO III

### 3. LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA INVESTIGACIÓN

La construcción de esta investigación se guía en un mapa metodológico que guía el transcurso investigativo sobre la construcción social del conocimiento basada en los supuestos de Searle en 1977, el cual nos permite identificar la relación que existe entre la realidad y la contabilidad. Es conveniente tratar las posturas del investigador que construyen la investigación, para tal efecto se estudiara los aportes de la posición epistémica y ontológica.

#### 3.1 Posiciones filosóficas de la investigación

##### Posición epistemológica

De acuerdo con (Paredes, 2014) “La función epistemológica supone que un problema se aborde en el diálogo de diversos esquemas teóricos, para captar la multidimensionalidad de los problemas por conocer y en coherencia con la forma compleja de la realidad social” (p.3). Es decir, se establece una relación entre la realidad y el conocimiento que es relativo al modo epistémico, el conocimiento corresponde a la creación de hechos sociales que Searle los denomina hechos institucionales los cuales son creados y reconocidos por individuos cognoscentes. El autor menciona debe existir un dialogo y esto radica en que debe existir un consenso general en cuanto a las funciones que deciden asignar y aceptar por parte de los organismos o sujetos.

La conciencia tiene una cualidad subjetiva dada por las experiencias conscientes de los individuos, dentro de este contexto (Searle, *Mente, lenguaje y sociedad.*, 2001) afirma que “Una proposición es epistémicamente subjetiva si su verdad depende esencialmente de las actitudes y sentimientos de los observadores” (p.49), la verdad o falsedad de las proposiciones depende directamente de las preferencias y experiencias que han experimentado los observadores. La realidad percibida por los sujetos los lleva a desarrollar una posición en la que puedan describir sus experiencias desde sus puntos de vista.

Por otro lado, (García P. E., 2014) menciona que la subjetividad se refiere a “al hecho de si una proposición depende o no de los sentimientos, gustos o preferencias del que la sostiene” (p.206).

Es así que se reconoce a la subjetividad como algo mental que actúa de acuerdo al entorno que lo rodea denominado representaciones que dotan de mentes consientes que representan la verdad por medio de lo mental que es una forma de reflejar lo físico y que se puede a través de representaciones físicas comprobar la verdad.

Al hablar de subjetividad y que esta difiere de cada persona y como las representaciones a manera de percepciones influyen en el comportamiento humano es decir se crea realidad o versiones únicas que podrán variar entre indistintos individuos, es por ello que los resultados de esta tesis son creaciones humanas de una realidad social enfocadas en las tensiones que genera el marco conceptual de las Normas de Información Financiera NIIF, apoyándose en el intercambio de diferentes representaciones cognitivas de académicos e investigadores creándose un dialogo como menciona el autor (Paredes, 2014) con distintos puntos de vista que varían según la realidad social de cada persona permitiendo una comunicación que transmite representaciones verdaderas.

El objetivo de esta investigación es determinar los efectos que se provocaron al aplicar el marco conceptual internacional del IASB sobre la contabilidad, desplegándose desde una justificación epistémica subjetiva que dirige gran parte de la discusión a abordar la realidad social que crea hechos sociales enfocándose en los hechos institucionales. El IASB ante la necesidad de informar a usuarios externos sobre la situación financiera de la empresa crea hechos institucionales basados en reglas constitutivas que se reflejan en los estados financieros y que sirven para la toma de decisiones de los diferentes usuarios de la información.

(Hernández Iglesias, 1999), menciona que “El realismo externo no pertenece al conjunto de nuestros estados intencionales, sino al Trasfondo, es decir, al conjunto de capacidades pre intencionales que hacen posible la intencionalidad. El realismo externo es una condición de posibilidad de tener creencias en absoluto” (p.64). Es así que los organismos que emiten las normas utilizan la intencionalidad para expresar por medio de enunciados per formativos un marco institucional, estos enunciados al utilizar el lenguaje no solamente para expresar algo sino para emitir un veredicto dan legalidad a los organismos para la creación de hechos institucionales.

La perspectiva construccionista se basa en la perspectiva humana y el conocimiento que no solo existe, sino que está construido por la sociedad, por lo que la contabilidad debe ser tomada en consideración por quienes establecen las normas contables desde su creación, el curso de su

desarrollo hasta ser afirmadas como convenciones contables que construyen una realidad, pero a medida del paso del tiempo los individuos se interrelacionan y recrean un nuevo conocimiento contable, estableciendo la intersubjetividad de la realidad.

La intersubjetividad se entiende como el intercambio del conjunto de experiencias que posee el ser humano como pueden ser los, sentimientos, percepciones, pensamientos, significados entre una diversidad de sujetos. Para (Hillmann, 2005) la intersubjetividad “hace referencia a la estructura de la interrelación humana, fundamental para la vida cotidiana y las vivencias y actuaciones de los individuos” (p.498). La realidad está dada por hechos sociales en donde el conjunto de intencionalidad y percepciones individuales desarrollan y se interrelacionan para crear una realidad social. El logro de la aceptación de hechos institucionales es la colectividad que es solo una cuestión de ciertos tipos de cosas que los individuos creen, intentan y sienten unos con respecto a los otros, es decir la aceptación colectiva crea acuerdos y como es el caso de las normas contables se crea un marco conceptual. Un ejemplo muy claro son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y se establecieron para crear un lenguaje contable común, de modo que las empresas y sus estados financieros puedan ser consistentes y confiables de una compañía a otra y de un país a otro. Para la validez de esta norma contable intervino la intersubjetividad en la que diferentes grupos de interés realizaron esta construcción de conocimientos contables. Esta investigación pretende dar a conocer nuevas contribuciones mediante aportes de diferentes sujetos con conocimientos del tema para llegar a un consenso sobre la comprensión del marco conceptual y los efectos que éste tuvo sobre la contabilidad.

Los hechos institucionales sufren varios cambios de acuerdo a los efectos de su realidad y como se construye una realidad social hasta llegar a ser aceptados, este proceso es continuo y no se recluye en una sola posición. En este sentido las cosas no solo son las físicas sino las que los sujetos construyen de acuerdo a las acumulaciones de su realidad convirtiéndolas en ideas o teorías, pero esto lleva tiempo ubicando las ideas en dos fases uno pasado que son las experiencias y otro que es el futuro que son las expectativas que se desea, la correlación del pasado y futuro permiten dar significado a las cosas.

La mente obtiene información de su entorno, los datos sensoriales están sujetos a percepciones y los sujetos buscan verdades en las se pueda apoyar para apuntalar sus determinaciones, decisiones y así lograr construir una realidad a través de contribuciones de conocimientos, desde la perspectiva del conocimiento para proporcionar un significado a través del lenguaje este debe ser como menciona (Delval, 2007)

Disponer de esa prodigiosa capacidad de recordar lo que ha sucedido, y por tanto poder extraer enseñanzas hacia el presente y el futuro de lo que ya pasó, y sobre todo de anticipar lo que todavía no ha tenido lugar constituye el gran éxito del hombre y también su punto más débil (p.3).

Construyendo una realidad coherente propensa a ser más de una vez interpretada según el contexto que se pretende dar a conocer.

(Luckmann & Berger, 1968) Mencionan que la construcción de la realidad está compuesta por cinco elementos que constituyen el proceso dialectico como son la conciencia, el mundo subjetivo, la temporalidad, la interacción social y el lenguaje. (Banchs, 2006) Señala que la conciencia “parte de cuyos contenidos los constituyen nuestras representaciones del mundo que nos rodea y de nosotros mismos” (p.2), es así que la ciencia tiene que ver con las cosas que nos rodea. El mundo intersubjetivo en la que los sujetos interactúan cada uno con sus diferencias y percepciones propias. El tiempo de acuerdo con (Delval, 2007) “posibilita moverse en una dimensión más abstracta, que dota de significado a la causalidad”. La interacción social es la relación que tienen los individuos dentro de la sociedad para comunicarse y poder expresar el sentido de su realidad. El lenguaje es la forma de expresarse por medio de actos de habla para constituir el conocimiento adquirido.

Para analizar y explicar las tensiones del marco conceptual emitido por el IASB es necesario enfocarse en la temporalidad del pasado, presente y futuro, de este modo esta tesis pretende exponer una construcción de la realidad social desde diferentes puntos de vista a través de la interacción de los sujetos investigadores que tienen intereses afines para determinar hallazgos de las distintas opiniones y que se pueda aportar con nuevos conocimientos y que estos sirvan para próximas discusiones.

Con base a los autores (Luckmann & Berger, 1968) los cinco elementos para el proceso de la construcción de realidades interactúan como lo señala la figura 5.



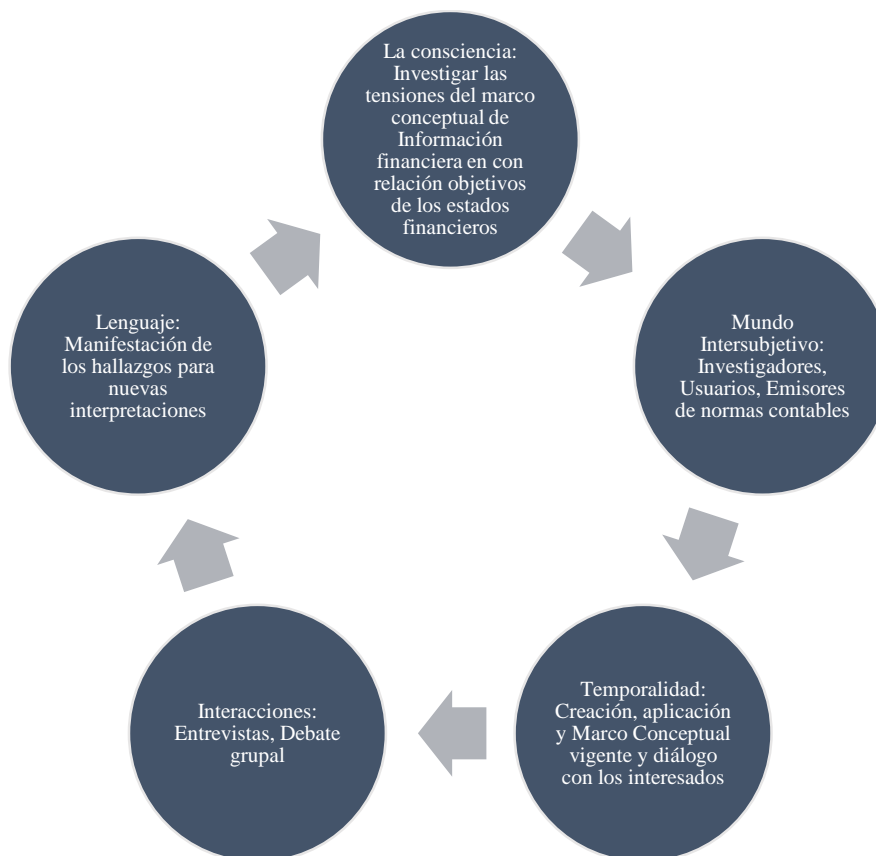
El primer aspecto es la conciencia, todo el conocimiento se puede formalizar y se puede expresar en términos de relaciones lógicas representado por la intencionalidad humana en la que se parafrasear un estado de conciencia como una declaración lingüística de algún tipo y el pensamiento como un discurso interno. Dentro de la investigación la conciencia actúa como las interacciones de los diferentes sujetos que permiten establecer nuevos conocimientos. El objetivo de la investigación es identificar las tensiones de la aplicación del modelo del IASB desde la perspectiva de la construcción de la realidad financiera.

El mundo intersubjetivo es el segundo aspecto, en la investigación aporta a que se establezca un dialogo entre los investigadores interesados en el inconveniente de la aplicación de las NIIF desde la perspectiva de los contadores públicos y otros usuarios además de la originar de nuevos conocimientos.

La temporalidad como tercer aspecto es fundamental para la investigación pues establece el espacio temporal de la aplicación del marco conceptual de las NIIF, desde el pasado en el que se identifica cual fue la realidad social en la que se construyó este marco conceptual, luego en el año 2010 en la que fue aprobado y en el presente el 2019 en la que a través de varias interacciones por los investigadores se realizó un acto consciente intencional de la realidad financiera.

Para el cuarto aspecto que hace referencia a la interacción social es fundamental el acercamiento hacia los sujetos interesados en el tema de investigación, este acercamiento se realiza con la ayuda de una entrevista a profundidad con los actores que comprender sobre la presencia y aplicación del Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera.

Finalmente, el lenguaje como último aspecto que permite la comprensión de los conocimientos atribuidos a la forma en la que se crearon los hechos institucionales en la contabilidad a través de la intersubjetividad de las diferentes perspectivas.



**Figura 6.** Proceso de la construcción de realidades

Fuente: (Luckmann & Berger, 1968)

Todas las interacciones concurren a que se generen intersubjetividades en base a las diferentes realidades sociales, en la investigación existen aspectos que se pueden afirmar y otras que son susceptibles a diferentes interpretaciones, así que un aprendizaje compartido genera distintos puntos de vista.

### **Posición Ontológica de la Investigación**

La posición ontológica en la investigación contribuye al cumplimiento de logros, es por eso que es significativo una aclaración sobre este tema. La investigación se apoya en el pensamiento de Jhon Searle acerca de la realidad externa y como ésta está presente en las transacciones que se realiza en la contabilidad convirtiéndose en hechos institucionales indistintamente de su registro por parte del contador. En relación a esto (Chiquiar, 2012) afirma que la contabilidad:

Procura situar en un lenguaje algo, es decir, interpretar los hechos susceptibles de contabilización de naturaleza social, y clasificarlos conforme a un sistema diseñado a tal efecto que permite una lectura distinta al orden en que estaban presentados. Los hechos en sí mismos carecen de contenido contable. Luego, la Disciplina los relaciona y clasifica dándoles contenido (p.5).

Todo este contenido debe dar como resultado información financiera, la cual debe representar una realidad subjetiva de existencia y que igualmente debe conjeturar en un sentido objetivo, como plantea (Durán Caicedo & Parra González, 2015) “desde una postura ontológica en donde lo objetivo y lo subjetivo se entienden como predicados de entidades que, en algunos casos, se refieren o no, a la intencionalidad de estas entidades” (p.44). Para que los hechos sean considerados hechos institucionales deben ser emitidos por organismos que creen la normativo sobre los eventos y transacciones que aparecen en el ejercicio contable sean estos fiscos o no para que sean útiles hacia los usuarios de la información para una correcta toma de decisiones.

Es un hecho social la existencia de la contabilidad y su realidad no requiere de confirmaciones que aseveren su existencia dentro de la postura ontológica que indaga sobre los efectos de aplicar el modelo de regulación del IASB. Es por eso que (Venables J. P., Hacia una ontología de la realidad social desde la filosofía de John Searle, 2013) concluye que: “Esta ontología presenta una característica fundacional que se asume como premisa de base: vivimos en un solo mundo y la realidad humana debe explicarse como parte constitutiva de ese único mundo” (p.10). En el transcurso habitual de nuestra vida existe el campo contable que debe ser normativo para un desenvolvimiento regulado.

El IASB es el ente emisor del marco conceptual y la normativa contable de la información financiera, la cual se origina por objetos a los que se les establece funciones para que sean considerados hechos institucionales, como ejemplo, tenemos los estados financieros que para su elaboración necesitan de reglas constitutivas como la partida doble y de normas que son reglas de convención que van a permitir un resultado formal que proporcione información veraz y exacta para una toma de decisiones oportuna y acertada. Por esta razón su creación necesita de personas que tengan conocimientos suficientes de la materia, como en este caso son los contadores públicos. Desde el punto de vista de (Gracia López, 2017)

El papel de las funciones de los objetos, de la intencionalidad colectiva y de las reglas constitutivas se constituye en base para la construcción de realidad, siempre y cuando se tenga como referente la sociedad, el hecho social y, por supuesto, el conjunto de relaciones (p.174).

Al otorgar la función a los estados financieros de que su información esté dirigidos a los usuarios de mercados financieros a través de normas que permitan que esta información contenida en estos sea para la toma de decisiones, otros usuarios quedan descartados y excluidos para recibir esta información, lo que genera conflictos y tensiones dentro de la aplicación de este modelo.

### **Posición Metodológica**

La investigación sigue un enfoque dirigido a los individuos que tienen conocimiento del marco conceptual de los PCGA y del IASB, la estrategia se centra en una interacción coherente de opiniones entre los sujetos interesados, que permitan descubrir cuáles fueron los efectos y que éstos puedan ser refutados y que cada uno pueda expresar a través de una socialización acerca de su realidad en el entorno contable.

### **3.2 Enfoque investigativo**

En el sentido epistémico, se habla de juicios como subjetivos cuando queremos decir que su verdad o falsedad no pueden resolverse objetivamente debido a diferentes actitudes o valores, creándose un enfoque cualitativo de acuerdo a la percepción individual que posee socialmente. Como plantea (Hernandez Sampieri , Fernandez Collado, & Baptista Lucio, 2006) el enfoque cualitativo “utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación” (p.8). El autor a referirse que es un proceso de interpretación permite la interacción entre sujetos afines al tema a tratarse para que se forme una discusión en la que cada uno aporte con su conocimiento y sus interpretaciones las que podrán ser re interpretadas por otros sujetos posibilitando un compendio de realidades individuales.

El planteamiento de una investigación cualitativa permite una tolerancia ante diferentes puntos de vista siendo flexible a cada una de las participaciones de los sujetos, necesita de una organización de ideas y nuevos conocimientos para que estos conjuntamente formen una nueva realidad que se va hallando a lo largo de la discusión. Desde el punto de vista de (Durán Caicedo & Parra González, 2015)

Postula que la "realidad" se define a través de las interpretaciones de los participantes en la investigación respecto de sus propias realidades. De este modo, convergen varias "realidades", por lo menos la de los participantes, la del investigador y la que se produce mediante la interacción de todos los actores. Además, son realidades que van modificándose conforme transcurre el estudio. Estas realidades son las fuentes de datos (p.9).

El contexto social está compuesto por realidades y conocimiento que aportan los sujetos y es flexible en el transcurso de las participaciones.

La investigación engloba las Normas Internacionales de Información Financiera, centrándose en los objetivos de los estados financieros que se encuentran en el marco normativo. Las interacciones que se crean entre los usuarios de la información y empresas locales que generan la construcción de una realidad social que por medio de la intersubjetividad aportan un conocimiento contable, identificando las tensiones que surgieron ante la aplicación del marco conceptual de IASB.

### **Mundo intersubjetivo**

El escenario de la investigación proporciona que cada, uno de los sujetos sea considerado un mundo y así cada uno compartan sus vivencias y conocimientos por medio- de la interacción. El mundo ínter subjetivo está basado que las experiencias de un grupo de personas son diferentes para otros de acuerdo a la vivencia de las realidades de cada individuo.

La realidad es el eje fundamental de la investigación por lo que es significativo y trascendental determinar quiénes son los sujetos que van a interactuar sus vivencias de acuerdo a su realidad individual a través de una discusión constante que contribuye a un momento en el tiempo que es el presente y es lo único que tenemos.

Las tensiones conceptuales que surgieron a raíz de los documentos emitidos por el ente emisor de normativa contable como es el IASB en el ámbito global y principalmente el cumplimiento obligatorio en Ecuador, es el contexto investigativo dirigido hacia los sujetos que interactúen sobre el tema en el que cada uno aportará sobre las tensiones, localizando temas en los que estén en acuerdo y otros en los que no y conjuntamente crear una base sustentable de conocimiento contable.

La matriz de análisis detalla los sujetos que mantendrán una relación mutua para establecer una acumulación de conocimientos y realidades contables. La matriz define la categoría y los juicios

de inserción de acuerdo a la realidad que comparten entre ellos, como son los contadores públicos que ejercen su profesión basado en el cumplimiento de la normativa u otros contadores que se han dedicado a la investigación, otorgándoles la capacidad de conocer a fondo las bases de la normativa contable.

**Tabla 9**

*Matriz de análisis de los sujetos*

SUJETOS	CARACTERÍSTICAS
<b>Investigadores</b>	Representado por 12 investigadores que hacen vida en el grupo de estudio de NIIF de las diferentes universidades del Ecuador.
<b>Usuarios</b>	Representado por las 3 o 5 entidades agrícolas pertenecientes a la provincia de Tungurahua.
<b>Organismo Emisor</b>	En Ecuador el organismo emisor de Normas Contables es la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Ecuador, cuya delegación de autoridad se realiza a través de Colegios, por ciudades.  Los sujetos escogidos están representados, entonces, por el miembro del Comité de Principios de la FCCPV perteneciente al Colegio de Contadores Públicos del estado Mérida, 2 miembros de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos del estado Mérida y el responsable nacional por el proceso de adopción de NIIF de la FCCPV.

Para la investigación cualitativa, mantener la confidencialidad de los entrevistados y presentar informes valiosos y detallados de la realidad social es un tema delicado, para evitar dilemas de confidencialidad que podrían llevar a no informar datos precisos se realizara una codificación para cada entrevistado en la que sus nombres no serán manifestados.

**Tabla 10***Codificación de los usuarios*

USUARIOS	IDENTIFICACIÓN
U1	Empresa cuya misión principal es dotar al mercado productos de excelente calidad que contribuyan con la productividad de los cultivos, proporcionando al productor un servicio eficiente y oportuno.
U2	Empresa ecuatoriana cuya organización se halla inserta en el esfuerzo avícola y su razón de ser se centra en la producción de pollitas bebés en su línea de postura y pollitos bebés para su línea de carne, para lo cual cuenta con las más importantes líneas genéticas del mercado.
U3	Empresa florícola que cuenta con el mejor recurso humano, altos estándares de calidad y excelencia en el servicio, requeridos por los mercados internacionales, generando satisfacción de los clientes y accionistas.

La temporalidad dentro del contexto investigativo es otro punto trascendental. El marco conceptual de la regla por convención analizada ha sido modificado solamente por una vez en 1989.

El primer marco conceptual fue publicado en 1989, no obstante, las Normas Internacionales de Contabilidad NIC, fueron emitidas por el IASC de 1973 a 2000. El IASB reemplazó al IASC en 2001. Desde entonces, el IASB ha modificado algunas NIC y ha propuesto enmendar otras, ha reemplazado algunas NIC con nuevas Normas Internacionales de Información Financiera. (NIIF), en 1974 la NIC 1, Revelación de Políticas Contables es el punto de partida que permite comprender la base de construcción del criterio de los conceptos básicos para la presentación de los estados financieros. Según él (IASCF, 1974) “Los estados financieros proporcionan información empleada por diversos usuarios, especialmente accionistas y acreedores (actuales y potenciales) y empleados. Otras categorías importantes de usuarios incluyen proveedores, clientes, sindicatos, analistas financieros, estadísticos, economistas y autoridades fiscales y reglamentadoras” (p.35).

La NIC 1 se vuelve a emitir en 1989 con el nombre de Presentación de Estados Financieros luego de que el IASC viera la necesidad de emitir una guía de estándares de contabilidad que reúna los parámetros para la preparación y presentación de estados financieros y que a través de este marco conceptual sea de utilidad para los usuarios externos.

En cuanto a los usuarios el (IASCF, 1989) indica que los estados financieros:

Se preparan y presentan al menos anualmente, y se dirigen a cubrir las necesidades comunes de información de una amplia gama de usuarios. Algunos de estos usuarios pueden exigir, y tienen el poder de obtener, otra información adicional a la contenida en los estados financieros. Sin embargo, muchos de ellos confían en los estados contables como su principal fuente de información financiera y, por tanto, estos estados deben ser preparados y presentados teniendo en cuenta las necesidades de los citados usuarios (p.57).

Este marco conceptual fue aprobado y publicado por el IASC en 1989, en abril del 2001 se adoptó este marco conceptual por el IASB luego de la conversión del IASC por el IASB.

La globalización financiera parece ser un impulsor obvio para los cambios en la contabilidad, de igual forma casos de escándalos de corrupción corporativos o problemas de información financiera derivados de la crisis mundial. La Comisión de Bolsa y Valores de EE. UU. (SEC) que fue creada por la Ley de Bolsa de Valores la cual regula las transacciones de valores interestatales y se esfuerza por proteger a los inversores y prevenir el fraude, influyó en los órganos reguladores como el FASB y el IASB la creación de un conjunto uniforme de normas internacionales de contabilidad, o convergencia que garantice según él (FASB, 1976) un “sistema coherente de objetivos relacionados entre sí y los fundamentos que pueden conducir a normas consistentes y que prescriba la naturaleza, la función y los límites de la contabilidad financiera y los estados financieros” (p.2).

En septiembre del 2010 el IASB aprueba el Marco Conceptual para la Información Financiera 2010 que contiene cuatro capítulos: Capítulo 1: El objetivo de la información financiera de propósito general, Capítulo 2: Características cualitativas de la información financiera útil, Capítulo 3: Estados financieros y la entidad que informa y por último el Capítulo 4 que contiene el texto restante del Marco aprobado en 1989. Este marco conceptual enfoca su contenido hacia los usuarios de la información financiera como pueden ser prestamistas, inversores u otros acreedores



y como estos utilizan la información la toma de decisiones ya sea en los instrumentos de capital o deuda o el uso de los recursos económicos de la empresa.

El marco conceptual emitido por el IASB en el año 2010 es el punto de partida para ser analizado y discutido desde las posturas históricas hasta la actualidad. El acercamiento con los organismos emisores e investigadores comenzaron desde el 2018 y permanecen hasta el 2019 con el objetivo de acumular distintos puntos de vista para poder discernir el problema de investigación.

### **Las Interacciones**

El análisis de interacción es un conjunto de enfoques que se centran en el lenguaje en uso para comprender cómo las personas construyen conjuntamente los significados de sus interacciones basadas en sus propias realidades. Sin embargo, van a existir interacciones semejantes y de discrepancia que concurrirán a nuevos caminos que deben ser analizados. Para (Krause, 1995) “el investigador a través de la interacción con quienes está investigando deberá sumergirse en el discurso ellos, para poder luego "co-construir" sus resultados de investigación con ellos” (p.6). Las interacciones brindan la oportunidad de poder lograr ideas objetivas y subjetivas de acuerdo a las percepciones de los investigadores y así crear una reflexión final para el investigador.

El desarrollo de las interacciones se orienta en el siguiente procedimiento:

- Entrevista a profundidad: De acuerdo con (Taylor & Bogdan, 1987) “Las entrevistas en profundidad siguen el modelo de una conversación entre iguales, y no de un intercambio formal de preguntas y respuestas” (p.101). las entrevistas a profundidad ofrecen la oportunidad de capturar datos ricos y descriptivos sobre los comportamientos, las actitudes y las percepciones de las personas y el desarrollo de procesos complejos. En la investigación la utilización de este tipo de entrevista es identificar las posturas de los organismos emisores e investigadores ante las tensiones originadas por la aplicación del marco conceptual dirigido a los objetivos de los estados financieros. La lista de preguntas de la entrevista se fundamenta en el interés sobre el marco conceptual y las tensiones expuestas en el Capítulo I, el investigador puede re estructurar las preguntas en el desarrollo de la conversación. Las preguntas que se formularon para la discusión fueron: 1) ¿Quiénes son los Usuarios de la Información Financiera y cómo se utiliza? 2) ¿La medición de la información financiera

debe basarse en costo o en valores predictivos? 3) ¿Qué se espera que muestren los estados financieros como resultado final? 4) ¿Qué significa la realidad en los estados financieros? 5) ¿Considera que los Estados Financieros presentados bajo NIIF reflejan la realidad Financiera de la empresa, y por ello sirve para la toma de decisiones? O por el contrario ¿los Estados financieros bajo NIIF son realizados únicamente para el cumplimiento de requerimientos de ley, y por ello no pueden utilizarse para la toma de decisiones? 6) Mediante la aplicación de NEC ¿Los estados Financieros podían ser utilizados para la toma de decisiones? 7) ¿Las NIIF son indispensables para reflejar la realidad financiera? 8) ¿Cuáles son las principales diferencias entre la información financiera presentada bajo NEC y bajo NIIF?

La entrevista que se efectuó a los usuarios se basó en el contexto del desarrollo de los Capítulos I, II y III, sobre la información financiera y los usuarios que hacen uso de ésta y la aplicación de la norma contable vigente en Ecuador.

Para construir una postura de realidad a través del conocimiento es precisa la interacción con los individuos que están sumidos en ámbito contable y su problemática para posteriormente analizar los hallazgos y comprender esta realidad.

### **La Intersubjetividad como Reflexión Colectiva**

A través de este proceso el efecto que produce es una reflexión colectiva mediante las interacciones entre los individuos que intervienen dentro de la misma realidad contable. La intersubjetividad es un concepto que indica comprensión compartida entre personas, este compartir no es una cuestión de individuos que tengan entendimientos similares, sino de que participen productivamente en un discurso conjunto de creación de significado dentro de un mundo comunitario.

Desde el punto de vista de (López , 2011) “Por intersubjetividad se suele entender la interacción entre individuos en relación con un mundo real compartido, que es tanto físico como social y cultural” (p.18). La intención compartida permite a los participantes actuar en esos mundos juntos de manera intencional, de manera coordinada y cooperativa, y alcanzar objetivos colectivos. La capacidad de compartir creencias nos proporciona una reserva común de conocimiento y, por lo

tanto, con un trasfondo en el que se destaca la nueva información relevante que podríamos compartir con otros. Las actitudes colectivas, como la aceptación colectiva, parecen desempeñar un papel que no se puede eliminar en la constitución de tales hechos sociales e institucionales.

(Abugattás, 2011) Menciona que “la reflexión o deliberación moral proviene de la constante presencia en los individuos de «impresiones o imágenes del pasado” (p.42). La hermenéutica se basa en lo que se conoce como interpretación que es la secuencia de la intersubjetividad puesto que esta permite las interacciones.

De acuerdo con esto la intersubjetividad aporta a la investigación la facultad para construir conocimiento en base a la entrevista a profundidad basándonos en el ejercicio hermenéutico aportar nuevas interpretaciones de una realidad como consecuencia de una investigación bibliográfica, así como las interacciones cara a cara con los sujetos que comparten conocimiento y realidad contable.

Según (Terrones Rodríguez, 2017) la hermenéutica “ofrece una manera racional de construir una relación recíproca entre la subjetividad y la intersubjetividad”. El análisis hermenéutico se basa en la interpretación. La estrategia se opone a aquellas estrategias de investigación que enfatizan la objetividad, el análisis hermenéutico le permite obtener una comprensión profunda de los significados, la comprensión se produce a través de procesos de interpretación sistemáticos, estos procesos se conocen como un círculo hermenéutico. Las revisiones de estas interpretaciones producen una comprensión más profunda del tema y conjuntamente con otras interacciones de sujetos tener un conocimiento preciso.

Los hechos institucionales contables dentro de la investigación propuesta pertenecen a una realidad construida socialmente por diferentes interesados en el ámbito contable en la que pueden existir diferentes interpretaciones de los mismos. La interpretación contribuye al momento de emitir juicios de valor que son subjetivos, de acuerdo a nuestras percepciones sobre las tensiones que surgieron por la aplicación del marco conceptual, en la misma interpretación existe una realidad objetiva que se basa en circunstancias históricas, ideológicas, culturales en las que influye la intencionalidad de los sujetos que utilizan las normas, así como los organismos que emiten las mismas.

## **La subjetividad como objetividad:**

### **Credibilidad de la investigación**

Se dice que un hecho es objetivo si su validez o invalidez puede establecerse independientemente de las reacciones y sentimientos de un sujeto. Un hecho es subjetivo si su validez depende de las reacciones, sentimientos, es decir es cuestión de percepciones, esto provoca que haya hechos que son objetivos y subjetivos que afectan la construcción de la realidad del conocimiento. Searle menciona que:

Epistémicamente hablando, «objetivo» y «subjetivo» son básicamente predicados de juicios. A menudo hablamos de juicios que nos resultan subjetivos cuando queremos decir que su verdad o falsedad no puede fijarse «objetivamente» porque la verdad o falsedad no es una simple cuestión de hecho, sino que depende de ciertas actitudes, sentimientos y puntos de vista de los proferidores o de los oyentes del juicio en cuestión.

Los hechos o conocimientos se pueden construir subjetivamente, creados por sujetos en los que el juicio de valor de los mismos no ocasiona que sean falsos o no tengan sentido, si estos hechos llegan a ser objetivos y posean credibilidad, no pierden valor al ser creados subjetivamente.

Los hallazgos de esta investigación, si bien dependen de distintas percepciones de la realidad, ligada a una intencionalidad colectiva de un grupo de sujetos entrevistados, y de la propia percepción del investigador, puede que no agreguen nuevos elementos a la realidad social de la información financiera construida por los organismos emisores y sus procesos de auscultación, pero serán relevantes epistémicamente, en la medida en que los hallazgos sean identificados y objetivos para los participantes y usuarios (entendidos como cualquier persona interesada en el tema de investigación) de los resultados obtenidos.

### **3.3 La construcción de la realidad contable desde el modelo de la regulación contable internacional IASB**

Partiendo desde el sentido ontológico que se refiere a la existencia de las cosas, tenemos dos objetos de estudio para la existencia de las ciencias sociales; son los hechos institucionales que se crean por una realidad socialmente

construida que depende del reconocimiento y aceptación por parte de la conciencia humana y que parte desde un dominio subjetivo, por otra parte se tiene una realidad constituida por hechos

brutos que para su existencia no necesitan las decisiones humanas y es totalmente objetiva por lo que sirve como base para la construcción de la realidad social, es así que Searle construye la idea de tener una ciencia objetiva compuesta por una relación entre lo objetivo y subjetivo, desde el sentido ontológico de la existencia.

Con lo epistemológico sucede algo similar para la construcción de la realidad social, existen lo objetivo y subjetivo, tomando en cuenta que lo epistemológico hace referencia a los juicios, puesto que los objetos de estudio en la posición epistemológica son los modos de conocimiento, y estos son creados básicamente a través de los juicios. Así que desde lo epistemológico existen juicios subjetivos y juicios que objetivos. Los juicios que son epistémicamente objetivos son aquellos en donde su verdad o no depende de las actitudes, deseos, o motivaciones del sujeto que emite el juicio, mientras que un juicio es epistémicamente subjetivo cuando su verdad o falsedad depende en gran parte de las actitudes o motivaciones del emisor.

Lo mismo sucede con algunas entidades, éstas tienen un modo subjetivo de existencia, en el sentido de que existen solo como lo experimenta un sujeto consciente, otras tienen un modo objetivo de existencia, en el sentido de que su existencia no depende de ninguna conciencia. Por lo tanto, una institución es cualquier sistema de reglas constitutivas de la forma "X cuenta como Y en C". Una vez que una institución queda establecida, ésta proporciona entonces una estructura dentro de la cual se pueden crear hechos institucionales. Sin embargo, sostiene el autor que el operador fundamental de creación de poder en la sociedad es que "Nosotros aceptamos (S tiene poder (S hace A)) (Searle, 2009, p. 110)". Así mismo el autor (Santibáñez Yáñez, 2012), menciona que "la existencia de una institución no requiere cooperación sino simplemente su reconocimiento o aceptación colectiva". Por lo tanto, los hechos sociales son funciones de estado reconocidas colectivamente.

Las funciones de status toman expresión bajo la forma "X cuenta como Y en el contexto C". Esta regla puede repetir indefinidamente. Otra característica de las funciones de status es que casi nunca existen solas, siempre existen como parte de sistemas mucho más grandes de reglas constitutivas. En cuanto a las reglas regulativas y constitutivas el autor (Santibáñez Yáñez, 2012) concluye que:

Las regulativas son actos de habla directivos manifiestos, mientras que las constitutivas son actos de habla declarativos. Los primeros se utilizan para influenciar el comportamiento en las circunstancias adecuadas y los segundos para establecer el estado de cosas del mundo o, en su caso, cambiarlo bajo las condiciones apropiadas. En respuesta a un directivo, el sujeto está llamado a hacer algo, mientras que los declarativos no suponen ninguna respuesta del sujeto, excepto aceptar las consecuencias que derivan de tal acto de habla.

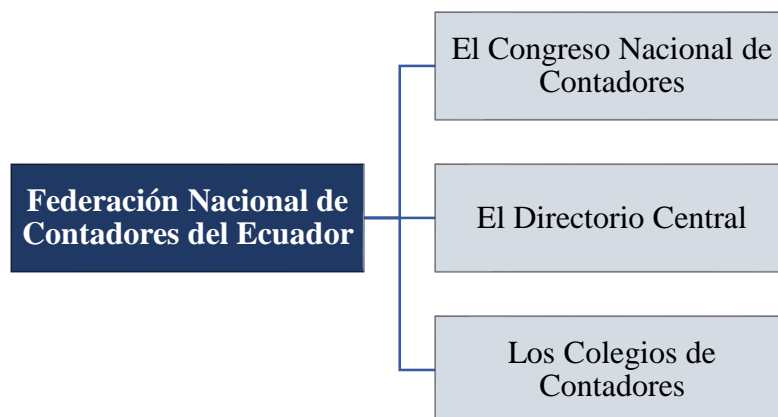
Por tal razón las instituciones deben poseer una estructura establecida para poder crear hechos institucionales, la función de status tiene poder porque mantiene unida a la sociedad sin excepción, las funciones de status poseen poderes deónticos, es decir, conllevan derechos, deberes, obligaciones, requisitos, permisos, autorizaciones, derechos. Existen poderes deónticos positivos, por ejemplo, cuando se tiene un derecho y los poderes deónticos negativos cuando se tiene una obligación.

El autor afirma que una institución es un sistema de reglas, constituida por procedimientos y prácticas aceptadas colectivamente que nos permite crear hechos institucionales. Estas reglas generalmente tienen la forma de X como Y en C, donde a un objeto, persona o estado de cosas X se le asigna un status especial, el status Y, de modo que el nuevo estado permite a la persona u objeto realizar funciones que no podría realizar únicamente en virtud de su estructura física, pero requiere como condición necesaria la asignación de status.

La creación de un hecho institucional es, por lo tanto, la asignación colectiva de una función de estatus. El punto de la creación de hechos institucionales mediante la asignación de funciones de status es crear poderes deónticos. Por lo general, cuando asignamos una función de status a algún objeto o persona X, hemos creado una situación en la que aceptamos que una persona S que se encuentra en la relación adecuada con X es tal que S tiene poder, es decir S hace A. El análisis completo proporciona un conjunto sistemático de relaciones entre la intencionalidad colectiva, la asignación de funciones, la asignación de funciones de estatus, las reglas constitutivas, los hechos institucionales y los poderes deónticos, como por ejemplo el ente emisor de normas contables en Ecuador.

En el Ecuador se formaron diferentes gremios conformados por miembros profesionales en el área contable para prestar un mejor servicio a la colectividad. Es así, que en el año 1945 es creada la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, siendo la encargada de formar el progreso de los profesionales contables, por lo que tuvo apoyo por parte del estado.

Razón por la cual la Federación Nacional de Contadores del Ecuador a nivel nacional fue reconocida como la entidad máxima y con personería jurídica que representa el ámbito contable y sujeta a la Ley de contadores. Los órganos que la conforman se establecen en la Ley de Contadores vigente del 10 de noviembre de 1966.



**Figura 7.** Órganos de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador  
Fuente: (Ley de Contadores, 1996)

Además, a nivel nacional se establece el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) que funciona como órgano de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE), y que en el año de 1975 en el XIII Congreso Nacional de Contadores del Ecuador que se realizó en el mes de noviembre, este instituto decide adoptar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y en 1978 en la Asamblea Nacional divulga los PCGA en el Ecuador.

En el mismo año la Superintendencia de Compañías realiza un proyecto de ley que fue nombrado como Principios de Contabilidad y contenía 174 numerales que entraron en vigencia mediante la resolución No. SC-90-1-5-3, para que en la elaboración de estados financieros de las empresas que estén bajo su jurisdicción sean aplicados obligatoriamente.

Con el propósito de crear las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador conjuntamente con un equipo de profesionales contables, auditores nacionales e internacionales y representantes de los organismos de control adopta las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), como base para la preparación y emisión de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) el 28 de Septiembre de 1996, para que las empresas presenten sus estados financieros a los organismos de control. En el año 1999 la Federación

Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE), disponen la vigencia de la aplicación obligatoria de las 27 Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NECs), para las personas naturales y jurídicas que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Compañías (SUPERCIAS), el Servicio de Rentas Internas (SRI) y la Superintendencia de Bancos (SBS). Y finalmente en el año 2006 el Abg. Pedro Salines Chacón a través de la resolución No. 06.Q.IC.I-004, deroga las NEC y decide adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para que su uso sea obligatorio y la presentación de estados financieros se realice a partir del 1 de enero del 2010 y para las pequeñas y medianas empresas (PYMES) el 1 de enero del 2011.

En relación con todos los cambios en el proceso contable del Ecuador, se puede deducir sobre las diferentes funciones de status deónticas, en primer lugar, se puede observar los poderes que ejercen los órganos legislativos, siguiendo hacia la asignación de funciones que se le otorga a la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) como son la expedición, implementación y difusión de principios y normas de contabilidad que sean aceptadas colectivamente, para buscar una homogenización armonización y de la normativa, principios contables y procedimientos para la preparación y presentación de los estados financieros.

De modo que tomando como referencia la fórmula de Searle de: “X cuenta como Y en C” y “S tiene poder (S hace A)”, donde se reconoce a la FNCE (X) como en organismo emisor de normativa contable en Ecuador (Y), de acuerdo con la Ley de Contadores (C), razón por la cual la función de status posee poderes deónticos.

Cabe señalar que este poder que es otorgado requiere de un proceso de legitimación, que en palabras de (Venables J. P., Hacia una ontología de la realidad social desde la filosofía de John Searle, 2013) “la legitimación está íntimamente vinculada con el poder que poseen quienes manejan la institución en cuestión”, es por eso que cabe evaluar si los emisores de la normativa contable tienen legitimidad para generar confianza hacia sus usuarios y si refleja la realidad o solo interviene en la realidad, mediante la emisión de principios y reglas contables basándose en ciertos escenarios.

En cuanto a legitimidad que posee el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE), los autores Johnson y



Solomons (1984), consideran tres aspectos para evaluar si existe o no legitimidad en estas dos instituciones.

**1. Autoridad suficiente: en la que se relaciona al organismo emisor de normas con la necesidad para imponer normativas, dentro del cual existen dos elementos:**

1.1. Que el organismo tenga un mandato claro de la autoridad de un organismo gubernamental.

En relación al primer elemento, el IASB es creado por el IASC, luego de que este organismo llegara a concluir que para desarrollar sus interpretaciones eficazmente debe existir una correlación entre las normas nacionales de contabilidad y las prácticas y Normas de contabilidad de alta calidad a nivel mundial, es así que se crea el IASB, cuya constitución entró en vigor el 1 de julio del año 2000. Con respecto a esto existe una contradicción para que el IASB tenga una autoridad suficiente al ser creado por un organismo privado y no un gubernamental. En último de los casos que exista la creación de un organismo por un órgano privado es necesario que se sigan los principios de objetividad y racionalidad de los usuarios.

El IASB posee el apoyo del G20 y otras organizaciones internacionales importantes, así como muchos gobiernos, asociaciones empresariales, inversionistas y miembros de la profesión contable mundial que apoyan el objetivo de un conjunto único de estándares globales de alta calidad.

Por su parte, la Federación de Colegios de Contadores del Ecuador (FNCE), tuvo su origen como consecuencia de la promulgación de la Ley de Contadores del Ecuador reformada en 1996 en la cual recibe el apoyo del Estado para que cumpla con sus funciones, de donde resulta una autoridad otorgada por un organismo gubernamental.

1.2. Cuando el organismo posea su autoridad, debe tener la autonomía para realizar el cumplimiento de sus funciones.

Según (Zeff, 2012)

En diciembre del 2003 la junta emitió las normas mejoradas que heredó del IASC, incluyendo la NIC 39 sobre instrumentos financieros. La NIC 39 fue intensamente controversial, especialmente entre los grandes bancos franceses, ninguno de los cuales aceptaría que ya no pudieran utilizar contabilidad de coberturas en situaciones de cobertura importantes (p.31).

A pesar de las consecuencias perjudiciales el IASB mantuvo su autoridad al afirmar la NIC 39 a pesar de las implicaciones que ocasionaría en los grandes bancos franceses.

Por otra parte, si bien es cierto la Federación de Colegios de Contadores del Ecuador (FNCE) fue reconocida como la entidad máxima y con personería jurídica que representa el ámbito contable y está sujeta a la Ley de contadores y cuyo objetivo es la expedición, implementación y difusión de principios y normas contables de general aceptación, lo cual cumplió desde el año 1999 cuando se encontró en vigencia las 27 NEC hasta el año 2008, se detectó un problema que radica que desde su emisión no se formuló ninguna actualización, por lo que la misma FNCE el 22 de febrero de 2006 emite un comunicado para la sustitución de las NEC por las NIIF.

Por tal razón la Superintendencia de Compañías mediante la RESOLUCION No. 06. Q.ICI.004 en su artículo 1 decide adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Desde este punto de vista se puede observar que la FNCE tuvo autonomía para realizar sus funciones, pero en un descuido no se actualizó por 9 años las NEC, creando conflictos en la lectura de estados financieros entre empresas nacionales y extranjeras.

## 2. Debido proceso sustantivo:

Está directamente relacionada hacia la administración y su respectivo acto de poder, en palabras del autor (Risso Ferrand, 2011), para que un dictamen sea considerado legítimo como debido proceso sustantivo menciona que “solo se consideran constitucionales las normas razonables”.

Shapiro establece en relación al debido proceso sustantivo dos procesos que deben seguir las instituciones:



**Figura 8.** Debido proceso sustantivo  
Fuente: (Pacheco, 2016)

El Consejo de Normas de Contabilidad (IASB) debe desarrollar normas de información financiera que proporcionan una representación fiel de la posición financiera de una entidad y desempeño en sus estados financieros. Partiendo de esta responsabilidad el organismo se basa en el Manual del debido proceso para desarrollar y seguir un programa técnico y organizando, además de una conducción del trabajo que debe seguir la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad sobre creación de normas o modificaciones, así mismo el Comité Permanente de Interpretación.

En relación al primer punto que establece Shapiro, al considerar agregar un proyecto al programa a nivel de estándares, el IASB o el Comité de Interpretaciones demanda el desarrollo de una propuesta de proyecto y una evaluación según los criterios del proyecto.

Si la propuesta es de un proyecto para desarrollar un nuevo estándar o enmiendas importantes a los estándares existentes debe justificar en su proyecto los siguientes criterios:

- El IASB debe evaluar los méritos de agregar un elemento potencial a su programa de trabajo basándose en las necesidades de los usuarios de informes financieros
- Sí existe una deficiencia en la forma de tipos particulares de transacciones o las actividades se informan en informes financieros
- La importancia del asunto para quienes utilizan los informes financieros
- Los tipos de entidades que pueden verse afectadas por cualquier propuesta, incluyendo si el asunto es más frecuente en algunas jurisdicciones que en otras
- Cuán generalizado o agudo es probable que un problema de información financiera en particular sea para entidades.

A continuación, en el segundo punto La publicación de un borrador de exposición es un paso obligatorio en el debido proceso antes de esto no se puede emitir una nueva norma o se puede modificar una norma existente.

El desarrollo de un borrador de exposición comienza con la consideración del IASB de los problemas sobre la base de la investigación y las recomendaciones del personal técnico, también como los comentarios recibidos en cualquier documento de debate, documento de investigación o solicitud para información y sugerencias.

Un borrador de exposición es el principal medio por el cual el IASB puede consultar al público y por lo tanto incluye una invitación para comentar, exponiendo los problemas que el IASB ha identificado como de particular interés. Todas las nuevas normas propuestas, enmiendas a las normas o interpretaciones son expuestas para comentario público. En consecuencia, si los posibles encuestados creen que IASB no ha logrado establecer la necesidad de mejoras en un área de finanzas informando que tendrán oportunidades de expresar sus puntos de vista durante el proceso de consulta.

Así, por ejemplo, el primer Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros fue creado y aprobado por el IASC en abril de 1989. En septiembre del 2010 el IASB sustituye el anterior Marco Conceptual para la información financiera y en el 2018 el IASB emite una actualización del mismo marco conceptual que contiene dos partes: A compuesta por 8 capítulos y la parte B, que incluye las bases para las conclusiones sobre el marco conceptual para informes financieros.

De acuerdo al autor la organización debe rendir una justificación por la que crea o modifica alguna normativa, es así el caso del IASB, que adicionalmente a la emisión del nuevo marco conceptual emite principalmente un borrador de exposición en el que finalmente publica dentro de la norma las bases para conclusiones, que contiene la situación y objetivo del marco, entre otras cosas, los pasos del debido proceso en IASB y la forma en que IASB utiliza los comentarios públicos sobre el borrador de exposición.

Para el segundo paso debe existir y ser expuesto el procedimiento para la emisión de normas, El IFRS otorga al IASB plena autoridad para el desarrollo de normativa, siguiendo su programa técnico en la organización del desarrollo de su trabajo. Los fideicomisarios y el IASB han establecido procedimientos consultivos con el objetivo de garantizar que, en el ejercicio de sus decisiones independientes, se lleven a cabo bajo un proceso de establecimiento de normas de manera transparente, considerando una amplia gama de puntos de vista de las partes interesadas en todas las etapas del desarrollo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para obtener una mejor comprensión de diferentes alternativas contables y el efecto potencial de las propuestas de los miembros.

Un proceso debido integral y efectivo es esencial para que las normas, modificaciones y CINIIF sean desarrolladas con parámetros de alta calidad de modo que sean útiles los inversores y otros usuarios de información financiera, dichos procesos se dividen en 7 fases:

**Tabla 11***Fases de la emisión de normas*

FASE	PROCESO
Fase 1	Fijar la agenda
Fase 2	Planificación del proyecto
Fase 3	Desarrollo y publicación de un documento de discusión
Fase 4	Desarrollo y publicación de un proyecto de norma
Fase 5	Desarrollo y publicación de una NIIF
Fase 6	Procedimientos posteriores a la emisión de una NIIF

Fuente: (IASCF, 2006)

**Tabla 12***Procedimiento a seguir del comité de interpretaciones de las NIIF*

FASE	PROCESO
Fase 1	Identificación de los temas
Fase 2	Fijar la agenda
Fase 3	Reuniones y votación
Fase 4	Desarrollo de un proyecto de Interpretación
Fase 5	El papel del IASB en la emisión de un proyecto de Interpretación
Fase 6	Periodo de comentarios y deliberación
Fase 7	El papel del IASB en una Interpretación

Fuente: (IFRS Foundation, 2010)

### 3. El debido proceso procedimental

En palabras del autor (Ávila, 2016), este proceso “ejerce una función re articuladora relativamente a esos elementos ya previstos, que tanto pueden convergir como divergir en lo que respecta a un fin”. El debido proceso procedimental fundamenta su criterio de reconocimiento a

través de un foro compuesto por partes interesadas que tenga un claro conocimiento para poder emitir su punto de vista fundamentado de manera razonable y así poder influir en las decisiones que emita el órgano de emisión o la administración.

En la fase 3 para la emisión de normas los documentos de discusión son debatidos en las reuniones del IASB y su publicación requiere de un voto de mayoría simple por el IASB, su análisis es una base adecuada para instigar a los comentarios públicos. En la fase 5, cuando el IASB está de acuerdo con la conclusión alcanzada para las cuestiones planteadas por el proyecto de norma, ordena al personal técnico la redacción del borrador de NIIF. Un borrador previo a la votación, está generalmente sujeto a revisión externa, normalmente por el CINIIF. Poco antes de que el IASB vote la norma, se expone en su Sitio Web un proyecto casi definitivo de acceso limitado para suscriptores de pago. Finalmente, posteriormente de completarse el procedimiento a seguir, se resuelven todas las cuestiones pendientes, y si los miembros del IASB han votado a favor de la publicación, se emite la NIIF.

Evidentemente el IASB comparte su información y consulta con las Normas de contabilidad en su Foro consultivo (ASAF). Además, comparte información y consulta con organismos internacionales y regionales como el Foro Internacional de Establecedores de Normas de Contabilidad (IFASS), el Grupo de Establecedores de Normas de Asia y Oceanía (AOSSG), el Grupo de emisores de normas latinoamericanas (GLASS) y el Grupo Consultivo Europeo de Información Financiera (EFRAG), así como emisores de normas. Los miembros del IASB se reúnen con representantes de estos organismos regionales y nacionales para alcanzar sus objetivos

De igual forma este proceso se puede identificar claramente en la fase 3 del Manual del Procedimiento a seguir del Comité de Interpretaciones de las NIIF, en dicha fase se realiza reuniones integrado por miembros del Comité y personas nombradas para que asistan ya sea personalmente o por distintos medios de comunicación que permitan crear una comunicación simultánea entre todos los asistentes. Para concluir sobre las decisiones que tomo el órgano emisor, se lleva a cabo la fase 4: Desarrollo de un proyecto de Interpretación, que contiene el resumen de las conclusiones alcanzadas, las cuales son puestas a votación abierta al público.

Respecto a la FNCE, para que se apruebe una normativa debe ser mediante comunicados dirigidos a los organismos de control para estos a través de resoluciones aprueben la petición de la Federación.

Por tal razón se evidencia la posición autoritaria del IASB, al crear una realidad social construida por el punto de vista de sus miembros y así imponer una normativa sesgada a representar una realidad construida socialmente, que da lugar a crear la realidad de los miembros y no una realidad social que en términos de la normativa internacional de información financiera pertenece a una realidad económica.

Al cumplir el debido proceso sustantivo y procedimental, da lugar a otorgar la competencia suficiente al IASB sin limitar sus derechos para que la normativa ya fuese nueva o reformada sea legal, al representar la realidad a través del lenguaje común.

En el Ecuador no cambia esta situación puesto que las decisiones que se toma en cuanto a la adopción de una normativa está a cargo de los miembros de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, que se lleva a cabo mediante votación para luego ser aceptada, evidenciando que no se ve más allá de los miembros de los organismos y aluden a otros sujetos que están expuestos a efectos de adoptar cierta normativa contable.

La realidad financiera que construye el IASB internacionalmente como la FNCE a nivel nacional, sigue un proceso de intencionalidad colectiva basada en funciones de status que poseen poderes deónticos que en de acuerdo a como los miembros de los organismos que emiten normativas, contadores y otros usuarios las aceptan, se crean hechos institucionales por el simple hecho de una aceptación colectiva.

Así mismo, la intersubjetividad se visualiza luego de la aceptación de hechos brutos que se convierten en hechos institucionales, lo que significa que se tiene una interpretación personal de la realidad que se desprende de la perspectiva subjetiva con la que se relacionan los individuos para que a través de un proceso mental y de sus experiencias emita su propia interpretación.

El proceso de intersubjetividad se desarrolla desde el nacimiento, al socializar con un mundo ya establecido y desarrollado, para que se pueda expresar las experiencias en necesario el lenguaje

que permite interpretar lo que en el consciente se crea, permitiendo una interacción contante entre personas y tener un contacto directo con el mundo de cada uno de ellos, al relacionarse a través del lenguaje y compartir costumbres o tener mismos ideales, esto implica la creación de una organización que parte de ya no tener una intersubjetividad personal, más bien una intersubjetividad institucional. Po lo que es necesario que el ente emisor que en este caso es el IFRS comunique el conjunto de actividades y resoluciones que se ha llegado con el fin de informar a diferentes grupos de interés para que estos puedan opinar y debatir sus propuestas u opiniones para seguir un proceso intersubjetivo institucional.

Actualmente el fenómeno de la globalización comenzó en una forma primitiva cuando los humanos se establecieron por primera vez en diferentes áreas del mundo; sin embargo, ha mostrado un progreso bastante constante y rápido en los últimos tiempos y se ha convertido en una dinámica internacional que, debido a los avances tecnológicos, ha aumentado en velocidad y escala, por lo que los países de los cinco continentes se han visto afectados y comprometidos. Cada país tiene leyes y regulaciones únicas que rigen los negocios.

Las empresas multinacionales necesitan acceso a experiencia legal para ayudarles a entender las leyes de los países y cumplir con las regulaciones aplicables. Es importante que las empresas comprendan el clima legal y regulatorio para su industria y el tipo de organización antes de ingresar a un nuevo mercado, de modo que esta información pueda tomarse en cuenta en el caso de negocios y las decisiones estratégicas sobre dónde y cómo expandirse globalmente, así como planificación estratégica y operativa para garantizar la rentabilidad.

En nuestra economía cada vez más globalizada, muchas firmas de contabilidad ahora deben ser capaces de atender las necesidades de los clientes, por lo que fueron desarrolladas las NIIF como un conjunto único de normas de información contable y financiera desarrolladas por el (IASB). Están destinados al uso global por parte de entidades en todo tipo de economías, desde países en desarrollo hasta mercados emergentes o naciones industrializadas bien establecidas. El propósito de las NIIF es proporcionar a los usuarios de los estados financieros información consistente y comparable a través de las fronteras.



### 3.4 Consecuencias en la contabilidad del uso de la regulación contable internacional IASB

Describen los autores (Posada , Díaz , & Jaramillo, 2016) en relación a la teoría de John Searle para la construcción de la realidad social que el autor:

Construye una sistemática explicación de la ontología social humana, en la que conjuga aspectos tan relevantes e iluminadores como la forma en que la mente dispone a las personas a actuar colectivamente, la capacidad que tienen los humanos de otorgarle a cosas o individuos poderes, algunas veces tan ineludibles como las fuerzas naturales, y la manera en que el lenguaje crea realidades no físicas: la realidad social. (p.1)

En La construcción de la realidad social, John Searle aboga por una ontología de dos niveles: los hechos en el nivel inferior, que él llama hechos brutos, pueden existir independientemente de los seres humanos y sus instituciones, hechos en el nivel superior, que requiere hechos institucionales, dependen de las instituciones humanas y, sobre todo, de una intencionalidad colectiva asociada.

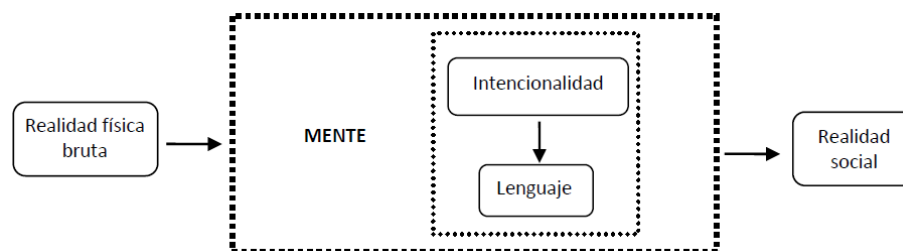
Además, da origen a entender individualmente la sociedad y las instituciones, en la que existen tres componentes principales: intencionalidad colectiva, funciones de status y reglas constitutivas.

#### **La mente**

Desde la perspectiva ontológica debe existir un continuo desarrollo entre la realidad física que es el mundo y la realidad social que es la mente humana, que se encuentra biológicamente en el cerebro y como los pensamientos operan en él. (Venables J. , 2013) Concuerta con Searle al mencionar que esta propiedad del cerebro se denomina “naturalismo biológico, y su principal característica estriba en que de la interrelación de los componentes físico-biológicos que conforman el cerebro, emerge la mente; pero no como un acto mágico, sino como un rasgo biológico causado por y realizado en el cerebro” (p.4).

Este proceso biológico da lugar a la teoría de Searle de la concepción de la mente porque la principal propiedad de este proceso es la intencionalidad que en el desarrollo de la vida humana tiende a relacionarse en un entorno compuesto por diversas personas. Las cosas del mundo se reflejan a través de la intencionalidad, por lo tanto, representa todo lo que pasa en el mundo y sus componentes. El lenguaje constituye el principal elemento para que la intencionalidad pueda

cumplir su principal función que es representar y conectar la relación entre la realidad y la mente, el autor establece una estructura que apoya la teoría ontológica de Searle:



**Figura 9.** Estructura general que sostiene la propuesta ontológica de Searle  
Fuente: (Venables J. , 2013)

### **Intencionalidad colectiva**

Anteriormente se describió la intencionalidad desde el ámbito personal, es decir una intencionalidad individual que contiene menos conocimientos que la intencionalidad colectiva que en palabras de (Searle, La construcción de la realidad social, 1997) ésta “no puede ser reducida a la intencionalidad individual” (p.42). Su comportamiento biológicamente es similar al individual con la diferencia que para formar una colectividad los sujetos deben poseer la capacidad de cooperar con sus actitudes o deseos que pueden ser iguales a los de otros sujetos creando así una suma de intencionalidades individuales que se agregan para formar una acción colectiva.

### **Asignación de función**

Cuando nacemos ya existe una realidad que ha sido construida por individuos que han formado parte del mundo antes que nosotros, es por eso que Searle sostiene que existe una realidad invisible que nos es impuesta por lo que se acepta convivir con ellos. A partir de esto con la convivencia directa que se tiene con el mundo entra la intencionalidad colectiva que a través de su estructura y reconocimiento colectivo permite asignar funciones a las cosas, es por eso que (Searle, 2010), enfatiza en que “toda función de estatus depende de la intencionalidad colectiva” (p.8).

### **Reglas constitutivas**

De lo anterior se desprende la función de status que para que sea reconocido como un sistema de reglas constitutivas debe tener la forma “X cuenta como Y en C”, dentro de la aplicación de esta fórmula Y debe poseer un status que satisfaga X para que su función se cumpla.

## **El poder del lenguaje**

Para la construcción de la realidad social es claro que la base para que pueda ser concebido es el lenguaje sin duda alguna puesto que a través de un lenguaje común se forma una sociedad, es por eso que toda estructura institucional está constituida por hechos que surgen a partir de la intencionalidad y son expresados por el lenguaje, que crea una necesidad indispensable para declarar funciones de status.

De igual modo para aceptar la teoría de la realidad de Searle es indispensable hacer una distinción entre la objetividad y la subjetividad frente a lo ontológico y epistémico. Estas nociones son ambiguas entre un sentido epistémico y un sentido ontológico, donde epistémico significa tener que ver con el conocimiento y ontológico significa que tiene que ver con la existencia. Dada esta distinción, ahora podemos afirmar la tesis de la relatividad de la verdad con un poco más de precisión: si se tiene en cuenta que existe una realidad independiente de los seres humanos, todas las afirmaciones sobre esa realidad se hacen desde un punto de vista subjetivo, y por lo tanto todas las afirmaciones son epistémicamente subjetivas. La subjetividad ontológica del enunciado es suficiente para garantizar la verdad del relativismo. Todas las declaraciones son epistémicamente subjetivas porque todas las afirmaciones se hacen en relación con el punto de vista del creador de declaraciones, por lo que no existe tal cosa como la verdad objetiva. y por lo tanto todas las afirmaciones son epistémicamente subjetivas. La subjetividad ontológica del enunciado es suficiente para garantizar la verdad del relativismo. La subjetividad ontológica del enunciado es suficiente para garantizar la verdad del relativismo. Todas las declaraciones son epistémicamente subjetivas porque todas las afirmaciones se hacen en relación con el punto de vista del creador de declaraciones, por lo que no existe tal cosa como la verdad objetiva.

Por otro lado, el vocabulario contable ni sus estándares existen aisladamente esperando que los organismos contables los reconozcan, más bien, los establecedores de normas contables hacen estas normas usando lenguaje contable. Se puede decir que esto se refleja en los cambios continuos en el lenguaje, los vocabularios y las normas contables, que prueban que lo que se considera verdad con respecto a la contabilidad es solo lo que los que establecen los estándares contables consideran verdad. Por ejemplo, el costo histórico solía ser la única base de los informes financieros, pero recientemente se ha reemplazado parcialmente en ciertos casos por la base del valor razonable,

produciendo números diferentes. Desde ese sentido se sostiene que el estado actual de la contabilidad moderna sigue sujeto a cambios significativos. Por lo tanto, la verdad en la contabilidad cambia de acuerdo con los cambios del pensamiento de los establecedores de normas. Esto es consistente con el marco filosófico que considera que la verdad está hecha por el mundo real.

Todo este proceso podría significar que la contabilidad, como un campo de conocimiento, puede estar respaldada por un enfoque filosófico, dicha razón por la cual los emisores de normas de contabilidad se han convertido cada vez más en el centro de atención. El Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) y el Consejo de Normas de Contabilidad Internacional (IASB) son considerados como los creadores de las normas de contabilidad, por lo que tienden a crear de una cierta realidad social.

En consecuencia, el enfoque ontológico de la contabilidad, como parte de la realidad económica, presupone que existe una realidad económica y que la contabilidad la refleja; mientras que el enfoque epistemológico asume que el IASB y el FASB se consideran una forma objetiva de extraer esta realidad económica.

### **Enunciado epistemológicamente objetivo**

En cuanto a las subvenciones del gobierno el (IASCF, 2006), establece en su párrafo 57 que:

La entidad debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma: (a) la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros; (b) las condiciones no cumplidas y otras contingencias anexas a las subvenciones del gobierno; y (c) los decrementos significativos esperados en el nivel de las subvenciones del gobierno.

De manera que no existen consideraciones para que alguien omita o añada más información a revelar sobre las subvenciones del gobierno, simplemente la norma lo define así y así se debe cumplir.

### **Enunciado epistemológicamente subjetivo**

El FASB emitió varias normas que requieren el reconocimiento o la divulgación de los valores razonables, estimaciones para activos y pasivos, principalmente para instrumentos financieros. El Comité emitió la NIC 41.

(IASCF, 2006), en su párrafo IN2, establece que:

También exige la medición de estos activos biológicos, al valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial hecho tras la obtención de la cosecha, salvo cuando este valor razonable no pueda ser medido de forma fiable al proceder a su reconocimiento inicial. Sin embargo, la NIC 41 no se ocupa del procesamiento de los productos agrícolas tras la recolección de la cosecha; por ejemplo, no trata del procesamiento de las uvas para obtener vino, ni el de la lana para obtener hilo. (p.4).

La NIC 41 lleva el debate al dominio de la contabilidad agrícola, la mayoría de críticas surge por el requisito de una valoración justa para los activos biológicos y los cambios de valor a ser reconocido en el estado de pérdidas y ganancias. El entorno en el que se encuentra la empresa define cual es la mejor opción de valoración, pero la norma aclara que se debe utilizar el valor razonable, por lo que esta acción depende del evaluador del activo, es decir, la verdad o falsedad respecto a la valoración de la transacción de la valoración del activo biológico.

### **Enunciado ontológicamente objetivo y subjetivo**

En el sentido ontológicamente objetivo el ganado vacuno según el diccionario de la (RAE, 2019), es “dicho de un mamífero: Del grupo de los rumiantes, de gran talla”, es así que a través de sus características físicas de la denomina ganado. No obstante, dentro de la NIC 41 este ganado vacuno es reconocido como activo biológico siempre y cuando esté vivo, puesto que cuando estos son sacrificados ya no mantienen la misma posición biológica, transformándose en carne por lo que su tratamiento se encuentra en la NIC 2 de Inventarios porque ya se define como producto agrícola, por lo que se convierte en un hecho ontológicamente subjetivo.

### **Funciones de status**

Los seres humanos son únicos porque tienen la capacidad de asignar funciones a objetos o personas sin importar la estructura física de ese objeto o persona; las funciones de status son fundamentales, según Searle, porque son los portadores de derechos, obligaciones y normas, lo que él denomina poderes deónticos que se expresa a través del acto del habla por medio del lenguaje, el funcionamiento de una regla, una obligación socialmente incorporada, o un derecho socialmente incorporado, sin postular una declaración de función de status comúnmente reconocida que establece esa práctica. Y, por supuesto, una declaración de función de estado es una forma de un acto de habla.

Las funciones en cuestión son poderes deónticos, es decir: derechos, deberes, obligaciones, permisos de permisos, autorizaciones, derechos. Por lo general, pertenecen a un mundo institucional, y las instituciones están constituidas por reglas que determinan los poderes deónticos de las personas y las cosas dentro de ellas.

Dentro de la Norma Internacional de Contabilidad n° 41 Agricultura emitida por el (IASCF, 2006), se identifica varios ejemplos en los que la norma otorga poderes de decisión a la empresa:

El párrafo IN5 recomienda que: “la entidad habrá de seguir la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, o la NIC 40 Propiedades de Inversión, dependiendo de que norma sea más adecuada según las circunstancias” (p.4). Este párrafo da a entender que la norma permite a los administradores de la empresa a utilizar la norma que más se adecue al tratamiento de los terrenos que posee la empresa.

*No existen principios para los terrenos en la actividad agrícola (X) los terrenos pueden ser medidos o bien a su costo menos pérdidas por deterioro del valor acumuladas, o por su importe revaluado. (Y) de acuerdo con lo establecido en la NIC 16 (Z).*

*No existen principios para los terrenos en la actividad agrícola (X los terrenos, que sean propiedades de inversión, sean medidos a su valor razonable, o al costo menos pérdidas por deterioro del valor acumuladas. (Y) de acuerdo con lo establecido en la NIC 40 (Z).*

La afirmación central que defiende Searle en relación a la realidad institucional humana es que está creada y mantenida por las declaraciones de función de status, La noción de una función de estado también juega un papel central en la descripción de las instituciones de Searle, en la que mantiene que todas las funciones son relativas a un observador y a un valor. Una cosa que distingue las funciones de estado de otras funciones es que solo están conectadas libremente a la estructura física de las entidades que las tienen.

### **Realidad social**

Entorno a la construcción de la realidad social, el autor (Hernández O. D., 2004), menciona que “la subjetividad individual y social se construye en la interrelación entre el hombre y su contexto social y natural, en el marco de su actividad cotidiana. Es, por tanto, un producto histórico-cultural.” (p.3). El impacto de los elementos sociales y culturales en la relación subjetiva social y

propia, viéndose de esta forma a las normas internacionales de información financiera (NIIF) desde un nivel macro (social) y los patrones de interacción social de cada país como un nivel macro (propia).

De acuerdo a las ideas expuestas la autonomía social de los individuos se construye en base a la existencia material a través del conjunto de representaciones y relación social que establece el individuo en vivencia cotidiana que conforman la subjetividad social, en consecuencia de este proceso se comprende a la sociedad como un conjunto que comprende subsistemas que se interrelacionan entre ellos para formar un todo, a estos elementos se suma las dinámicas sociales que en combinación con otras van a crear nuevos subsistemas sociales.

Aun cuando el individuo tiene contacto por primera vez con el mundo, éste se debe apropiarse de la realidad que ya se encuentra construida por sistemas sociales, culturales y económicos, en dicho proceso el individuo adquiere su propia realidad en la cual establece diferencias y transforma la realidad adquirida aportando con su propia autonomía construida individualmente. Por ello es necesario conocer el proceso histórico de una realidad existente, debido a la variabilidad y los cambios del entorno, además del comportamiento de la relación humana con el mundo y sus objetos generando una relación mediada. Se genera una línea de desarrollo en la que cada punto por la que está compuesta tiene una razón de ser e influye en las nuevas construcciones. Estas nuevas construcciones deben mantener lo esencial de la dimensión de la identidad individual en contexto con las nuevas direcciones de desarrollo posibles, mantener la coherencia personal en la dimensión temporal del presente con el pasado y futuro; es decir, en su historicidad concreta.

El desarrollo de la individuación plantea el proceso del egocentrismo a la sociedad, que se dirige hacia las adquisiciones de niveles de autonomía cada vez mayores y que, al hacer al individuo cada vez más independiente con relación a la influencia del medio, le permite aplicar mayores grados de independencia.

La contabilidad es considerada como un sistema de información es un subsistema de un Sistema de Información de Gestión, que procesa transacciones financieras para proporcionar informes internos a los gerentes para su uso en la planificación y controlar las operaciones actuales y futuras y no tomar decisiones rutinarias; informes externos a partes externas como accionistas, acreedores y agencias gubernamentales.

## **Representación fiel**

La representación fiel es el concepto de que se produzcan estados financieros que reflejen con precisión la condición de un negocio, su concepto debe extenderse a todas las partes de los estados financieros, incluidos los resultados de las operaciones, la posición financiera y los flujos de efectivo de la entidad que informa. Los estados financieros que representan fielmente estos aspectos de una empresa deben tener los siguientes tres atributos:

**Completa.** Toda la información que necesita un lector de los estados financieros para formar una imagen clara de los resultados, la posición financiera y los flujos de efectivo de una empresa se incluye en los estados financieros. Esto también significa que no se omite ninguna información que pueda haber llevado a un lector a tener una opinión diferente del negocio.

**Libre de errores.** Los estados financieros no deben contener errores, de modo que la información contenida en ellos presente una visión justa de la organización. Si hay una serie continua de errores que tienden a sesgar los resultados de los estados financieros en una determinada dirección, esto puede considerarse un caso de fraude en la información financiera.

**Imparcial.** Los estados financieros representan el estado real de una organización, sin tratar de amplificar sus resultados innecesariamente o hacer que se vean peor de lo que realmente son.

Por consiguiente, la contabilidad es una forma para que las empresas realicen un seguimiento de sus operaciones, pero también proporciona una instantánea de su salud financiera. Al proporcionar datos a través de una variedad de estados una empresa puede dar a los usuarios de información más poder en la toma de decisiones.



## CAPÍTULO IV

### 4. EFECTOS CONTABLES EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE TUNGURAHUA

#### 4.1 Matriz de entrevista a gerentes por adopción de NIIF en la provincia de Tungurahua

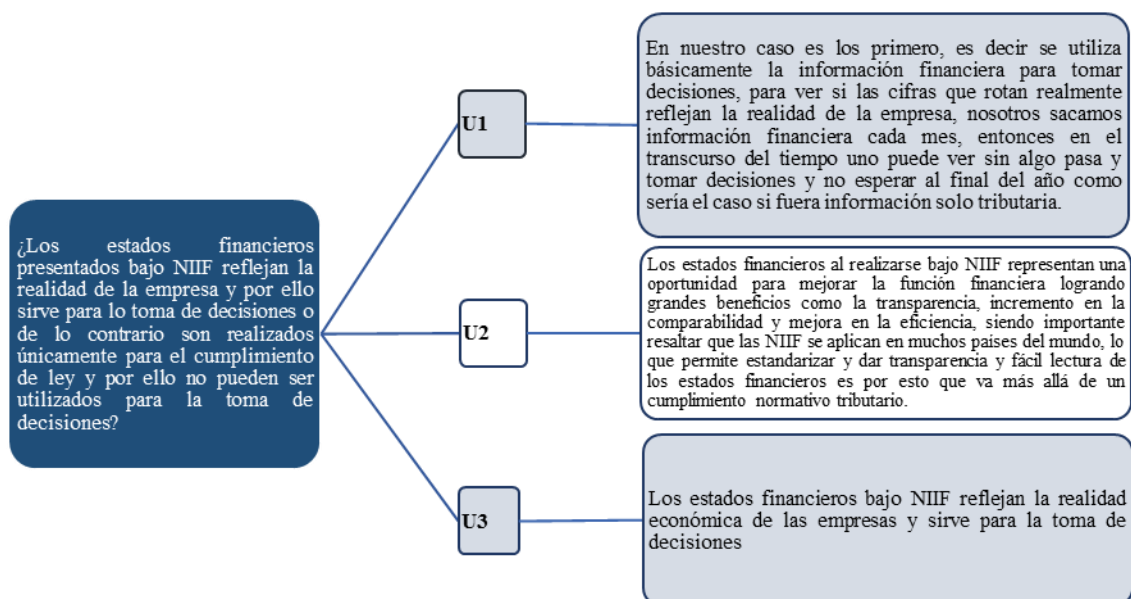
Teniendo en cuenta los diferentes lectores de información financiera se genera conflictos que generen tensiones en el proceso de establecimiento de normas, bajo estas circunstancias, el problema radica en que no siempre está claro qué tipo de usuario y qué nivel de usuario se intenta direccionar la información financiera, diferentes tipos de usuarios tienen diferentes necesidades lo que hace imposible proporcionar información útil para todos, además las necesidades de un usuario pueden de hecho entrar en conflicto con los de otro, en efecto los autores (Burton, 2012) y (Biondi, 2012) establecen las siguientes tensiones:

##### 1. Disminución de la importancia de la gerencia

Los gerentes de empresas buscan seguir siendo competitivos por lo que deben considerar la posibilidad de implementar una contabilidad completa como parte de la cultura de la organización. Dentro de este marco la contabilidad toma el enfoque de proporcionar información financiera y no financiera a gerentes de diferentes departamentos dentro de una organización para guiar sus decisiones sobre temas específicos dentro de la organización.

Sin embargo, el IASB como organismo estándar emisor no puede escribir reglas para todo, por lo que el juicio es parte del proceso. Los juicios de la gerencia deben ser imparciales y neutrales o, en otras palabras, razonables. Del mismo modo, es necesario respetar los juicios razonables de la administración, incluso si no es su solución preferida. Es decir, existe cierta oposición a la convergencia de todas las partes interesadas involucradas, incluidos los profesionales de contabilidad y la alta gerencia de las corporaciones. En relación con estas implicaciones existen varias razones para tal resistencia al cambio, y algunas son pertinentes para la profesión contable, algunas para la administración corporativa y otras son compartidas por ambos. El nuevo conjunto de normas que se adaptarán deberá proporcionar transparencia y una divulgación completa similar a las normas de EE. UU., y también debe garantizar una amplia aceptación.

Las respuestas obtenidas en la entrevista se ven reflejadas en la siguiente figura.



**Figura 10.** Respuestas relacionadas con la disminución de la importancia de la gerencia

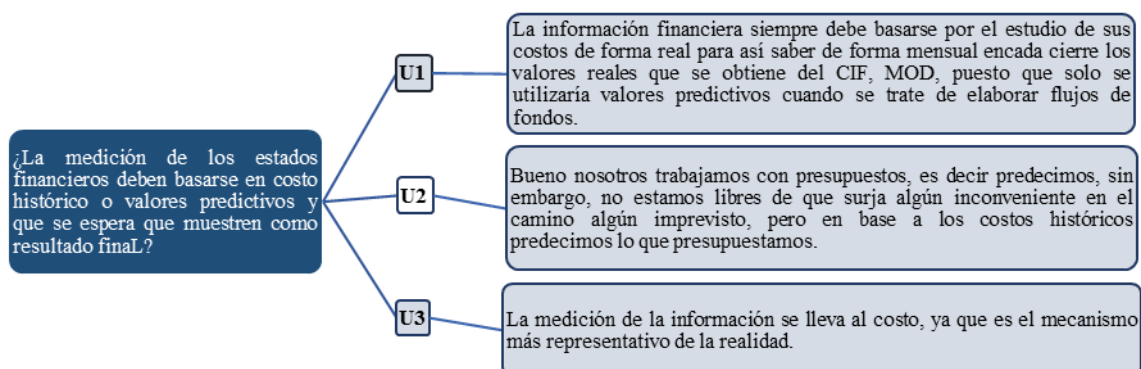
De las respuestas obtenidas si bien es cierto se enfocan en la finalidad de los estados financieros y su direccionamiento que bajo NIIF es hacia usuarios externos que no son la gerencia, concuerdan en que esta información si permite a los gerentes obtener datos mensuales que permiten una adecuada toma de decisiones.

## 2. La inversión-costo (datos duros) vs flujos (datos suaves)

En cuanto a los métodos de valoración los autores (M, y otros, 2016)

El estado ideal es que los importes de las partidas reconocidos en los estados financieros elaborados conforme a NIIF, sean el producto de la aplicación de métodos de valoración objetivos, que controlen los sesgos, criterios y conveniencias de los preparadores de los estados financieros, que representen fielmente la realidad de la entidad, que sean confiables, comprensibles y comparables por distintos usuarios a nivel internacional. No obstante, criterios valorativos como el valor razonable y variables como el deterioro de valor de los activos, por citar algunos ejemplos, son fuentes claves de incertidumbre y subjetividad que están presentes en estados financieros preparados de acuerdo a las NIIF

En relación con esta tensión, cabe recalcar la interrogante sobre la medición de los estados financieros y si estos deben basarse en costo histórico o valores predictivos y que se espera que muestren como resultado final. Para los fines de este argumento las respuestas expuestas en la entrevista fueron las siguientes:



*Figura 11.* Respuestas relacionadas a la medición de los estados financieros

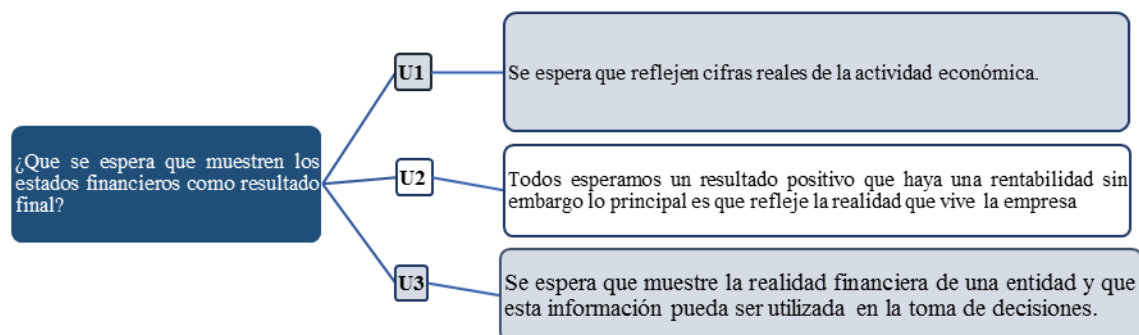
Los usuarios concuerdan en su mayoría que el método de medición más adecuado es el que se basa en el costo histórico pue de este depende el desarrollo de predicciones y flujos, además si se basa en costo histórico se representa la realidad en la que se encuentra la empresa.

### 3. Orientación al pasado contra Revelación orientada al Futuro (Ex ante vs ex post)

El propósito general de los estados financieros es proporcionar información sobre los resultados de las operaciones, la posición financiera y los flujos de efectivo de una organización. Los lectores de los estados financieros utilizan esta información para tomar decisiones con respecto a la asignación de recursos. En un nivel más detallado, existe propósito diferente asociado con cada uno de los estados financieros, lo que importa observar es que los estados financieros tienen varios propósitos, dependiendo de quién está leyendo la información y qué estados financieros están siendo examinados y cuál es la función que cada usuario necesita, referida a este concepto si la información sirve para tomar decisiones futuras o solo muestra la gestión aplicada.

Respecto a esta tensión, se encuentra la problemática si la información financiera sirve para informar sobre la gestión actual o para tomar decisiones de inversión en un futuro. Esta tensión se

enfrenta al siguiente cuestionamiento sobre que se espera que muestren los estados financieros como resultado final, ante esta pregunta se obtuvo las siguientes respuestas:



**Figura 12.** Respuestas relacionadas al resultado final de los estados financieros

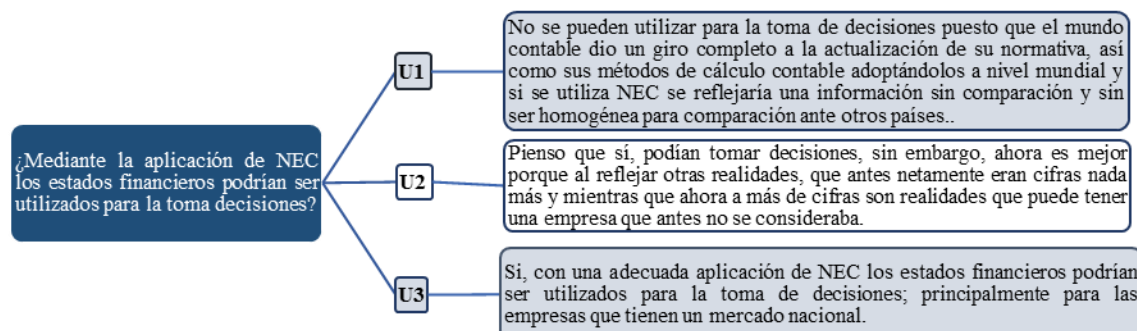
Si se tiene en cuenta que lo que se espera de la información financiera es que represente la realidad, los usuarios necesitan conocer la realidad presente para poder direccionar sus decisiones hacia un futuro, es decir una buena decisión proviene de una buena revelación pasada.

#### **4. Principios contra esencia económica**

Los Principios de contabilidad generalmente aceptados reflejan las últimas convenciones contables y reglas específicas, son la fuente definitiva de pautas contables en las que las empresas confían al preparar sus estados financieros. Los principios PCGA son específicos no obstante a veces están sujetas a diferentes interpretaciones y puede entrar en un proceso de elaboración de norma sustantiva, el conservadurismo, dicta que los contadores deben hacer estimaciones cautelosas, no deben hacer ni aplicar interpretaciones especulativas de las reglas de contabilidad o, en términos más general, una metodología confiable.

Una vez hecha esta precisión cabe recalcar que cada país poseía su propia normativa contable basada en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, con respecto a la globalización y el comercio internacional surgió la necesidad de armonizar todos estos principios y crear una normativa internacional que satisfaga las necesidad y lectura de información financiera de usuarios externos, es así que todo este proceso de normas surge de la necesidad de nuevos cambios. Basándose en la normativa de cada país se cuestiona a los usuarios conocer si mediante la

aplicación de NEC los estados financieros podrían ser utilizados para la toma de decisiones, las respuestas fueron las siguientes:



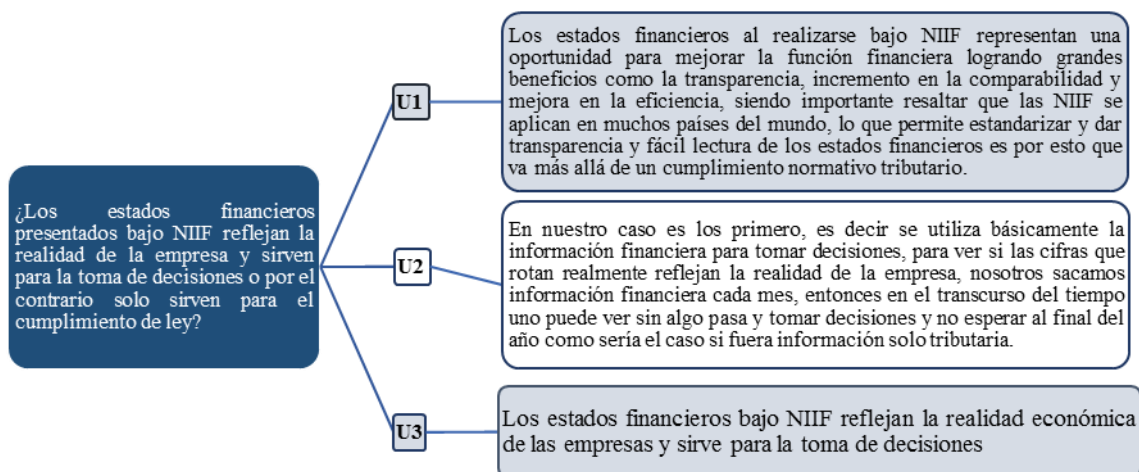
**Figura 13.** Respuestas relacionadas a la aplicación de las NEC

En la actualidad los usuarios coinciden que con las NEC si se podía tomar decisiones, pero dadas las nuevas convenciones contables estas ayudan si la empresa necesita conocer otra información contable.

## 5. Temporalidad en la evolución y diseño de las normas contables

Los humanos crearon registros económicos hace miles de años antes de producir las medidas financieras actuales. Partiendo desde el punto de vista evolutivo del mantenimiento de registros se respalda en última instancia como evidencia para futuros cambios, puede alterar fundamentalmente cómo imaginamos el impacto de la contabilidad en el comportamiento económico humano. La contabilidad se ve tradicionalmente como el cumplimiento de las funciones de administración y valoración en organizaciones y mercados, bajo este punto de vista el concepto se extiende principalmente de las empresas y los mercados a la contabilidad, es decir, la contabilidad surge como una consecuencia de las instituciones económicas existentes y sus relaciones.

No obstante la pregunta direccionada hacia esta tensión corresponde a las respuestas sobre si los estados financieros presentados bajo NIIF reflejan la realidad de la empresa y sirven para la toma de decisiones o por el contrario solo sirven para el cumplimiento de ley:



**Figura 14.** Respuestas relacionadas a los estados financieros bajo NIIF

Los usuarios concuerdan que la revelación de información bajo NIIF si ayuda a tomar decisiones y que no solamente satisface las necesidades de los entes reguladores de cada país.

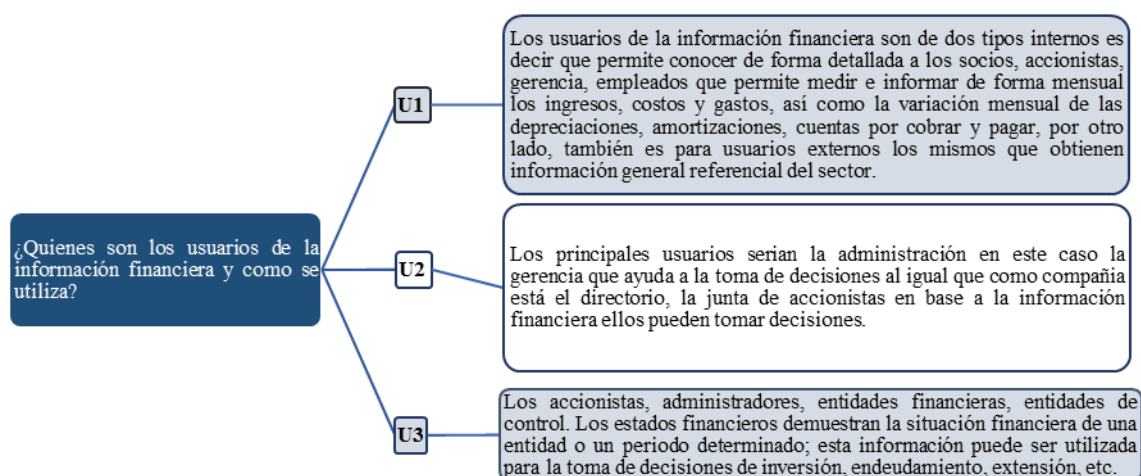
## 6. Simplicidad contra Complejidad en los Informes Financieros

La tensión se genera principalmente en la utilidad de la información para los usuarios de la misma, dentro de los cuales se encuentra el propietario quien es el beneficiario que tenía el control único de la información generada, en torno a la utilidad existe otros usuarios generales que necesitan conocer esta información. Acerca de esta tensión los autores (QUIGUANAS & MUSSE, 2014), mencionan que:

El criterio de utilidad para el usuario, constituye el punto de partida para determinar las reglas contables y en consecuencia el establecimiento del contenido de la información financiera a través del establecimiento de criterios para la información suministrada, por ello bajo este paradigma se han desarrollado conceptos fundamentales que soportan el modelo contable entre los que encontramos el concepto de usuarios de la información y cualidades de la información (p.41).

Los usuarios son el principal motivo para que el IASB haya creado una normativa internacional, pero tal modificación tiene puntos en contra como son la complejidad que ahora tiene la estructura de la normativa puesto que está dirigido para usuarios externos, por lo que la utilización de esta información depende del entendimiento que cada usuario tiene. Habría que preguntarse quienes

son los usuarios de la información financiera y como se utiliza, establecido este cuestionamiento se obtuvo las siguientes respuestas:



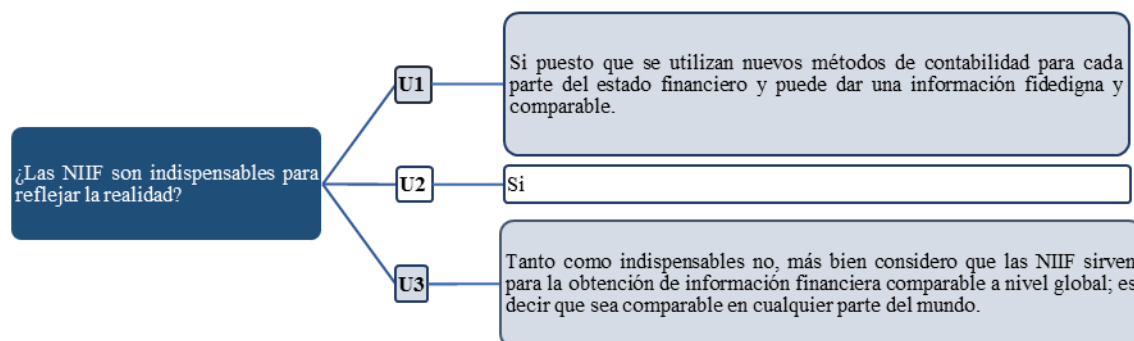
**Figura 15.** Respuestas relacionadas a los usuarios de la información financiera

Los usuarios mencionan dos tipos de usuarios: internos y externos; por tal razón la información que revelen los estados financieros debe ser de entendimiento para estos usuarios lo que se hace complicado tener una armonización general, puesto que los usuarios internos no necesitan información compleja, pero para comprender el lenguaje común de las NIIF necesitan capacitarse en la nueva terminología.

## 7. Comparabilidad vs Flexibilidad en ajuste de principios de contabilidad

El sistema de normas internacionales de información financiera (NIIF), es la norma contable internacional más común, es un enfoque basado en principios, que establece que los estados financieros de una empresa deben ser comprensibles, legibles, comparables y relevantes para las transacciones financieras actuales.

Pero al establecer una normativa comparable el IASB utiliza un mecanismo rígido que deben cumplir todas las empresas, pero cada organización se desenvuelve en entornos diferentes y cada una se convierte en un mundo diferente a otro, por lo que se aplicó la pregunta si las NIIF son indispensables para reflejar la realidad, los usuarios opinaron lo siguiente:



**Figura 16.** Respuestas relacionadas a las NIIF

Conviene distinguir que las NIIF si son necesarias para que las empresas puedan emitir sus informes financieros y que sean comparables en todo el mundo, pero esto significa que siempre fueron indispensables para que la información financiera muestre la realidad d la organización.

## 8. Conciliación de Objetivos de Inversión contra Otros Objetivos

Para promover la objetividad, los organismos reguladores de la contabilidad deben encontrar pautas que ayuden a unir estrictamente la flexibilidad permitida. Se sabe que IASB apoya la armonización, pero se puede ver que la armonización puede generar tensiones y, por lo tanto, ayuda a las empresas a ser subjetivas. Por lo tanto, la contabilidad no puede ser objetiva, sin importar cuántas regulaciones se coloquen a menos que la reforma se realice por implementación y no por extensión y creación de nuevas regulaciones. Por su parte los inversores deben enfocar la inversión de manera puramente objetiva y tomar sus decisiones basadas en un análisis riguroso de los hechos.

### 4.2 Matriz de análisis cuantitativo por adopción de NIIF en la provincia de Tungurahua

El ámbito contable ha sido un campo altamente cuantitativo desde su concepción como ciencia. Este capítulo se presenta mediante la utilización de un enfoque cuantitativo, mismo que será aplicado en las empresas del sector agrícola de la provincia de Tungurahua.

Citando a (Cruz, Olivares, & González, 2014) mencionan que:



La investigación cuantitativa trata de determinar la fuerza de asociación o correlación entre variables, la generalización y objetivación de los resultados a través de una muestra para hacer inferencia a una población de la cual toda muestra procede. Tras el estudio de la asociación o correlación pretende, a su vez, hacer inferencia causal que explique por qué las cosas suceden o no de una forma determinada. (p.178)

Por esta razón el análisis cuantitativo requiere información numérica en forma de variables. Una variable es una forma de medir cualquier característica que varíe o tenga dos o más valores posibles. Para esta investigación los datos numéricos serán los que están reflejados en los estados financieros presentados por las empresas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Para estas variables numéricas, las cifras utilizadas que miden esta característica son significativas, puesto que miden la cantidad de la variable que está presente.

Cabe concluir que al utilizar un enfoque cuantitativo se requiere datos de alta calidad en los que las variables deben estar exactamente medidas, lo que significa que los valores de las variables deben representar con precisión las diferencias en las características de interés para resultados de esta tesis. En esta perspectiva (Vera Vélez, 2008), destaca que la investigación cuantitativa “procura por lograr una descripción holística, esto es, que intenta analizar exhaustivamente, con sumo detalle, un asunto o actividad en particular” (p.1).

### **Población objeto de investigación**

La población puede explicarse como un grupo integral de individuos, instituciones y objetos con características comunes que son de interés para un investigador, donde dichas características particulares los distinguen de otros grupos. A veces la población se puede contar fácilmente, lo que se denomina población finita y al número ilimitado o desconocido de población se puede llamar población infinita.

Para el desarrollo de esta tesis, la población sujeta de estudio parte de las empresas que pertenecen al Sector Agrícola de la Provincia de Tungurahua de acuerdo a las empresas sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, y que constan en la base de datos del ranking empresarial que se basa en la información entregada del ejercicio económico del 2018 de las compañías activas.

La población real refleja que en Tungurahua existe un total de 11 empresas que pertenecen al sector agrícola.

**Tabla 13***Empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua*

N°	EMPRESA	CANTÓN
1	Rosabela Ecuador S.A.	Ambato
2	Incubadora Andina Incubandina Sociedad Anónima.	Ambato
3	Agroindustrial Limache Agrolimache S.A.	Ambato
4	Industria Avícola del Valle, Valleavícola S.A.	Ambato
5	Lidich Import Export S. A.	Ambato
6	Producción agrícola y ganadera Victoria del Corazón de Jesús Cavicorjes Compañía Anónima	Santiago De Píllaro
7	Florícola la Herradura Floherra S.A.	Ambato
8	Daymsa de los Andes S.A. Agriandes	Ambato
9	Sociedad comercial y agrícola Llerena Garzón Guadalupe S.A.	San Pedro De Pelileo
10	Corporación Agranex S.A.	Ambato
11	Trupal S.A.	San Pedro De Pelileo

Fuente: (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2018)

### **Muestra seleccionada**

La muestra se puede definir como la pequeña porción de una población seleccionada para un estudio en particular, además la muestra debe representar claramente las características del grupo deseado, por lo que los hallazgos de la muestra pueden generalizarse a la población.

En este caso de estudio se realizó varios filtros desde la población total de empresas agrícolas de Tungurahua, donde es necesario definir las empresas cuya actividad agrícola sea la transformación de activos biológicos, además de definir el periodo de investigación que está definido en dos periodos.

**Tabla 14***Filtros de la población de origen*

N°	Descripción	Observación
11	Empresas Agrícolas registradas en la web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que realizan actividad agrícola	Se verificó que estas empresas realicen actividad agrícola. Considerando que es la transformación de un activo biológico.
10	En el primer filtro fueron descartadas empresas que se han constituido en el periodo considerado, pero no presentan información 2016 y 2017	Agroindustrial Limache Agrolimache S.A.
9	El segundo filtro fue descartado una empresa, la cual no tiene información presentada a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros	Producción agrícola y ganadera Victoria del Corazón de Jesús Cavicorjes Compañía Anónima
8	El tercer filtro se descartó una empresa debido a la fecha de su constitución, no presentan información en los primeros años del periodo considerado como antes de la adopción de NIIF	Corporación Agranex S.A.
7	En el cuarto filtro fue descartada una empresa debido a que no presenta información en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros	Trupal S.A.
5	Se descartaron aquellas empresas que no poseen información en algún año del período analizado	Rosabela Ecuador S.A. y Lidich Import Export S. A.

En la siguiente tabla se listan las 5 empresas agrícolas, las cuales fueron verificadas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

**Tabla 15***Muestra objeto del estudio*

N°	EMPRESA	CANTÓN
1	Incubadora Andina Incubandina Sociedad Anónima.	Ambato
2	Industria Avícola del Valle, Valleavícola S.A.	Ambato
3	Florícola la Herradura Floherra S.A.	Ambato
4	Daymsa de los Andes S.A. Agriandes	Ambato

**CONTINÚA** 

**Tabla 16***Periodo de estudio*

PRE NIIF	POST NIIF
Año 2009, 2010 y 2011	Año 2015, 2016 y 2017

**Definición y medida de las variables**

Para obtener los resultados de la investigación, también se ha realizado el análisis de indicadores financieros de las empresas agrícolas analizadas, los valores para el cálculo se han obtenido del portal de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de las magnitudes contables del balance de cada empresa, para el efecto se analizan 4 indicadores que se agrupan en 2 conjuntos: ratios financieras y de rentabilidad. Dentro de los ratios financieros se encuentra el endeudamiento del patrimonio y el índice de solvencia. En cuanto a los indicadores de rentabilidad se tiene la rentabilidad sobre los activos y la rentabilidad sobre el patrimonio.

**Tabla 17***Índices financieros*

INDICE FINANCIERO	FÓRMULA
Ratios financiero	$\text{Endeudamiento} = \frac{\text{Total pasivo}}{\text{Total patrimonio}}$
	$\text{Solvencia} = \frac{\text{Total activo}}{\text{Total pasivo}}$
Rentabilidad	$\text{ROA} = \frac{\text{Beneficio neto}}{\text{Total activo}}$
	$\text{ROE} = \frac{\text{Beneficio neto}}{\text{Total patrimonio}}$

Los datos para el cálculo de los indicadores financieros son tomados del balance general partiendo desde el punto de vista de (Omeñaca, 2008) quien argumenta “que representa la situación económica-financiera de la empresa” (p.32). Es por ello que las cuentas que incluye el balance como son el activo, pasivo y patrimonio son de utilidad para los resultados de este estudio.

Por consiguiente, este análisis medirá 11 variables que están presentes en las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) visto desde el modelo nacional y el estándar internacional de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), dentro del tamaño muestral  $n=5$  que corresponde a las empresas agrícolas de la provincia de Tungurahua que cumplieron con los requerimientos para que puedan ser evaluadas minuciosamente las variables que son analizadas en esta tesis, de manera que se pueda comparar las dos muestras concernientes a una etapa antes y después de la adopción de las Normas internacionales de información Financiera (pre- post NIIF), razón por la cual se aplica la prueba no paramétrica de Wilcoxon.

#### 4.2.1 Resultados de la investigación

**Tabla 18.**

*Clasificación de los valores*

EMPRESA	CUENTA	2009	2010	2011	2015	2016	2017
INCUBADORA ANDINA INCUBANDINA SOCIEDAD ANONIMA.	Activo Corriente	\$ 2,546,582.21	\$ 3,007,911.76	\$ 2,762,356.36	\$ 7,261,203.04	\$ 11,415,449.58	\$ 10,682,019.90
	Activo no Corriente	\$ -	\$ 7,346,257.67	\$ 7,319,515.88	\$ 11,400,562.04	\$ 11,646,877.51	\$ 14,455,826.60
	Activo Total	\$ 6,525,960.12	\$ 10,354,169.43	\$ 10,081,872.24	\$ 18,661,765.08	\$ 23,062,327.09	\$ 25,137,846.50
	Pasivo corriente	\$ 2,793,715.07	\$ 3,536,891.32	\$ 4,055,220.74	\$ 8,060,802.81	\$ 9,070,599.43	\$ 11,622,368.58
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ 2,952,207.76	\$ 1,975,286.36	\$ 3,591,749.17	\$ 6,590,953.54	\$ 5,584,424.44
	Pasivo Total	\$ 4,267,405.67	\$ 6,489,099.08	\$ 6,030,507.10	\$ 11,652,551.98	\$ 15,661,552.97	\$ 17,206,793.02
	Patrimonio neto	\$ 2,258,554.45	\$ 3,865,070.35	\$ 4,051,635.14	\$ 7,009,213.10	\$ 7,400,774.12	\$ 7,931,053.48
	Endeudamiento	1.889441129	1.678908401	1.488413169	1.662462221	2.116204699	2.169546967
	Solvencia	1.52925703	1.595625109	1.671811686	1.601517428	1.472544079	1.460925721
	ROA	0.04847	0.00586	0.01848	0.00826	0.01890	0.01841
ROE	0.14	0.015687218	0.045980266	0.021989598	0.058892305	0.058345156	
INDUSTRIA AVICOLA DEL VALLE, VALLEAVICOLA S.A.	Activo Corriente	\$ 327,018.92	\$ 440,583.32	\$ 371,626.72	\$ 937,820.81	\$ 690,135.25	\$ 675,721.00
	Activo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 362,183.12	\$ 486,944.33	\$ 1,236,730.70
	Activo Total	\$ 381,975.79	\$ 491,434.40	\$ 371,626.72	\$ 1,300,003.93	\$ 1,177,079.58	\$ 1,912,451.70
	Pasivo corriente	\$ 202,268.96	\$ 309,830.68	\$ 236,358.43	\$ 1,040,836.07	\$ 978,665.68	\$ 1,676,639.32
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 10,190.61	\$ 1,854.46	\$ -
	Pasivo Total	\$ 264,478.80	\$ 362,848.66	\$ 247,459.62	\$ 1,051,026.68	\$ 980,520.14	\$ 1,676,639.32
	Patrimonio neto	\$ 117,496.99	\$ 235,812.38	\$ 124,167.10	\$ 248,977.25	\$ 196,559.44	\$ 235,812.38
	Endeudamiento	128585.74	128585.74	1.992956427	4.221376371	4.988415413	7.110056393
	Solvencia	1.444258632	1.354378434	1.501767117	1.236889562	1.20046446	1.140645861
	ROA	0.14788	0.02256	0.00000	0.01972	0.00000	0.02415
ROE	0.48	0.05	-	0.10	-	0.20	

CONTINÚA 

EMPRESA	CUENTA	2009	2010	2011	2015	2016	2017
FLORICOLA LA HERRADURA FLOHERRA S.A.	Activo Corriente	\$ 124,559.07	\$ 106,413.99	\$ 91,207.95	\$ 381,010.92	\$ 382,927.65	\$ 313,229.84
	Activo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 581,382.18	\$ 640,351.52	\$ 688,704.52
	Activo Total	\$ 1,010,638.26	\$ 851,037.34	\$ 683,376.36	\$ 962,393.10	\$ 1,023,279.17	\$ 1,001,934.36
	Pasivo corriente	\$ 433,210.13	\$ 366,278.03	\$ 404,288.95	\$ 694,526.69	\$ 712,162.85	\$ 548,969.95
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 254,057.82	\$ 296,872.90	\$ 365,540.98
	Pasivo Total	\$ 779,773.08	\$ 640,510.89	\$ 735,968.23	\$ 948,584.51	\$ 1,009,035.75	\$ 914,510.93
	Patrimonio neto	\$ 230,865.18	\$ 210,526.45	\$ (52,591.87)	\$ 13,808.59	\$ 14,243.42	\$ 87,423.43
	Endeudamiento	3.377612336	3.042424788	-13.99395439	68.69524767	70.84223803	10.4607075
	Solvencia	1.296067133	1.3286852	0.92854057	1.014557048	1.014115873	1.095595828
	ROA	0	0.00000	0.00000	0.12425	0.01840	0.00000
	ROE	-	-	-	8.66	1.32	-
DAYMSA DE LOS ANDES S.A. AGRIANDES	Activo Corriente	\$ 1,358,724.07	\$ 1,517,398.50	\$ 1,787,991.80	\$ 2,304,226.36	\$ 2,354,525.57	\$ 2,721,626.00
	Activo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 657,142.71	\$ 619,404.65	\$ 560,072.41
	Activo Total	\$ 1,471,258.59	\$ 1,634,208.69	\$ 1,916,759.44	\$ 2,961,369.07	\$ 2,973,930.22	\$ 3,281,698.41
	Pasivo corriente	\$ 673,036.07	\$ 732,580.33	\$ 841,535.92	\$ 733,200.98	\$ 630,750.19	\$ 724,343.70
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 320,529.21	\$ 216,575.08	\$ 81,723.32
	Pasivo Total	\$ 709,476.79	\$ 766,381.84	\$ 870,755.45	\$ 1,053,730.19	\$ 847,325.27	\$ 806,067.02
	Patrimonio neto	\$ 761,781.72	\$ 867,826.85	\$ 1,045,983.99	\$ 1,907,638.88	\$ 2,126,604.95	\$ 2,475,631.39
	Endeudamiento	0.931338691	0.88310455	0.832474931	0.552374037	0.398440373	0.325600581
	Solvencia	2.073723356	2.132368755	2.201260342	2.810367491	3.509785823	4.071247587
	ROA	0.10795	0.06489	0.09295	0.10460	0.11483	0.16250
	ROE	0.21	0.12	0.17	0.16	0.16	0.22
SOCIEDAD COMERCIAL Y AGRICOLA LLERENA GARZON GUADALUPE S.A.	Activo Corriente	\$ 848,006.40	\$ 1,129,023.84	\$ 1,399,569.53	\$ 2,170,172.28	\$ 1,693,108.48	\$ 1,263,618.02
	Activo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 3,696,147.49	\$ 3,637,900.51	\$ 5,954,809.53
	Activo Total	\$ 2,873,231.00	\$ 3,678,321.22	\$ 3,904,623.16	\$ 5,866,319.77	\$ 5,331,008.99	\$ 7,218,427.55
	Pasivo corriente	\$ 673,929.68	\$ 1,678,990.39	\$ 1,010,247.63	\$ 2,080,034.64	\$ 1,262,799.74	\$ 2,572,534.41
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 256,484.70	\$ 476,901.42	\$ 733,558.32
	Pasivo Total	\$ 1,873,929.68	\$ 2,684,572.86	\$ 2,135,830.10	\$ 2,336,519.34	\$ 1,739,701.16	\$ 3,306,092.73
	Patrimonio neto	\$ 999,301.32	\$ 993,478.36	\$ 1,768,793.08	\$ 3,529,800.43	\$ 3,591,307.83	\$ 3,912,334.82
	Endeudamiento	1.875239873	2.702195607	1.207507042	0.661940919	0.48441995	0.845043403
	Solvencia	1.533265112	1.370170009	1.828152511	2.510708844	3.064324559	2.183371169
	ROA	0.03545	0.01765	0.10851	0.03477	0.16504	0.07105
	ROE	0.10	0.07	0.24	0.06	0.24	0.13

**Tabla 19**  
*Datos estadísticos antes de la adopción de NIIF*

CUENTA	INCUBANDINA			VALLEAVÍCOLA			FLOHERRA			DAYMSA			LLERENA GARZÓN		
	2009	2010	2011	2009	2010	2011	2009	2010	2011	2009	2010	2011	2009	2010	2011
Activo Corriente	\$ 2,546,582.21	\$ 3,007,911.76	\$ 2,762,356.36	\$ 327,018.92	\$ 440,583.32	\$ 371,626.72	\$ 124,559.07	\$ 106,413.99	\$ 91,207.95	\$ 1,358,724.07	\$ 1,517,398.50	\$ 1,787,991.80	\$ 848,006.40	\$ 1,129,023.84	\$ 1,399,569.53
Activo no Corriente	\$ -	\$ 7,346,257.67	\$ 7,319,515.88	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
Activo Total	\$ 6,525,960.12	\$ 10,354,169.43	\$ 10,081,872.24	\$ 381,975.79	\$ 491,434.40	\$ 371,626.72	\$ 1,010,638.26	\$ 851,037.34	\$ 683,376.36	\$ 1,471,258.59	\$ 1,634,208.69	\$ 1,916,759.44	\$ 2,873,231.00	\$ 3,678,321.22	\$ 3,904,623.16
Pasivo corriente	\$ 2,793,715.07	\$ 3,536,891.32	\$ 4,055,220.74	\$ 202,268.96	\$ 309,830.68	\$ 236,358.43	\$ 433,210.13	\$ 366,278.03	\$ 404,288.95	\$ 673,036.07	\$ 732,580.33	\$ 841,535.92	\$ 673,929.68	\$ 1,678,990.39	\$ 1,010,247.63
Pasivo no Corriente	\$ -	\$ 2,952,207.76	\$ 1,975,286.36	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
Pasivo Total	\$ 4,267,405.67	\$ 6,489,099.08	\$ 6,030,507.10	\$ 264,478.80	\$ 362,848.66	\$ 247,459.62	\$ 779,773.08	\$ 640,510.89	\$ 735,968.23	\$ 709,476.79	\$ 766,381.84	\$ 870,755.45	\$ 1,873,929.68	\$ 2,684,572.86	\$ 2,135,830.10
Patrimonio neto	\$ 2,258,554.45	\$ 3,865,070.35	\$ 4,051,635.14	\$ 117,496.99	\$ 235,812.38	\$ 124,167.10	\$ 230,865.18	\$ 210,526.45	\$ (52,591.87)	\$ 761,781.72	\$ 867,826.85	\$ 1,045,983.99	\$ 999,301.32	\$ 993,478.36	\$ 1,768,793.08
Endeudamiento	1.889441129	1.678908401	1.488413169	1.28585.74	1.28585.74	1.992956427	3.377612336	3.042424788	-13.99395439	0.931338691	0.88310455	0.832474931	1.875239873	2.702195607	1.207507042
Solvencia	1.52925703	1.595625109	1.671811686	1.444258632	1.354378434	1.501767117	1.296067133	1.3286852	0.92854057	2.073723356	2.132368755	2.201260342	1.533265112	1.370170009	1.828152511
ROA	0.04847	0.00586	0.01848	0.14788	0.02256	0.00000	0	0.00000	0.00000	0.10795	0.06489	0.09295	0.03545	0.01765	0.10851
ROE	0.14	0.015687218	0.045980266	0.48	0.05	-	-	-	-	0.21	0.12	0.17	0.10	0.07	0.24

**Tabla 20**  
*Datos estadísticos después de la adopción NIIF*

CUENTA	INCUBANDINA			VALLEAVÍCOLA			FLOHERRA			DAYMSA			LLERENA GARZÓN		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Activo Corriente	\$ 7,261,203.04	\$ 11,415,449.58	\$ 10,682,019.90	\$ 937,820.81	\$ 690,135.25	\$ 675,721.00	\$ 381,010.92	\$ 382,927.65	\$ 313,229.84	\$ 2,304,226.36	\$ 2,354,525.57	\$ 2,721,626.00	\$ 2,170,172.28	\$ 1,693,108.48	\$ 1,263,618.02
Activo no Corriente	\$ 11,400,562.04	\$ 11,646,877.51	\$ 14,455,826.60	\$ 362,183.12	\$ 486,944.33	\$ 1,236,730.70	\$ 581,382.18	\$ 640,351.52	\$ 688,704.52	\$ 657,142.71	\$ 619,404.65	\$ 560,072.41	\$ 3,696,147.49	\$ 3,637,900.51	\$ 5,954,809.53
Activo Total	\$ 18,661,765.08	\$ 23,062,327.09	\$ 25,137,846.50	\$ 1,300,003.93	\$ 1,177,079.58	\$ 1,912,451.70	\$ 962,393.10	\$ 1,023,279.17	\$ 1,001,934.36	\$ 2,961,369.07	\$ 2,973,930.22	\$ 3,281,698.41	\$ 5,866,319.77	\$ 5,331,008.99	\$ 7,218,427.55
Pasivo corriente	\$ 8,060,802.81	\$ 9,070,599.43	\$ 11,622,368.58	\$ 1,040,836.07	\$ 978,665.68	\$ 1,676,639.32	\$ 694,526.69	\$ 712,162.85	\$ 548,969.95	\$ 733,200.98	\$ 630,750.19	\$ 724,343.70	\$ 2,080,034.64	\$ 1,262,799.74	\$ 2,572,534.41
Pasivo no Corriente	\$ 3,591,749.17	\$ 6,590,953.54	\$ 5,584,424.44	\$ 10,190.61	\$ 1,854.46	\$ -	\$ 254,057.82	\$ 296,872.90	\$ 365,540.98	\$ 320,529.21	\$ 216,575.08	\$ 81,723.32	\$ 256,484.70	\$ 476,901.42	\$ 733,558.32
Pasivo Total	\$ 11,652,551.98	\$ 15,661,552.97	\$ 17,206,793.02	\$ 1,051,026.68	\$ 980,520.14	\$ 1,676,639.32	\$ 948,584.51	\$ 1,009,035.75	\$ 914,510.93	\$ 1,053,730.19	\$ 847,325.27	\$ 806,067.02	\$ 2,336,519.34	\$ 1,739,701.16	\$ 3,306,092.73
Patrimonio neto	\$ 7,009,213.10	\$ 7,400,774.12	\$ 7,931,053.48	\$ 248,977.25	\$ 196,559.44	\$ 235,812.38	\$ 13,808.59	\$ 14,243.42	\$ 87,423.43	\$ 1,907,638.88	\$ 2,126,604.95	\$ 2,475,631.39	\$ 3,529,800.43	\$ 3,591,307.83	\$ 3,912,334.82
Endeudamiento	1.662462221	2.116204699	2.169546967	4.221376371	4.988415413	7.110056393	68.69524767	70.84223803	10.4607075	0.552374037	0.398440373	0.325600581	0.661940919	0.48441995	0.845043403
Solvencia	1.601517428	1.472544079	1.460925721	1.236889562	1.20046446	1.140645861	1.014557048	1.014115873	1.095595828	2.810367491	3.509785823	4.071247587	2.510708844	3.064324559	2.183371169
ROA	0.00826	0.01890	0.01841	0.01972	0.00000	0.02415	0.12425	0.01840	0.00000	0.10460	0.11483	0.16250	0.03477	0.16504	0.07105
ROE	0.021989598	0.058892305	0.058345156	0.10	-	0.20	8.66	1.32	-	0.16	0.16	0.22	0.06	0.24	0.13



**Tabla 21***Estadísticos descriptivos de las variables*

Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	30	\$ 91.207,95	\$ 11.415.449,58	\$ 2.102.192,30	2810928,362
Activo no Corriente	30	\$ -	\$ 14.455.826,60	\$ 2.376.360,45	4065534,553
Activo Total	30	\$ 371.626,72	\$ 25.137.846,50	\$ 4.936.744,24	6522251,735
Pasivo corriente	30	\$ 202.268,96	\$ 11.622.368,58	\$ 2.011.920,58	2782137,436
Pasivo no Corriente	30	\$ -	\$ 6.590.953,54	\$ 790.297,00	1688514,847
Pasivo Total	30	\$ 247.459,62	\$ 17.206.793,02	\$ 3.001.654,96	4362875,637
Patrimonio neto	30	\$ (52.591,87)	\$ 7.931.053,48	\$ 1.938.662,83	2299551,52
Endeudamiento	30	-13,99	128585,74	8578,50	32621,59045
Solvencia	30	0,93	4,07	1,77	0,761544729
ROA	30	0,00	0,17	0,05	0,05376743
ROE	30	0,00	8,66	0,43	1,572663684

**Tabla 22***Estadísticos descriptivos de las variables antes y después de la adopción de NIIF*

	Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
A n t e s	Activo Corriente	30	\$ 91,207.95	\$ 3,007,911.76	\$ 1,187,931.63	991678.635
	Activo no Corriente	30	\$ -	\$ 7,346,257.67	\$ 977,718.24	2580196.839
	Activo Total	30	\$ 371,626.72	\$ 10,354,169.43	\$ 3,082,032.85	3351291.859
	Pasivo corriente	30	\$ 202,268.96	\$ 4,055,220.74	\$ 1,196,558.82	1252216.373
	Pasivo no Corriente	30	\$ -	\$ 2,952,207.76	\$ 328,499.61	886349.1321
	Pasivo Total	30	\$ 247,459.62	\$ 6,489,099.08	\$ 1,923,933.19	2072186.762
	Patrimonio neto	30	\$ (52,591.87)	\$ 4,051,635.14	\$ 1,165,246.77	1304266.327
	Endeudamiento	30	\$ (13.99)	\$ 128,585.74	\$ 17,145.29	45244.70725
	Solvencia	30	\$ 0.93	\$ 2.20	\$ 1.59	0.348155837
	ROA	30	\$ -	\$ 0.15	\$ 0.04	0.048524744
ROE	30	\$ -	\$ 0.48	\$ 0.11	0.129845452	

	Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
D e s p u é s	Activo Corriente	30	\$ 313,229.84	\$ 11,415,449.58	\$ 3,016,452.98	3686791.877
	Activo no Corriente	30	\$ 362,183.12	\$ 14,455,826.60	\$ 3,775,002.65	4836163.944
	Activo Total	30	\$ 962,393.10	\$ 25,137,846.50	\$ 6,791,455.63	8337601.715
	Pasivo corriente	30	\$ 548,969.95	\$ 11,622,368.58	\$ 2,827,282.34	3611205.646
	Pasivo no Corriente	30	\$ -	\$ 6,590,953.54	\$ 1,252,094.40	2159448.959
	Pasivo Total	30	\$ 806,067.02	\$ 17,206,793.02	\$ 4,079,376.73	5713679.654
	Patrimonio neto	30	\$ 13,808.59	\$ 7,931,053.48	\$ 2,712,078.90	2823238.479
	Endeudamiento	30	\$ 0.33	\$ 70.84	\$ 11.70	23.75485181
	Solvencia	30	\$ 1.01	\$ 4.07	\$ 1.96	1.002749786
	ROA	30	\$ -	\$ 0.17	\$ 0.06	0.059367061
ROE	30	\$ -	\$ 8.66	\$ 0.76	2.209028468	

### 4.2.2 Prueba de Wilcoxon

La prueba de Wilcoxon es un análisis no paramétrico que compara estadísticamente el promedio de dos muestras dependientes y evalúa las diferencias significativas. Primero se calcula la diferencia entre cada par de datos, se clasifican las diferencias, a los rangos se les asigna el signo ( $\pm$ ) de la diferencia correspondiente. Luego se calculan dos sumas: la suma de los rangos con signo positivo ( $T +$ ) y la suma de los valores absolutos de los rangos con signo negativo ( $T -$ ). Las diferencias que sean cero se ignoran. Para muestras grandes se debe calcular el estadístico  $z$  con la siguiente fórmula:

$$z = \frac{S_+ - n(n+1)/4}{\sqrt{n(n+1)(2n+1)/24}}$$

**Tabla 23**

*Activo corriente*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 7.013.940,73	7013940,73	5	251662,5
VALLEAVÍCOLA	\$ 388.149,37	388149,3667	2	388149,4
FLOHERRA	\$ 251.662,47	251662,4667	1	583433
DAYMSA	\$ 905.421,19	905421,1867	4	905421,2
LLERENA G	\$ 583.433,00	583433,0033	3	7013941

$$z = -9.908673886$$

**Tabla 24**

*Activo no corriente*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 7.612.497,53	7612497,533	5	612206,6
VALLEAVÍCOLA	\$ 695.286,05	695286,05	3	636812,7
FLOHERRA	\$ 636.812,74	636812,74	2	695286,1
DAYMSA	\$ 612.206,59	612206,59	1	4429619
LLERENA G	\$ 4.429.619,18	4429619,177	4	7612498

$$z = -9.908673886$$

**Tabla 25***Activo total*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 13.299.978,96	13299978,96	5	147518,2
VALLEAVÍCOLA	\$ 1.048.166,10	1048166,1	2	1048166
FLOHERRA	\$ 147.518,22	147518,2233	1	1398257
DAYMSA	\$ 1.398.256,99	1398256,993	3	2653194
LLERENA G	\$ 2.653.193,64	2653193,643	4	13299979

$$z = -9.908673886$$

**Tabla 26***Pasivo corriente*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 6.122.647,90	6122647,897	5	52952,48
VALLEAVÍCOLA	\$ 982.561,00	982561	4	250627,5
FLOHERRA	\$ 250.627,46	250627,4617	2	850733,7
DAYMSA	\$ (52.952,48)	52952,48333	1	982561
LLERENA G	\$ 850.733,70	850733,6967	3	6122648

$$z = -9.578384757$$

**Tabla 27***Pasivo no corriente*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 3.613.211,01	3613211,01	5	4015,023
VALLEAVÍCOLA	\$ 4.015,02	4015,023333	1	206275,9
FLOHERRA	\$ 305.490,57	305490,5667	3	305490,6
DAYMSA	\$ 206.275,87	206275,87	2	488981,5
LLERENA G	\$ 488.981,48	488981,48	4	3613211

$$z = -9.908673886$$

**Tabla 28**  
*Pasivo total*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 9.244.628,71	9244628,707	5	120169,5
VALLEAVÍCOLA	\$ 944.466,35	944466,3533	4	229326,9
FLOHERRA	\$ 238.626,33	238626,33	3	238626,3
DAYMSA	\$ 120.169,47	120169,4667	1	944466,4
LLERENA G	\$ 229.326,86	229326,8633	2	9244629

$$z = -9.908673886$$

**Tabla 29**  
*Patrimonio neto*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	\$ 4.055.260,25	4055260,253	5	67957,53
VALLEAVÍCOLA	\$ 67.957,53	67957,53333	1	91108,11
FLOHERRA	\$ (91.108,11)	91108,10667	2	1278094
DAYMSA	\$ 1.278.094,22	1278094,22	3	2423957
LLERENA G	\$ 2.423.956,77	2423956,773	4	4055260

$$z = -9.248095627$$

**Tabla 30**  
*Endeudamiento*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	0,30	0,297150396	1	0,29715
VALLEAVÍCOLA	-85719,05	85719,05104	5	0,456834
FLOHERRA	52,52	52,52403682	4	1,264513
DAYMSA	-0,46	0,456834393	2	52,52404
LLERENA G	-1,26	1,26451275	3	85719,05

$$z = -8.257228238$$

**Tabla 31***Solvencia*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	-0,09	0,087235532	1	0,087236
VALLEAVÍCOLA	-0,24	0,240801434	3	0,143008
FLOHERRA	-0,14	0,143008051	2	0,240801
DAYMSA	1,33	1,328016149	5	1,008939
LLERENA G	1,01	1,00893898	4	1,328016

$$z = -7.926939109$$

**Tabla 32***Rentabilidad sobre los activos*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	-0,01	0,009077928	1	0,009078
VALLEAVÍCOLA	-0,04	0,042193678	2	0,036417
FLOHERRA	0,05	0,047549013	3	0,038715
DAYMSA	0,04	0,038714999	4	0,042194
LLERENA G	0,04	0,036416678	5	0,047549

$$z = -8.917806498$$

**Tabla 33***Rentabilidad sobre el patrimonio*

<i>Empresas</i>	<i>Diferencia</i>	<i>Valor Absoluto</i>	<i>Rangos</i>	<i>Variable</i>
INCUBANDINA	-0,02	0,020826319	3	0,009018
VALLEAVÍCOLA	-0,08	0,076331078	4	0,012455
FLOHERRA	3,33	3,327108441	5	0,020826
DAYMSA	0,01	0,01245527	2	0,076331
LLERENA G	0,01	0,009018131	1	3,327108

$$z = -7.596649979$$

Luego de calcular el estadístico z se debe sumar los rangos correspondientes a las diferencias positivas (n+) y los correspondientes a las diferencias negativas (n-), en base a estos resultados se obtienen las decisiones de aceptación o rechazo de la hipótesis nula.

La decisión que rechaza la hipótesis nula se basa en la significación del estadístico de z si este es menor que el alfa de 0.05. A continuación se muestra el resultado del estadístico z por cada uno de los componentes del balance general y los índices financieros.

**Tabla 34***Rangos positivos y negativos*

Pares muestras	n+	n-	Rango promedio +	Rango promedio	Suma rangos	Suma rangos
				-	+	-
Par. 1 Activo corriente Pre-post NIIF	5	0	3,00	0,00	15,00	0,00
Par. 2 Activo no corriente Pre-post NIIF	5	0	3,00	0,00	15,00	0,00
Par. 3 Total Activo Pre-post NIIF	5	0	3,00	0,00	15,00	0,00
Par. 4 Pasivo corriente Pre-post NIIF	4	1	3,50	1,00	14,00	1,00
Par. 5 Pasivo no corriente Pre-post NIIF	5	0	3,00	0,00	15,00	0,00
Par. 6 Total pasivo Pre-post NIIF	5	0	3,00	0,00	15,00	0,00
Par. 7 Patrimonio neto Pre-post NIIF	5	1	3,25	2,00	13,00	2,00
Par. 8 Endeudamiento Pre-post NIIF	2	3	2,50	3,33	5,00	10,00
Par. 9 Solvencia Pre-post NIIF	2	3	4,50	4,50	9,00	6,00
Par. 10 ROA Pre-post NIIF	2	3	4,00	1,50	12,00	3,00
Par. 11 ROE Pre-post NIIF	2	3	2,67	3,50	8,00	7,00

**Tabla 35***Resultados*

Pares muestras	Estadístico z	Significancia	Respuesta a la hipótesis nula
Par. 1 Activo corriente Pre-post NIIF	-9,90867	-7,94867	RECHAZADA
Par. 2 Activo no corriente Pre-post NIIF	-9,90867	-7,94867	RECHAZADA
Par. 3 Total Activo Pre-post NIIF	-9,90867	-7,94867	RECHAZADA
Par. 4 Pasivo corriente Pre-post NIIF	-9,57838	-7,61838	RECHAZADA
Par. 5 Pasivo no corriente Pre-post NIIF	-9,90867	-7,94867	RECHAZADA
Par. 6 Total pasivo Pre-post NIIF	-9,90867	-7,94867	RECHAZADA
Par. 7 Patrimonio neto Pre-post NIIF	-9,24810	-7,28810	RECHAZADA

CONTINÚA 

Pares muestras	Estadístico z	Significancia	Respuesta a la hipótesis nula
Par. 8 Endeudamiento Pre-post NIIF	-8,25723	-6,29723	RECHAZADA
Par. 9 Asolvencia Pre-post NIIF	-7,92694	-5,96694	RECHAZADA
Par. 10 ROA Pre-post NIIF	-8,91781	-6,95781	RECHAZADA
Par. 11 ROE Pre-post NIIF	-7,59665	-5,63665	RECHAZADA

## CAPÍTULO V

### 5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES

#### 5.1. Conclusiones

- La conversión a las NIIF por parte de cualquier empresa en cualquier país cuesta tanto tiempo como recursos más de lo esperado, el costo de la adopción de las NIIF incluye el costo del proceso de transición de una manera en que la empresa adoptante carece de la experiencia requerida y, por lo tanto, busca los servicios de auditores y analistas externos, además surgen conflictos en la elaboración de estados financieros.
- Decidir sobre los tratamientos contables no es una tarea fácil para los contadores al aplicar las NIIF a eventos o transacciones específicos debido a sus preocupaciones comerciales y económicas. De esta manera, las NIIF requieren que los contadores tengan un sólido conocimiento de los negocios y la economía. Para el uso de estándares basados en principios, el papel del contador es más discreto en términos de sus habilidades técnicas junto con la participación de algunos aspectos éticos y legales.
- El principal efecto contable que surge de la adopción de NIIF en las empresas agrícolas es la medición del valor puesto que este afecta al manejo de los activos biológicos, en Tungurahua todas las empresas reflejan que la adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera al establecer en la normativa la medición en base al valor razonable. Así mismo se nota diferencias significativas en la utilidad del ejercicio y principalmente en la rentabilidad sobre los activos y el patrimonio.



## 5.2. Recomendaciones

- Los modelos contables y financieros son las herramientas en las que se basa la contabilidad de las empresas, y por su uso se formalizan los principios para la presentación de informes internos y externos. Los modelos de informes internos están menos estandarizados que los modelos de informes externos, de manera que los gerentes corporativos no desean optar por demasiadas transparencias en su contabilidad. Por lo tanto, debe argumentarse que junto con la información financiera externa regulada; También se debe diseñar un modelo de información financiera interno sólido. La compatibilidad de los modelos de informes internos con la de los modelos de informes externos debe priorizarse al formular los modelos de informes internos, lo que ayudará a lograr el nivel deseado de transparencia para controlar y monitorear los controles y equilibrios de los actos y decisiones de los gerentes corporativos.
- Persiste el desafío a nivel nacional hacia la armonización del sistema de contabilidad estandarizado mundial, que debe ser adaptado y no adoptado. La transición exitosa hacia un sistema contable estandarizado como el de las NIIF hará que los informes contables de todo el mundo sean más universales, comprensibles y transparentes. Aparte de eso, sus impactos en el nivel de la compañía proporcionarán a los profesionales contables que tengan el mismo conjunto de estándares a seguir en todo el mundo con la facilidad de transferencia de habilidades contables. Para lograr la armonización internacional de las normas contables, se debe hacer hincapié en eliminar las diferencias entre las diferentes normas contables en lugar de ampliar el alcance de la conformidad con las normas internacionales
- Como este estudio se ha llevado a cabo en Tungurahua, también se debe evaluar la preparación de los estados financieros en los diferentes de empresas agrícolas ecuatorianas hacia la adopción de las NIIF. Esto proporcionaría un espectro más amplio de conocimiento en términos de cómo la mayoría de las empresas en diferentes sectores del país perciben las NIIF, y qué tan mejor equipadas están en términos de adoptar este nuevo conjunto de normas contables. La investigación también podría llevarse a cabo en los diferentes tipos de empresas ecuatorianas en términos de comparar los PCGA de las NEC con los de las NIIF para las en términos de cuáles son las diferencias y similitudes en las normas contables

en ambos sistemas contables y ser llevadas a un nivel óptimo tanto en términos de costo como de beneficios.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abugattás, A. (2011). *Evolución y desarrollo de la cognición social*.
- Adico.Compañía. (25 de Marzo de 2018). *Aplicación de las NIIF en el Ecuador*. Recuperado el 26 de Enero de 2018, de <https://adico.com.ec/index.php/2018/03/06/aplicacion-de-las-niif-en-el-ecuador/>
- Aguilar, O., & Quesada, R. (2017). *Proceso de conversión de estados financieros desde norma local a normas internacionales de información financiera - niif para pymes: caso práctico pesquera el marino*. Recuperado el 1 de Marzo de 2018 , de [https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/10308/Aguilar\\_Quesada\\_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/10308/Aguilar_Quesada_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Alfonso, L. (2018). *Materialidad, esencial dentro de las políticas contables de una entidad*. Recuperado el 16 de Enero de 2018, de <https://repository.unimilitar.edu.co/handle/10654/18177>
- American Accounting Association. (1962).
- Arreghini, H. R. (2012). *Contabilidad : sus fundamentos conceptuales*. Recuperado el 12 de Junio de 2018 , de [http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya\\_v18\\_n35\\_03.pdf](http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya_v18_n35_03.pdf)
- Ávila, H. (2016). *¿Qué es el debido proceso legal?* Recuperado el 5 de Mayo de 2018 , de [https://www.academia.edu/10261563/\\_Qu%C3%A9\\_es\\_el\\_debido\\_proceso\\_legal\\_Humberto\\_%C3%81vila\\_](https://www.academia.edu/10261563/_Qu%C3%A9_es_el_debido_proceso_legal_Humberto_%C3%81vila_)
- Banchs, M. (2006). EL PAPEL DE LA EMOCION EN LA CONSTRUCCION DE REPRESENTACIONES SOCIALES: INVITACION PARA UNA REFLEXION TEORICA. *Clacso*.
- Bautista, R. (2013). *La influencia de los grupos de interés en el proceso normativo del International Accounting Standards Board: el caso de la NIF para pymes*. Recuperado el 14 de Junio de 2018 , de <https://helvia.uco.es/handle/10396/11514>
- Bermúdez Gómez, H. (2014). *Fiabilidad y representación fiel de la información financiera*. Recuperado el 12 de Febrero de 2018 , de [http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida\\_998/contrapartida\\_998.asp?print=1](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_998/contrapartida_998.asp?print=1)
- Biondi. (2012). Obtenido de file:///C:/Users/javys/Downloads/Capitulo-I-CELENE%20(1).pdf
- Blanco Richart, E. R. (2006). *Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas*. Recuperado el 23 de Julio de 2018 , de <http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2006/erbr/2v.htm>
- Burton. (2012). Obtenido de file:///C:/Users/javys/Downloads/Capitulo-I-CELENE%20(1).pdf

- Caballos, D. (2003). *ANÁLISIS DEL TIEMPO COMO VARIABLE EN ECONOMÍA FINANCIERA*. Recuperado el 6 de Marzo de 2018, de <https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/2130/TESISCEBALLOS.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Castaño Duque, G. A. (2013). *Teoría de la agencia y sus aplicaciones*. Recuperado el 16 de Agosto de 2018 , de <http://www.bdigital.unal.edu.co/8459/>
- Castellanos Sánchez, H. A. (2015). *Medición de activos no financieros. Un análisis de los elementos que intervienen en la decisión de la gerencia al optar por el modelo del valor razonable*. Recuperado el 11 de Abril de 2018 , de <file:///C:/Users/javys/Downloads/Dialnet-MedicionDeActivosNoFinancierosUnAnalisisDeLosEleme-5430437.pdf>
- Castellanos, H. (2010). *El valor razonable y la calidad de la información financiera*. Recuperado el 6 de Septiembre de 2018 , de <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545889012.pdf>
- Chiquiar, W. R. (2012). *Academia*.
- Cirujano Ares, E. (1998). *ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PARA EL CONTROL DE GESTIÓN INTEGRADO: METODOLOGÍA, DISEÑO E IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA*. Recuperado el 12 de Octubre de 2018 , de <http://webs.ucm.es/BUCM/tesis/19972000/S/2/S2021801.pdf>
- Cruz, C., Olivares, S., & González, M. (2014). *Metodología de la investigación*. México: GRUPO EDITORIAL PATRIA.
- Delgado Bolaños & Asociados. (2008). *Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera*. Quito.
- Delval, J. (2007). *Aspectos de la construcción del conocimiento sobre la sociedad*. Recuperado el 12 de Septiembre de 2018 , de <http://www.scielo.br/pdf/er/n30/a04n30>
- Durán Caicedo , L. E., & Parra González, B. (2015). Los fundamentos de la construcción de realidad social de John Searle: una interpretación desde la perspectiva contable. *LÚMINA*. FASB. (1976).
- Fortis, I., & García, I. (2006).
- García Landa, J. A. (2016). *Notas sobre Searle y la construcción de la realidad social*. Recuperado el 24 de Agosto de 2018 , de <https://poseidon01.ssrn.com/delivery.php?ID=5601200860720660030251240730830060050630620200290250391121211240810310920760020690680600311271031040290430920791180780890711170510200060280531041140780891231240730050200051270860821210040011250251100880660860960>

- García, M. (1975). EL PARADIGMA DE LA PARTIDA DOBLE EN LA CIENCIA CONTABLE. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*.
- García, P. E. (2014). *La libertad en la filosofía de la mente de John Rogers Searle*. Recuperado el 15 de Mayo de 2018 , de <http://revistadefilosofia.com/revista55.pdf#page=203>
- Gomez, M. (2004). *Una evaluación del enfoque de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control*. Recuperado el 18 de Julio de 2018 , de <http://www.jstor.org/stable/23741238>
- Gracia López, E. (2017). Convenciones en contabilidad desde. *General José María*.
- Guilbert Alva, G. M. (2013). *EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO Y SU RESPONSABILIDAD ÉTICA ANTE LA SOCIEDAD*. Recuperado el 12 de Agosto de 2018 , de [http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/568/3/guibert\\_gm.pdf](http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/568/3/guibert_gm.pdf)
- Hernández Iglesias, M. (1999). El Trasfondo de Searle. *Journal*.
- Hernandez Sampieri , R., Fernandez Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2006). *Metodología de la Investigación*.
- Hernández, M. (2010). *Diseño de un Modelo de Estimación de Retornos Ajustados por Riesgo para Actividades de Valoración en Mercados Emergentes (Design of a risk-adjusted rate of return model for the evaluation of projects and companies in Costa Rica)*. Recuperado el 16 de Noviembre de 2018 , de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5761505>
- Hernández, O. D. (2004). *La subjetividad y complejidad.- Procesos de construcción y transformación individual y social*. Recuperado el 13 de Enero de 2019 , de [biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/cuba/angelo14.rtf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/cuba/angelo14.rtf)
- Hillmann, K.-H. (2005). *Diccionario enciclopédico de sociología*.
- IASB. (2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera* .
- IASC. (1989). *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. Recuperado el 24 de Agosto de 2019 , de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/PREFACIO\\_A\\_LOS\\_PRONUNCIAMIENTOS\\_SOBRE\\_NICS.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/PREFACIO_A_LOS_PRONUNCIAMIENTOS_SOBRE_NICS.pdf)
- IASCF. (1974). *NICI* .
- IASCF. (1989). *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. Recuperado el 30 de Julio de 2019 , de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/PREFACIO\\_A\\_LOS\\_PRONUNCIAMIENTOS\\_SOBRE\\_NICS.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/PREFACIO_A_LOS_PRONUNCIAMIENTOS_SOBRE_NICS.pdf)

- IASCF. (2001). Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. Obtenido de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/PREFACIO\\_A\\_LOS\\_PRONUNCIAMIENTOS\\_SOBRE\\_NICS.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/PREFACIO_A_LOS_PRONUNCIAMIENTOS_SOBRE_NICS.pdf)
- IASCF. (2006). Obtenido de [https://www.nicniif.org/files/u1/Manual\\_del\\_procedimiento.pdf](https://www.nicniif.org/files/u1/Manual_del_procedimiento.pdf)
- IASCF. (2006). *Normas Internacionales de Contabilidad NIC41*. Obtenido de [http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor\\_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC41.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIC/nic/NIC41.pdf)
- IASCF. (Julio de 2009). NIIF PARA LAS PYMES. Obtenido de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/NIIF\\_PYMES.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF_PYMES.pdf)
- IFRS Foundation. (2010). Recuperado el 13 de Mayo de 2019 , de [http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor\\_interes/contabilidad/NIIF/marco\\_conceptual\\_niif.pdf](http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIIF/marco_conceptual_niif.pdf)
- IFRS Foundation. (2010). Recuperado el 20 de Diciembre de 2019 , de [http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/download\\_file.php?e=pdf&f=604&t=MANUAL%20DE%20PROCEDIMIENTO%20A%20SEGUIR%20DE%20CINIIF](http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/download_file.php?e=pdf&f=604&t=MANUAL%20DE%20PROCEDIMIENTO%20A%20SEGUIR%20DE%20CINIIF)
- IFRS Foundation. (2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera*. Recuperado el 23 de Agosto de 2019 , de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/RedBV2018\\_ConceptualFramework\\_GVT.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_ConceptualFramework_GVT.pdf)
- Illicachi y Tituaña, R. &. (Enero de 2013). *Análisis del Impacto de las NIIF's en la Empresas Auditoras del Ecuador*. Recuperado el 12 de Enero de 2019 , de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/4177/1/UPS-QT03529.pdf>
- INEC. (2010).
- Johnson, L. (2004). *Understanding the Conceptual Framework*. Recuperado el 29 de Mayo de 2019 , de <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/03/Finalizaci%C3%B3n-de-la-primera-fase-del-proyecto-conjunto-entre-IASB-Y-FASB.mayo-201.pdf>
- Krause, M. (1995). *LA INVESTIGACIÓN CUALITATIVA: UN CAMPO DE POSIBILIDADES Y DESAFÍOS*. Recuperado el 17 de Febrero de 2019 , de <http://files.mytis.webnode.cl/200000020-f1c75f2c42/Krause,%20M.%20La%20investigaci%C3%B3n%20cualitativa,%20un%20campo%20de%20posibilidades%20y%20desaf%C3%ADos.pdf>
- Ley de Contadores. (1996).

- López , J. L. (2011). EL GIRO LINGÜÍSTICO Y EL PROBLEMA DE LA INTERSUBJETIVIDAD\*. *Revista Laguna* .
- Lopez , W., & Sanchez , J. (2011). El Triángulo del Fraude y sus Efectos sobre la Integridad Laboral. Obtenido de <http://uvadoc.uva.es/bitstream/handle/10324/19844/AEEE-2011-21-Tri%c3%a1ngulo-del-fraude.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- López Pérez, M. V. (1999). *Captación e interpretación en Contabilidad*. Recuperado el 12 de Enero de 2019 , de <https://hera.ugr.es/tesisugr/17740514.pdf>
- Luckmann , & Berger. (1968).
- M, P., P, S., S, C., A, H., B, V., & J, Y. (2016). Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF. Una propuesta en el marco de la lógica difusa. *Universidad de los Andes*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/jatsRepo/257/25744733006/html/index.html>
- Martínez Conesa, I., & Ortiz Martínez, E. (2003). FACTORES EXPLICATIVOS DEL GRADO DE COMPARABILIDAD DE VARIABLES CONTABLES FUNDAMENTALES EN EMPRESAS EUROPEAS COTIZADAS\*.
- Mendoza Dasilva, C. Y., Gonzáles Jurado, M. R., & García Ruiz, C. Y. (2019). *PRINCIPIO ESENCIA SOBRE LA FORMA EN EL RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS, COSTOS Y GASTOS DE UNA PYME*. Recuperado el 12 de Mayo de 2019 , de <http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/5069/Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Merino Hurtado, G. E. (2018). *La contabilidad forense como actividad preventiva ante el riesgo de fraude ocupacional y sus efectos en la gestión empresarial de los países integrantes del mercado integrado latinoamericano*. Recuperado el 19 de Noviembre de 2019 , de [http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/4371/1/merino\\_hge.pdf](http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/4371/1/merino_hge.pdf)
- Morales , F. . (2008). “ANÁLISIS DE LA DIVERSIDAD EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA DIVULGADA POR INTERNET Y LOS NUEVOS RETOS QUE IMPLICAN AL PROCESO DE ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL. EVIDENCIA EMPÍRICA EN EMPRESAS EUROPEAS Y LATINOAMERICANAS.
- Omeñaca , J. (2008). *Contabilidad General* . Deusto.
- Pabón, J. (Junio de 2013). *Diseño de una Metodología para la aplicación de las NIIF'S PYMES en BAXTEX CIA. LTDA*. Recuperado el 18 de Marzo de 2019 , de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/6268/1/UPS-QT04722.pdf>
- Pacheco, J. (2016). Recuperado el 12 de Abril de 2019 , de <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Doctorado/Juan%20Carlos%20PAcheco/Cap.%20V.docx>

- Paredes, J. P. (2014). Recuperado el 20 de Abril de 2019 , de <https://journals.openedition.org/revestudsoc/8289>
- Pavón, C. (Mayo de 2012). *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera" En la empresa SOLUWORK CÍA. LTDA.* Recuperado el 23 de Mayo de 2019 , de <http://www.dspace.uce.edu.ec/bitstream/25000/845/1/T-UCE-0003-107.pdf>
- Pérez Rodríguez, M. L. (2015). *UTADEO.* Recuperado el 22 de Febrero de 2019 , de [http://unicornio.utadeo.edu.co/tesis/espadm\\_n\\_auditoria\\_trib/T147.pdf](http://unicornio.utadeo.edu.co/tesis/espadm_n_auditoria_trib/T147.pdf)
- Piña Garau , C. (2015). *Convergencia de los US GAAP con las NIIF del IASB.* Recuperado el 18 de Marzo de 2019 , de <https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/458882/tcpg1de1.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Poaquiza, E. (2012). *ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PYMES Y SU INCIDENCIA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA "DISTRIVECA S.A." EN EL AÑO 2011* ". Recuperado el 14 de Mayo de 2019 , de <http://repo.uta.edu.ec/bitstream/123456789/3559/1/Ta0282.pdf>
- Porcuna , L. (2017). *LA CALIDAD DE LA INFORMACIÓN CONTABLE DE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS EUROPEAS: LA GESTIÓN DEL RESULTADO.* Recuperado el 16 de Abril de 2019 , de <https://core.ac.uk/download/pdf/84750847.pdf>
- Posada , J., Díaz , P., & Jaramillo, D. (2016). *La construcción de la realidad social de John Searle, una ontología social sin imágenes.* Recuperado el 12 de Junio de 2019 , de <http://www.redalyc.org/jatsRepo/4915/491552449009/html/index.html>
- Posada Ramírez, J. G., Díaz Arenas, P. F., & Jaramillo Patiño, D. F. (2016). *La construcción de la realidad social de John Searle, una ontología social sin imágenes.* Recuperado el 29 de Julio de 2019 , de <http://www.scielo.org.co/pdf/anqr/v15n30/1692-2522-anqr-15-30-00183.pdf>
- Prólogo a las NIIF. (2007). Recuperado el 26 de Enero de 2019 , de <https://www.nicniif.org/files/u1/Prologo.pdf>
- QUIGUANAS , E. L., & MUSSE , O. M. (2014). *COMPARATIVO DE LAS CUALIDADES DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ÚTIL CONTENIDAS EN CAPÍTULO III DEL MARCO CONCEPTUAL DE LAS NIIF Y LAS CUALIDADES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE DE ACUERDO AL ART. 4 DEL MARCO CONCEPTUAL DEL DECRETO 2649 DE 1993.* Cali.
- RAE. (2019). Recuperado el 1 de Noviembre de 2019 , de <https://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=bovino>



- Ramos, M. (2014). *LAS POLÍTICAS CONTABLES SEGÚN NORMAS DE CONTABILIDAD LOCALES E INTERNACIONALES Y LA RAZONABILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA EMPRESA AUPLATEC*. Recuperado el 14 de Marzo de 2019 , de <http://repo.uta.edu.ec/bitstream/123456789/20562/1/T2575i.pdf>
- Risso Ferrand, M. (2011). *El debido proceso en la Constitución uruguaya*. Recuperado el 19 de Enero de 2019 , de <http://www.corteidh.or.cr/tablas/r27646.pdf>
- Rodríguez, M. (2011). *Finalización de la primera fase del proyecto conjunto entre IASB y FASB de Marco Conceptual*. Recuperado el 14 de Enero de 2019 , de <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/03/Finalizaci%C3%B3n-de-la-primer-fase-del-proyecto-conjunto-entre-IASB-Y-FASB.mayo-201.pdf>
- Rueda Torres, J. A. (2006). Prudencia del resultado bajo las normas internacionales de contabilidad: un estudio comparado en Europa.
- Ruiz , A. (2002). *Características de la revelación de información financiera sobre riesgos. Un estudio del caso español*. Recuperado el 4 de Marzo de 2019 , de [https://idus.us.es/xmlui/bitstream/handle/11441/14980/M\\_TD-0461.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://idus.us.es/xmlui/bitstream/handle/11441/14980/M_TD-0461.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Santibáñez Yáñez, C. (2012). *¿Desde el lenguaje a las instituciones? Discutiendo a John Searle*. Recuperado el 25 de Marzo de 2019 , de [https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0071-17132012000200008](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0071-17132012000200008)
- Searle, J. (1997). *La construcción de la realidad social*. Barcelona.
- Searle, J. (2001). *Mente, lenguaje y sociedad*. Recuperado el 5 de Febrero de 2019 , de <file:///C:/Users/usuario1/Downloads/10674-Texto%20del%20art%C3%ADculo-10755-1-10-20110601.PDF>
- Searle, J. (2010).
- Seltzer, J. C. (2016). La relevancia de la información contable. Sondeo de opinión de emisores y usuarios internos. *Documento de trabajo en Ciencias Empresariales Nro. 24 del Departamento de Investigación "Francisco Valsecchi". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Católica Argentina*. Obtenido de <http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/investigacion/relevancia-informacion-contable-seltzer.pdf>
- Solís, M. (2012). *Cumplimiento de las disposiciones legales y su efecto en la presentación de la información financiera con aplicación de la NIIF para pymes en PETRONUTRIC del Ecuador S.A en el período de transición 2011 y aplicación 2012*. Recuperado el 28 de Julio de 2019 , de <http://repo.uta.edu.ec/bitstream/123456789/1934/1/TA0196.pdf>

- Soto López , S. (2004). *INFORMACIÓN CONTABLE Y PERSPECTIVA EUROPEA E INTERNACIONAL DE LA BANCA ESPAÑOLA*. Recuperado el 5 de Mayo de 2019 , de <http://webs.ucm.es/BUCM/tesis/cee/ucm-t27721.pdf>
- Suárez Rico, Y. M. (2017). Evolución de la profesión contable en Estados Unidos: una revisión de mitad del siglo XIX y siglo XX. *Lúmina*.
- Superintendencia de Compañías. (2008). *RESOLUCION No. 08.G.DSC*. Recuperado el 9 de Junio de 2019 , de <https://www.iasplus.com/en/binary/americas/0902ecuadorresolution.pdf>
- Superintendencia de Compañías del Ecuador. (2009). *Resolución No. 08. G.DSC.010*. Quito.
- SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR. (2011).
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2010). Resolución N°. SC. INPA. UA. G. 10. 005.
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2018). Recuperado el 16 de Marzo de 2019 , de <https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/#pp>
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2018). Recuperado el 29 de Abril de 2019 , de (<https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/rankingCias.zul?id=A&tipo=5>).
- Tapia, A. (2010). Las agencias de calificación crediticia .
- Taylor, S., & Bogdan, R. (1987). *“Introducción a los métodos cualitativos de investigación: La búsqueda de significados*. Recuperado el 12 de Agosto de 2019
- Terrones Rodríguez, A. L. (2017). *La construcción de la instersubjetividad desde la hermenéutica trascendental*. Recuperado el 29 de Julio de 2019 , de [http://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1390-86262017000100175](http://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1390-86262017000100175)
- Unircoop Américas. (14 de Diciembre de 2019 ). *Hacia la cooperación como nuevo orden internacional*. Obtenido de [http://irecus.recherche.usherbrooke.ca/wp-content/uploads/2017/02/Revue-uniRcoop-vol-5\\_no-1\\_2007.pdf#page=9](http://irecus.recherche.usherbrooke.ca/wp-content/uploads/2017/02/Revue-uniRcoop-vol-5_no-1_2007.pdf#page=9)
- Venables, J. (2013). *Hacia una ontología de la realidad social desde la filosofía de John Searle*. Recuperado el 19 de Abril de 2019 , de <http://www.facso.uchile.cl/publicaciones/moebio/48/venables.html>
- Venables, J. P. (2013). *Hacia una ontología de la realidad social desde la filosofía de John Searle*.
- Venables, J. P. (2013). *Hacia una ontología de la realidad social desde la filosofía de John Searle*. Recuperado el 30 de Mayo de 2019 , de [https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S0717-554X2013000300001&script=sci\\_arttext](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S0717-554X2013000300001&script=sci_arttext)
- Vera Vélez, L. (2008). LA INVESTIGACION CUALITATIVA.

- Vivas, Á. O. (2005). *EL ANALISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA LA TOMA DE DECISION EN LA GERENCIA PÚBLICA*. Recuperado el 15 de Agosto de 2019 , de [https://tauniversity.org/sites/default/files/tesis/tesis\\_omar\\_vivas.pdf](https://tauniversity.org/sites/default/files/tesis/tesis_omar_vivas.pdf)
- Werbin, E., Quadro, M., Bertoldi, N., Priotto, H., & Veteri, L. (2018). *Los Principios de la Exposición Contable: El Nuevo Proyecto de IASB*. Recuperado el 10 de Abril de 2019 , de <https://revistas.unc.edu.ar/index.php/DTI/>
- Wirth, M. C. (1999). *Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento*. Recuperado el 27 de Mayo de 2019 , de [http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1156\\_WirthMC.pdf](http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1156_WirthMC.pdf)
- Zeff, S. (2012). *La evolución del IA SC al IASB, y los retos que enfrenta*. Recuperado el 1 de Junio de 2019 , de [http://www.academia.edu/4757851/la\\_evoluci%C3%B3n\\_del\\_iaSC\\_al\\_iaSB\\_y\\_los\\_retos\\_que\\_enfrenta\\_The\\_Evolution\\_of\\_the\\_IASC\\_into\\_the\\_IASB\\_and\\_the\\_Challenges\\_It\\_Faces](http://www.academia.edu/4757851/la_evoluci%C3%B3n_del_iaSC_al_iaSB_y_los_retos_que_enfrenta_The_Evolution_of_the_IASC_into_the_IASB_and_the_Challenges_It_Faces)

# ANEXOS



# ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL  
COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

## CERTIFICACIÓN

Se certifica que el presente trabajo fue desarrollado por: ***PAREDES TELO, ADRIANA ESTEFANÍA***

En la ciudad de Latacunga, a los 09 días del mes de Enero del 2020.

Dra. Carlá Acosta Padilla

**DIRECTORA DEL PROYECTO**

Dra. Ana Quispe Otacoma

**DIRECTORA DE CARRERA**

**Aprobado por:**

Dr. Freddy Jaramillo Checa

**SECRETARIO ACÁDEMICO**