



**“Análisis de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
frente a la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas en la
Provincia de Chimborazo”.**

Alvarado Gómez, Lisett Estefani

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 Ingeniería en Finanzas Contadora

Pública y Auditora.

Dra. Acosta Padilla, Carla Paola

Latacunga

1 de septiembre del 2020



ESPE
UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL

COMERCIO

CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA

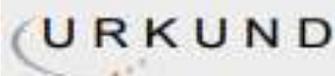
CERTIFICACIÓN

Certifico que el trabajo de titulación, **“ANÁLISIS DE LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIFF) FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS EN LA PROVINCIA DE CHIMBORAZO”**, fue realizado por **ALVARADO GÓMEZ LISETT ESTEFANI** el mismo que ha sido revisado en su totalidad, analizado por la herramienta de verificación de similitud del contenido, por lo tanto dicha investigación 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 sustente públicamente.

Latacunga, 31 de agosto del 2020


Dra. Carla Acosta Padilla

CI: 18321464-0



Urkund Analysis Result

Analysed Document: CAPÍTULOS_1AL5.docx (D78259446)
Submitted: 8/28/2020 5:48:00 AM
Submitted By: carlaacostapadilla@yahoo.com
Significance: 8 %

Sources included in the report:

DIAZ VIVIANA-TESIS.docx (D62707340)
submission.docx (D54592367)
TESIS.pdf (D69619870)
Tesis Niifs.pdf (D56275243)
MARIE ORTIZ TESIS POSGRADO DEFENSA FINAL JULIO.docx (D54434228)
Copia para el Urkund Yesenia Plus Briones. 15-08-16.docx (D21500677)
ARTICULO KARINA BARCENAS.docx (D44571514)
<https://repositorio.espe.edu.ec/bitstream/21000/20632/1/T-ESPEL-CAI-0655.pdf>
<https://library.co/document/4yrg5jqo-analisis-y-aplicacion-de-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera-niif-relacionadas-con-la-preparacion-y-presentacion-de-los-estados-financieros-ano-2012.html>
<https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/1992/1/TA0212.pdf>

Instances where selected sources appear:

44


Dra. Carla Acosta Padilla



ESPE
UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

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

CARRERA DE INGENIEÍR EN FINANZAS Y AUDITORÍA

AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD

Yo, **ALVARADO GÓMEZ LISETT ESTEFANI** con cedula de identidad N° 0502918881 declaro que el contenido, ideas y criterios del trabajo de titulación: **“ANÁLISIS DE LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIFF) FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS EN LA PROVINCIA DE CHIMBORAZO”**, es de mi autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

Consecuentemente el contenido de la investigación mencionada es veraz.

Latacunga, 31 de agosto del 2020

Una firma manuscrita en tinta azul que parece corresponder al nombre de la autora.

Lisett Estefani Alvarado Gómez

CI: 0502918881



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

CARRERA DE INGENIEÍR EN FINANZAS Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

Yo, **ALVARADO GÓMEZ LISETT ESTEFANI** con cedula de identidad N° 0502918881 autorizo a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de titulación: **“ANÁLISIS DE LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIFF) FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS EN LA PROVINCIA DE CHIMBORAZO”**, en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi responsabilidad.

Latacunga, 31 de agosto del 2020

Una firma manuscrita en tinta azul que parece corresponder al nombre Lisett Estefani Alvarado Gómez.

Lisett Estefani Alvarado Gómez

CI: 0502918881

DEDICATORIA

El presente trabajo de titulación se lo dedico a Dios porque sin Él, nada de esto hubiera sido posible. Porque estoy segura que Dios me dio la fuerza y el carácter para culminar un sueño que empezó en el 2014.

Es un honor para mí dedicarle todo este esfuerzo a mis padres, Stalin Alvarado y Mónica Gómez por brindarme la oportunidad de ser una profesional, por confiar en mí en todo momento y por no dejarme sola.

Lisett Alvarado

AGRADECIMIENTO

Al finalizar este trabajo de investigación, deseo expresar mi agradecimiento a Dios que es el pilar fundamental de mi vida, siempre lo he sentido presente en mi vida, siempre he sentido su amor en mí.

A mis padres, Stalin Alvarado y Mónica Gómez por brindarme la oportunidad de cumplir mis sueños, por preocuparse por mi futuro, por el sacrificio realizado durante todos estos años, por la paciencia y el amor con el que han sabido educarme.

A mi hermano, Sergio Alvarado porque ha sido un apoyo incondicional, por el cariño y porque este sueño cumplido es de ambos.

A mi tutora, Dra. Carla Acosta por ser paciente y por guiar mis pasos para cumplir este sueño, la admiro como persona y como docente.

A mi Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE que me ha permitido culminar mi carrera universitaria con los mejores docentes y compañeros de aula que se han convertido en mi familia.

Lisett Alvarado

ÍNDICE DE CONTENIDOS

CARÁTULA	1
CERTIFICACIÓN	2
AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD	3
REPORTE URKUND	4
AUTORIZACIÓN	5
DEDICATORIA	6
AGRADECIMIENTO	7
ÍNDICE DE TABLAS	11
ÍNDICE DE FIGURAS.....	12
RESUMEN.....	14
ABSTRACT	15
CAPÍTULO I	16
1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	16
1.1 Planteamiento del problema	16
1.1.1 Macro	16
1.1.2 Meso	17
1.1.3 Micro	18
1.1.4 Árbol de problemas	21
1.1.5 Formulación del problema	21

	9
1.1.6 Pronóstico	22
1.2 Justificación del problema	22
1.3 Objetivos.....	23
1.3.1 Objetivo General	23
1.3.2 Objetivos Específicos.....	24
1.4 Hipótesis	24
1.5 Operacionalización de variables	24
CAPÍTULO II	26
2. CONFLICTOS CONTABLES POR LA ADOPCIÓN DE NIIF	26
2.1. Modelo de regulación internacional según IASB	26
2.2. La medición a valor razonable en el sector agrícola	30
2.3. El sentido de la regulación contable en las empresas agrícolas	33
2.4. Las incapacidades de la regulación contable internacional a la luz de la teoría de la contabilidad y el control. El Plan de Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador	34
2.5. PCGA versus NIIF	38
CAPÍTULO III.....	39
3. CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
3.1. Los poderes colectivos una realidad social del sector agrícola.....	39
3.2. Macintosh y la crítica a la representación contable en el sector agrícola ..	40
3.3. Los órdenes de simulacro en la representación contable en empresas agrícolas	42

	10
3.4. Intersubjetividad de las NIIF en el sector agrícola	46
3.5. Teoría de la Construcción Social	47
CAPÍTULO IV	56
4. LA REALIDAD CONTABLE DESDE LA PERSPECTIVA DEL IASB.....	56
4.1. Estudio de la creación de NIIF	56
4.2. Las 6 fases de la emisión de normas.....	58
4.3. Entes involucrados en la creación de NIIF.....	71
4.4. Perspectiva de los emisores de NIIF.....	77
4.5. Revisión del proceso legal en la creación de NIIF	79
CAPÍTULO V.....	82
5. EFECTOS CONTABLES POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS	
EMPRESAS AGRICOLAS DE LA PROVINCIA DE CHIMBORAZO.	82
5.1 Efectos cualitativos por adopción de NIIF en las empresas agrícolas	
de la provincia de Chimborazo	82
5.2 Efectos cuantitativos por adopción de NIIF en las empresas agrícolas	
de la provincia de Chimborazo	90
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	102
ANEXOS.....	110

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Empresas Agrícolas S.A.	19
Tabla 2 <i>Operacionalización de la variable independiente</i>	25
Tabla 3 <i>Operacionalización de la variable dependiente</i>	25
Tabla 4 <i>Tensiones contables y su relación con el instrumento</i>	89
Tabla 5 <i>Selección de la Muestra objeto del estudio</i>	91
Tabla 6 <i>Muestra objeto del estudio</i>	92
Tabla 7 <i>Muestra objeto del estudio</i>	94
Tabla 8 <i>Estadística descriptiva de las variables</i>	95
Tabla 9 <i>Estadística descriptiva de las variables pre y post NIIF</i>	96
Tabla 10 <i>Calculo promedio de las variables pre y post NIIF</i>	98
Tabla 11 <i>Pares muestras</i>	99
Tabla 12 <i>Resultados estadísticos según Wilcoxon</i>	100

ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1</i> Árbol de problemas.....	20
<i>Figura 2</i> Valoración de los estados financieros de activos bilógicos.....	30
<i>Figura 3</i> Origen de la realidad social	40
<i>Figura 4</i> Criterios Fundamentales de la reconstrucción de los signos contables.....	42
<i>Figura 5</i> Tipos de Contadores.....	46
<i>Figura 6</i> Clasificación de la sociedad según Berger y Luckman.....	49
<i>Figura 7</i> Elementos fundamentales de la realidad objetiva.....	50
<i>Figura 8</i> Proceso de construcción de la realidad social objetiva.....	52
<i>Figura 9</i> Niveles de legitimación.....	53
<i>Figura 10</i> Procesos de socialización.....	54
<i>Figura 11</i> Clasificación de los Estados Financieros.....	63
<i>Figura 12</i> Perspectiva de los emisores de las NIIF	78
<i>Figura 13:</i> Pregunta 1 y respuestas de cada empresa.....	85
<i>Figura 14:</i> Pregunta 2 y respuestas de cada empresa.....	86
<i>Figura 15:</i> Pregunta 3 y respuestas de cada empresa.....	86

Figura 16: Pregunta 4 y respuestas de cada empresa.....	87
Figura 17: Pregunta 5 y respuestas de cada empresa.....	88
Figura 18: Pregunta 6 y respuestas de cada empresa.....	89
Figura 19: Pregunta 7 y respuestas de cada empresa.....	89
Figura 20: Pregunta 8 y respuestas de cada empresa.....	90

RESUMEN

La presente investigación busca analizar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera frente a la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas en la provincia de Chimborazo. Es así que para la tesis se ha utilizado una metodología que implica un análisis cualitativo y cuantitativo y se ha implementado una investigación bibliográfica, longitudinal y de campo. Es importante mencionar que para el análisis cualitativo el instrumento utilizado fue la entrevista con el propósito de determinar los cambios que se han generado al momento de preparar los estados financieros bajo la normativa actual (NIIF) y la normativa antigua (NEC). Para el análisis cuantitativo fue necesario analizar los indicadores financieros de las empresas tomando en cuenta los periodos pre NIIF (2010- 2012) y post NIIF (2015-2017). Es oportuno mencionar que para dicho análisis se utilizó el método estadístico de Wilcoxon. De esta manera fue posible demostrar que las NIIF si influyen en la construcción social de la realidad financiera.

PALABRAS CLAVE

- **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF)**
- **ESTADOS FINANCIEROS**
- **EMPRESAS AGRICOLAS / PROVINCIA DE CHIMBORAZO**

ABSTRACT

This research seeks to analyze the adoption of International Financial Reporting Standards in the face of the social construction of the financial reality of agricultural enterprises in the province of Chimborazo. Thus, a methodology involving a qualitative and quantitative analysis has been used for the thesis and a bibliographic, longitudinal and field research has been implemented. It is important to mention that the instrument used was the interview with the purpose of determining the changes that have been generated at the time of preparing the financial statements under the current regulations (IFRS) and the old regulations (NEC). For the quantitative analysis, it was necessary to analyze the companies' financial indicators taking into account the pre-IFRS (2010- 2012) and post-IFRS (2015-2017) periods. It should be mentioned that the Wilcoxon statistical method was used for this analysis. In this way it was possible to demonstrate that IFRS do influence the social construction of financial reality.

KEYWORDS

- **INTERNACIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARS (IFRS)**
- **FINANCIAL STATEMENTS**
- **AGRICULTURAL COMPANIES / CHIMBORAZO PROVINCE**

CAPÍTULO I

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento del problema

“Análisis de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) frente a la construcción social de la realidad financiera en las empresas agrícolas en la provincia de Chimborazo”.

1.1.1 Macro

Las Normas Internacionales de Información Financiera afectaron algunos países a nivel mundial es por este motivo que el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad que es un organismo que está relacionado con la presentación de información financiera de las empresas junto con otros órganos deciden que las empresas que cotizan en bolsa apliquen las NIIF con el único objetivo de que estas empresas lleguen a globalizarse.

“Es por este motivo que se puede pensar que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) dejen de ser un enunciado técnico para la contabilidad y pasen a convertirse en una necesidad urgente de aplicación”, según en el trabajo realizado por (Mediavilla, 2013).

Por otro lado según (Llunitaxi, 2013) menciona que “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”.

De esta manera las Normas Internacionales fueron establecidas para su aplicación a nivel mundial y así conseguir que las empresas puedan obtener mayor inversión extranjera.

Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual contable de la forma como es aceptable en el mundo para que así los estados financieros puedan ser comparables unos con otros sin importar el país del cual procedan.

1.1.2 Meso

Al hablar de las Normas Internacionales de Información Financiera, en nuestro país se hace referencia a como fue aplicando y cuáles fueron las primeras empresas que adoptaron las NIIF, esto se dio bajo un cronograma que emitió la Superintendencia de Compañías.

Por lo tanto (Almeida, 2015) menciona que:

Muchos anhelan salir de los complicados laberintos contruidos por la falta de incertidumbres y objetivos, para tener una meta clara en el proceso de convergencia a las NIIF en Ecuador, es prudente conocer el contenido de las resoluciones que hacen obligatoria la adopción de la nueva norma.

La Superintendencia de Compañías del Ecuador ente que emite las resoluciones y está a cargo de exigir la implementación de las NIIF, organismo técnico y con autonomía administrativa, económica, presupuestaria y financiera, ejerce vigilancia y control de las compañías nacionales anónimas.

Ecuador es el país que mayor biodiversidad por metro cuadrado, aunque su territorio sea pequeño, en la agricultura se distingue por ser uno de los primeros exportadores de banano, así como el primer productor y exportador de cacao fino de aroma y proveedor mundial de flores de gran calidad y hermosura. En la avícola ocupa el 12% de las actividades pecuarias del Ecuador.

Lo expuesto por Almeida dice que, el Ecuador fue uno de los países que decidió unirse a la adopción de la NIIF, bajo la resolución que emitió la Superintendencia de Compañías, donde se dejó también entrever cual sería el cronograma para la adopción en las empresas, en el caso de las empresas agrícolas no era tan recomendable la adopción de las NIIF en su totalidad, por dos motivos muy importantes que son: empresas pequeñas y porque no cotizan en bolsa.

En el Ecuador el sector agrícola ocupa apenas el 3% de las distintas actividades a las que se dedican las empresas existentes.

1.1.3 Micro

En la provincia de Chimborazo con el apoyo de la siguiente investigación:

Según lo expuesto por (Mata, 2013), expone en su trabajo que es importante dentro de una organización contar con estados financieros transparentes, comparables y de calidad, es así que la Normas Internacionales de Contabilidad que están basadas en Hipótesis Fundamentales (Ex Principios Fundamentales de Contabilidad Generalmente Aceptados) que permiten presentar el desempeño de la organización de forma diferente y más sofisticada respecto de las normas en vigencia.

En el mundo actual globalizado es importante considerar la competitividad, las relaciones de negocios, la venta de los productos, servicios y muchos factores más que impulsarían a la sociedad a tener un nivel más alto en el mercado sin dejar de lado la implementación de las nuevas normas que son parte del proceso de crecimiento de la misma. Los actuales administradores, directores de las empresas y sociedades, necesitan contar con información financiera de alta calidad, la misma que debe ser confiable, comparable y transparente; y así contar con una buena base para la toma de decisiones.

La investigación realizada por Mata menciona que la implementación de las NIIF ayudará a presentar una información financiera eficaz, para que los empresarios logren tener clara la mejor decisión con respecto a sus inversiones ya sean nacionales o extranjeras, para esto se tendrá en consideración la aplicación de las normas vigentes en el país.

Es importante mencionar que en la Superintendencia de Compañías se encuentran registradas 17 empresas que realizan actividad agrícola, de este conjunto de empresas de acuerdo al estudio realizado se descartaron 5 empresas porque no presentan ningún tipo información.

En relación con lo expuesto 10 empresas agrícolas de la Provincia de Chimborazo no presentan la información suficiente para realizar el estudio, específicamente estas empresas no tienen los estados financieros de los años previos a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que sería imposible realizar un análisis con dichas empresas.

Es por esto que, de acuerdo a la Superintendencia de Compañías en la Provincia de Chimborazo, existen 2 empresas agrícolas que a continuación se presentan los datos más relevantes en la siguiente tabla:

Tabla 1
Empresas Agrícolas S.A.

RUC	NOMBRE COMPAÑÍA	ACTIVIDAD PRINCIPAL	SITUACIO N LEGAL	CAPITAL SUSCRITO	PROVINCIA	CANTÓN
06917175690 01	APICARE. CIA.LTDA.	Producción de miel de abeja.	Activa	\$1680,00	Chimborazo	Riobamba
06917008950 01	AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA	Producción de Leche	Activa	\$1.500,00	Chimborazo	Riobamba

Nota: Superintendencia de Compañía Ecuador

Como se puede observar en la tabla N° 1, las empresas que se tomaron para la investigación, son empresas que se dedican directamente a la actividad agrícola ya que la primera tiene como objetivo la producción de miel de abeja y la segunda se dedica a la producción de leche.

Las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo nos ayudarán con el estudio de investigación para poder determinar los efectos de la adopción de las NIIF a partir de la construcción social de información financiera.

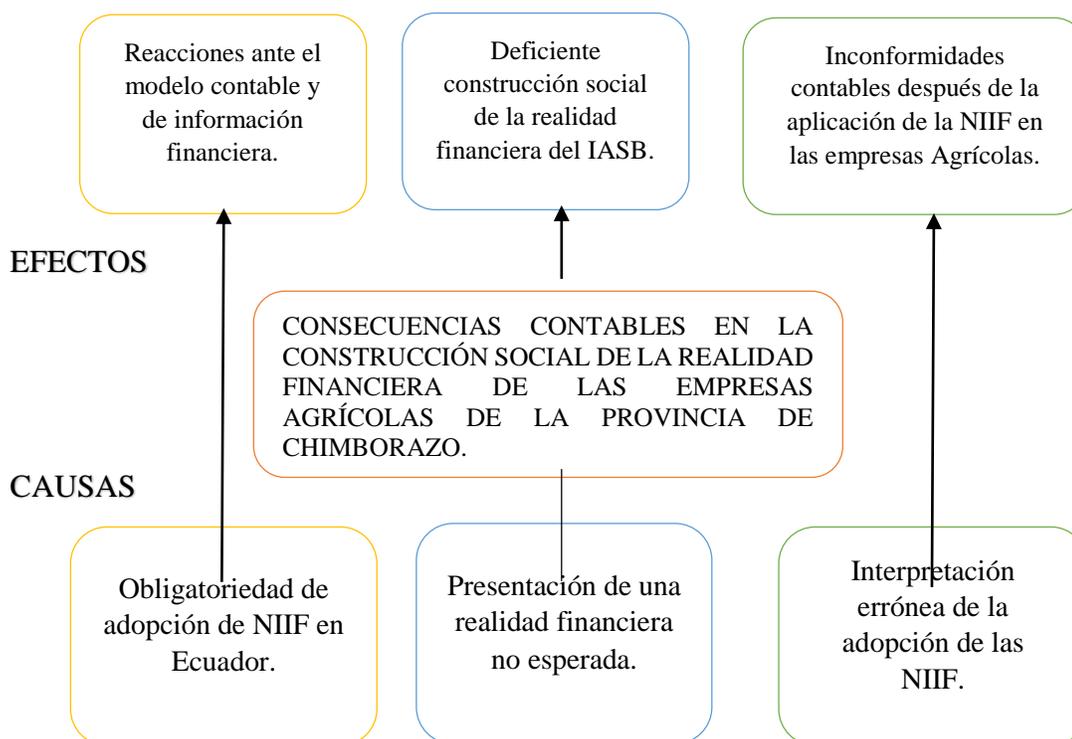
De acuerdo al (Plan Nacional de Desarrollo, 2017), en el sitio web del Plan Nacional de Desarrollo, determina que:

El apoyo al crecimiento de la productividad agrícola en las empresas viene a ser una necesidad desde el punto de vista sectorial en la producción agrícola, si bien en los últimos años se han realizado avances, aún existe baja productividad tanto en los productos básicos como en aquellos con potencial de exportación; existe, asimismo, una alta concentración de los medios de producción y vulnerabilidad en la comercialización. Esto podría ser por la adopción de NIIF en donde se debería realizar una comparación entre estados financieros.

1.1.4 Árbol de problemas

Figura 1

Árbol de problemas



1.1.5 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 Chimborazo?

1.1.6 Diagnóstico

En el año 2006, las empresas de nuestro país comenzaron una transformación en el ámbito contable debido a la adopción de las NIIF (NIIF 1 adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera), los diferentes organismos de control que se han creado como por ejemplo la Federación Nacional

de Contadores del Ecuador, el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador y el Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, estos organismos mencionados no realizaron la actualización de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad ni tampoco se realizó un estudio de las nuevas normas que se iban a adoptar para poder ver si convenía a nuestro país adoptarlas o adaptarlas a las anteriores normas que se aplicaban.

Debido a este problema los profesionales en la rama de contabilidad, empresas en nuestro caso las agrícolas presentan un gran vacío contable, ya que algunas empresas no adoptaron las NIIF en su totalidad, y los profesionales solo obtuvieron una capacitación de como poder aplicarlas.

Estos son los motivos por el cual nace la investigación que se está realizando para poder conocer si en la realidad nuestro país tenía la necesidad de adoptar las NIIF o simplemente adaptarlas con las Normas Ecuatorianas de Contabilidad.

1.1.7 Pronóstico

Al no desarrollarse esta investigación en las empresas agrícolas que se encuentran en la provincia de Chimborazo no se podría estudiar las tensiones que se dieron con la adopción de las NIIF, también a su vez las empresas no tendrían una adecuada realidad financiera que ayude a la construcción social, es por ello que el proyecto muestra un aporte de innovación al crear nuevo conocimiento; complementándolo con la generación de bases técnicas profesionales para el diseño de un modelo de adaptación de normas contables enfocadas al sector agrícola.

De esta forma se puede también generar que las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo no logren presentar los estados financieros acorde con las

Normas Internacionales de Información Financiera, y esto será susceptible a la interpretación y análisis de los mismos, debido a que la adopción de estas normas es para que ayude a los empresarios a entender la situación que presenta su empresa.

1.2 Justificación del problema

A nivel mundial y en nuestro país la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, con el paso del tiempo han causado en los profesionales, entidades grandes tendencias en la parte contable.

Las Normas Internacionales de Información Financiera tiene como objetivo el de orientar la presentación eficiente de información financiera, es de aquí de donde nace la decisión por parte de algunos organismos de control y sobre todo el principal que es la Superintendencia de Compañías, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera como un modelo de aplicación contable, esta adopción se realizará bajo un cronograma que también lo emitió el ente controlador, aquí estarán incluidas todas las empresas que se encuentren inscritas en la Superintendencia de compañías.

Esta adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera lo que busca es estandarizar a todas las empresas y proporcionar mayor control de manera que sea posible el acceso a su información financiera y que esta información financiera sea clara y muestre la realidad de cada empresa.

Uno de los efectos que se presentan en las entidades al adoptar las normas es que se deja a un lado los stakeholders (usuarios de la información) que son fundamentales para las empresas como los proveedores, clientes, entre otros, para dar prioridad a los inversionistas nacionales o internacionales.

En nuestro país la mayoría de los negocios que se están abriendo se encuentran en el grupo de las pequeñas y medianas empresas que están abriéndose camino en el mundo laboral y que de alguna manera han encontrado una forma de sustento para sus familias y no solo para sus familias sino también para el país ya que generan recursos económicos que han aportado al capital nacional pero que no forman parte de un mercado de capitales.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

- Investigar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF, a través de técnicas de investigación con la finalidad de conocer su impacto en la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Identificar las tensiones que existe entre el modelo contable y el de información financiera de las empresas agrícolas mediante la aplicación de indicadores financieros con la finalidad de conocer la incidencia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF en los estados financieros.
- Estudiar como el modelo contable de las NIIF ayuda a la construcción social de la realidad financiera mediante fundamentos teóricos con la finalidad de sentar bases para la generación de futuros proyectos.
- Proponer una guía metodológica a través de procesos de adopción de aplicación de las NIIF para el sector agrícola de la provincia Chimborazo.

1.4 Hipótesis

Ho: La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF no desvalorizan la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo.

H1: La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF desvaloriza la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo.

1.5 Operacionalización de variables

Variable independiente

- La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo.

Tabla 2

Operacionalización de la variable independiente

OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE INDEPENDIENTE

CONCEPTUALIZACIÓN	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS INSTRUMENTOS
Adopción de las NIIF: es asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad sean transparentes y presenten una información adecuada.	NIIF predictivas en los estados financieros	Normas Internacionales de Información Financiera	¿La adopción de las NIIF ha beneficiado a la utilidad de las empresas agrícolas?	Entrevistas a los diferentes gerentes de las empresas, académicos de la Universidad de las Fuerzas Armadas y miembros del Ecuador en el IASB

Variable dependiente

- La construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la Provincia de Chimborazo.

Tabla 3

Operacionalización de la variable dependiente

OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE DEPENDIENTE

CONCEPTUALIZACIÓN	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS INSTRUMENTOS
Realidad financiera: es una realidad que se configura a partir de una unidad causal conformada por la existencia de hechos brutos y hechos Institucionales.	NIIF epistemológica mente subjetiva	NIIF subjetivas	¿Los estados financieros de las empresas del sector agrícola presentan la realidad financiera?	Entrevistas a los diferentes gerentes de las empresas, académicos de la Universidad de las Fuerzas Armadas y miembros del IASB en el Ecuador.

CAPÍTULO II

2. CONFLICTOS CONTABLES POR LA ADOPCIÓN DE NIIF

2.1. Modelo de regulación internacional según IASB

El IASB es la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad este organismo se ha dedicado a establecer normas contables a nivel internacional y es el fundador de las Normas Internacionales de información Financiera. Este organismo de regulación fue fundado en el año 2001 como sucesor de IASC que es el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.

En relación con lo mencionado, según (Zeff, 2012) y su investigación sobre La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta, nos menciona que:

En los últimos años, la mayoría de académicos en contabilidad le han estado prestando especial atención a la International Accounting Standards Board (IASB) y su producción de International Financial Reporting Standards (IFRS). En su corta vida, desde el 2001, el IASB ha reformado enormemente el mapa mundial de la presentación de informes financieros de las compañías. Pero fue el International Accounting Standards Committee (IASC), durante sus 27 años desde 1973 hasta el 2000, quien preparó el camino para el IASB, quien a su vez surgió del IASC.

El autor nos menciona que el IASC fue el que impulsó a la creación del IASB y de esta manera abrió el camino para la creación de las Normas Internacionales de Información Financiera ya que este ente se dedica al establecimiento de normas contables de carácter internacional.

El IASB se ha extendido a nivel mundial con el objetivo de estandarizar los informes financieros de todas las compañías, para permitir que estos informes estandarizados ayuden

con un mayor control y que la información sea clara y precisa sobre la realidad de las empresas.

Para complementar con lo mencionado según (Binda, 2013) en su artículo científico titulado *Las Normas Internacionales de Información Financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB* nos menciona que:

En mayo del 2000, los 143 profesionales provenientes de 104 países que conformaban IASC aprueban una reestructuración y una nueva constitución, cambiando su nombre a Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, en la que se incluyeron miembros de organismos regulatorios, organizaciones internacionales, corporaciones globales (tales como Citigroup) y de la profesión contable (como KPMG y Deloitte). El IASC fue renombrado entonces como IASB y su estructura fue diseñada de manera similar a la FASB con 19 miembros, todos con experiencia como auditores, contadores, usuarios de los estados financieros y académicos, en su mayoría dedicados a tiempo completo al proyecto. IASB es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por sus siglas en inglés). El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). La Fundación es una institución independiente, sin fines de lucro creada en el año 2000 para supervisar al IASB.

Desde el 2001, la emisión de normas está a cargo de la IASB. La página de IASB da acceso a documentación sobre las normas que probablemente excede lo que otros emisores de normas locales publican. Antes de la publicación oficial de una norma, se abre un periodo de consultas de 120 días que permite la apertura y toma de decisiones basada en evidencia.

Declaraciones del Marco Conceptual IASB

El Comité Internacional de Normas Contables IASC aprobó en abril de 1989 su Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. El Marco Conceptual es aplicable a diversos modelos contables y proporciona una

guía para la preparación y presentación de estados financieros bajo el modelo elegido. Actualmente sirve como guía para que el IASB desarrolle las normas de contabilidad y para resolver las situaciones no tratadas directamente en una NIC o NIIF o interpretaciones.

Este Marco Conceptual no tiene el nivel de NIC o NIIF y no tiene poder derogatorio sobre los estándares, por lo tanto, en caso de discrepancias, prevalece la norma. En ausencia de una norma o interpretación que aplique de manera específica a una transacción, la administración de la empresa, deberá usar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que resulte en información que sea relevante y confiable. El hacer ese juicio requiere que la administración considere las definiciones, el criterio de reconocimiento y los conceptos de medición de activos, pasivos, ingresos y gastos contenidos en el Marco Conceptual.

El Marco Conceptual define los objetivos de los estados financieros, enumera y define características cualitativas que hacen que la información presentada en estos sea de utilidad; y define los elementos que integran los estados financieros, así como los criterios a aplicar para el reconocimiento y la medición de los mismos en los estados financieros.

Si bien en el Prólogo del Marco Conceptual se menciona que en la mayoría de los casos los estados financieros se preparan de acuerdo a un modelo contable basado en el costo histórico recuperable y en el concepto de mantenimiento de capital financiero en términos nominales, el Marco Conceptual ha sido desarrollado para que pueda aplicarse a un variado espectro de modelos contables y de concepciones y mantenimiento de capital.

Los objetivos señalados por el Marco Conceptual del IASB son:

1. Emisión de normas internacionales de contabilidad de calidad, claras y susceptibles de aplicación práctica, lo cual requiere que la información financiera resultante sea comparable, transparente y de elevada calidad, capaces de satisfacer las necesidades de los participantes en los mercados de capitales y otros usuarios.

2. Promoción del uso y aplicación rigurosa de la normativa internacional.
3. Convergencia de las normas internacionales con las de otros países.
4. Relaciones institucionales.

Es importante mencionar que ambos autores nos explican el proceso que ha tenido que pasar para que el IASB se consolide y el tiempo que ha transcurrido para que este pueda emitir estas guías para las empresas, llamadas Normas internacionales de Información Financiera. Pero lo importante es que el segundo autor no solo habla de la evolución que ha tenido este organismo, sino que también nos habla de los objetivos que tiene la creación de esta Junta de Normas Internacionales de Contabilidad.

De esta manera, se puede decir que los objetivos del IASB están enfocados a establecer un conjunto de normas contables de carácter internacional es decir que son de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento que permitan que la información financiera sea transparente y comparable a nivel internacional con el fin de ayudar a los usuarios en la toma de decisiones.

Asimismo, según (Villacorta, 2006)

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

Por consiguiente, se puede evidenciar que tanto Binda como Villacorta llegan a la conclusión de que el IASB lo que busca es estandarizar la presentación de los estados financieros con el fin de que sean claros y de esta manera las empresas puedan tomar decisiones acertadas, pero fijándose en la realidad que estos estados presenten.

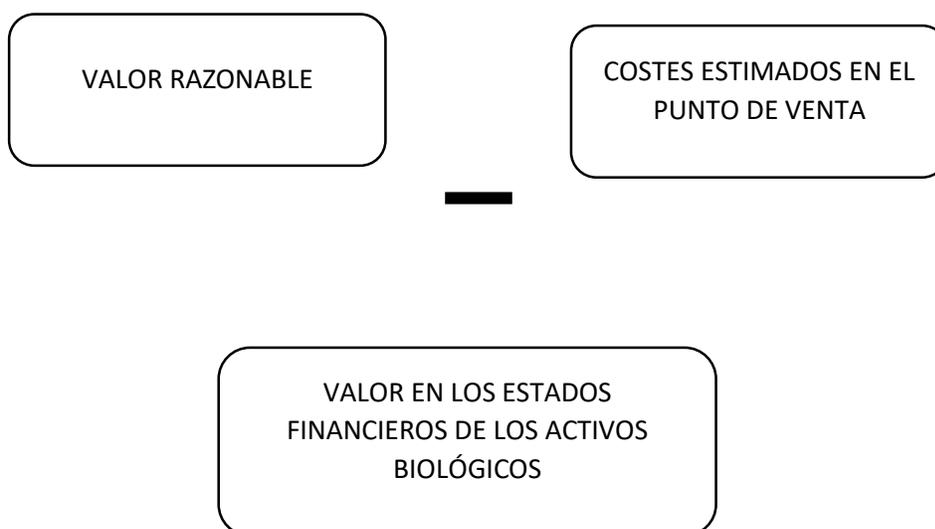
Ahora bien, el marco conceptual del IASB afecta a los estados financieros que son elaborados con el único fin de tener información general sobre la situación de la empresa. Pero para tener dicha información es necesario determinar la actividad económica de la empresa y la forma en la que será medida su producción. Por ese motivo, la presente investigación esta direccionada al sector agrícola determinando que la medición de su producción es a valor razonable.

2.2. La medición a valor razonable en el sector agrícola

El valor razonable se refiere al precio que se podría pagar por un activo o un pasivo, siempre que las partes estén totalmente informadas y no exista nada que les impida actuar de forma libre y voluntaria.

Figura 2

Valoración de los estados financieros de activos biológicos



Como se ha mostrado, el IASB busca estandarizar los estados financieros a través de ciertas normas y es por esto que señala algunas partes para obtener el valor razonable y según (Benavente M, 2010)

Los activos biológicos: “La determinación del valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos, como por ejemplo la edad o la calidad”. “Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola, el precio de cotización en tal mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable del activo. Si la empresa tuviera acceso a diferentes mercados activos, usará el más relevante” Establece que, si no existiera un mercado activo, la empresa utilizará para la determinación del valor razonable uno o más de los siguientes datos, siempre que estuviesen disponibles:

- 1) El precio de la transacción más reciente para esa clase de activo en el mercado,
- 2) los precios de mercado de activos similares,
- 3) las referencias del sector
- 4) el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos, definida por el mercado,
- 5) el valor neto de realización, particularmente en sistemas agrícolas con ciclos cortos de producción y en los cuales la mayor parte del crecimiento biológico del activo ya se ha realizado,
- 6) el coste, cuando haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costes, o no se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio.

Este autor nos menciona que el valor razonable dentro de las empresas agrícolas son específicamente sus activos biológicos, entendiendo por activo biológico a un animal vivo que sufre una transformación a medida que pasa el tiempo. Nos menciona que el valor razonable cambiará de acuerdo al tiempo y al crecimiento que el activo biológico desarrolle.

A consecuencia de esto, la medición del valor razonable en el sector agrícola está sujeto a cambios constantes y esto ha provocado que dentro de las empresas agrícolas sea difícil establecer una guía para el control de sus activos, pasivos y patrimonio.

Si bien es cierto la aplicación de algún método de valoración ha sido un tema complicado dentro de las empresas agrícolas, es por esto que para complementar lo mencionado, según (Sevilla, 2012)

La información es más relevante, fiable, comparable y comprensible. ♣ Los mercados activos procuran una medida fiable de las expectativas de mercado relativas a los beneficios económicos. ♣ La medición del coste de un activo biológico es, en ocasiones, menos fiable que la medición del valor razonable, ya que la unión de productos y costes pueden crear situaciones en las que la relación entre factores y productos esté mal definida, dando lugar a una compleja distribución de costes. ♣ Los ciclos de producción largos y continuos implican a menudo que el período contable no refleje un ciclo completo, por lo que es más significativo al estimar una medida de rendimiento financiero

Por esta razón, Sevilla recalca que sin la utilización de métodos de valoración sería imposible mantener una estabilidad económica dentro de las empresas. En relación con esto, el autor menciona que, en cuanto a las empresas agrícolas, es complicado el tener un

valor razonable determinado o estándar debido a los cambios constantes que tienen sus activos biológicos.

Si bien es cierto, que para las empresas agrícolas es más difícil el determinar el valor del activo biológico y como mencionaron los autores anteriores, es un tema complicado pero la razón de que el determinar el valor del activo biológico sea tan difícil de establecer se debe a que para su comercialización también interviene el mercado y según (Helguera, 2005) menciona que:

Se establece que el principal indicador representativo para el cálculo del primer componente del valor razonable debe ser estimado a partir del precio de cotización del mercado activo, en la medida en que se reconozca la eficiencia del mismo como fundador de precios.

En definitiva, para las empresas agrícolas es de suma importancia el poder tener un método de valoración de sus activos biológicos, pero como mencionaba Sevilla eso es algo complicado por los cambios que sufren dichos activos biológicos y para complementar con esto Helguera aporta diciendo que aparte de ser complicado ahora también interviene el mercado y que eso dificulta aún más la valoración de los activos a las empresas agrícolas.

En relación con lo mencionado, el adoptar normas para las empresas agrícolas ha sido un tema complejo y de una u otra manera el sentido de la regulación contable para dichas empresas de ha desvalorizado y no se le ha dado la importancia que esta requiere.

2.3. El sentido de la regulación contable en las empresas agrícolas

Es por esto que, según (Benavente M, 2010) dice en su tesis doctoral de la Universidad Nacional de Educación a Distancia en Madrid titulada *Análisis del impacto de la aplicación*

del valor razonable en la contabilidad de las empresas agrícolas y ganaderas, en la que menciona la normativa del FASB y la del IASB. El marco conceptual PCGA plantea que el objetivo básico de la información financiera es demostrar que es útil en sus procesos de toma de decisiones dentro de la organización.

El autor nos menciona que es importante tener una regulación contable porque esta permite que la empresa se desarrolle y pueda corregir errores que en el pasado pudieron afectar la estabilidad económica de la empresa.

Para complementar lo mencionada según (Muñoz, L & Restrepo, J , 2011) asegura que el tener una regulación contable definida mejora la competencia a nivel internacional de los negocios y ayuda a que su producción aumente y de esta manera la empresa crezca económicamente y sea reconocida por su producción y a futuro se convierta en una empresa potencial. Los mismos autores dicen que el tener una regularización contable evita los malos entendidos entorno a la preparación de sus estados financieros ya que al adoptar ciertas normas se mejoraría el análisis de los mismos permitiendo a los usuarios tener una información más clara sobre la situación financiera de cada empresa.

2.4. Las incapacidades de la regulación contable internacional a la luz de la teoría de la contabilidad y el control. El Plan de Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador

Ecuador ha sido receptivo en asumir e implementar las Normas Internacionales de Información Financiera en todas sus entidades económicas, por lo que la Superintendencia de Compañías que emitió dos resoluciones orientando que se estableciera la referida normativa de forma obligatoria en entidades económicas.

Es por esto que, según (Binda, 2013) en su artículo científico titulado *Las Normas Internacionales de Información Financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB* nos dice que al aplicarse las NIIFs por primera vez en las empresas se han notado incrementos en el rubro de efectivo y sus equivalentes, las obligaciones de corto y largo plazo, propiedad, planta y equipo, arrendamientos financieros, así como una reducción de las provisiones y algunas modificaciones en el reconocimiento del ingreso, entre otras.

Según (Cuenca, González, & Higuerey, 2017) en su investigación adopción NIIF en Ecuador: Análisis pre y post sobre magnitudes contables de empresas cotizadas menciona lo siguiente:

La aplicación se realizó en tres fases: diagnóstico conceptual, evaluación del impacto y la planificación de la convergencia de las NEC a NIIF e implementación y formulación paralela de balances bajo NEC a NIIF. Una de las dificultades que tuvieron las empresas en esta conversión fue que cuando aplicaban las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) las empresas estaban acostumbradas a presentar solamente el balance general y el estado de pérdidas y ganancias; sin embargo, con la adopción de las NIIF es obligatorio presentar un juego completo de estados financieros: estado de situación financiera, estado de resultados integral, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujos de efectivo y las notas explicativas a los estados financieros.

En este contexto, con la normativa internacional se impulsa la producción y control de información desde una perspectiva netamente financiera en función de las dinámicas de los mercados; es decir, la importancia de las NIC y de las NIIF radica principalmente en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de información consignada en los estados financieros. Y es tras esta decisión de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de adoptar las NIIF en Ecuador, y en la que subyace la mejora y transparencia de la información financiera de las empresas ecuatorianas suministrada a los distintos usuarios, por lo que se plantea el

siguiente estudio para analizar la incidencia en la adopción de NIIF, sobre distintas magnitudes corporativas empresariales.

Las NIIF son normas contables que han sido establecidas con el propósito de regular y controlar la información financiera y mostrar la realidad que tienen las empresas dentro del Ecuador.

La (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2008) emitió la resolución N° 08.G.D.DSC.010 el 20 de noviembre del 2008 presentado un plan de adopción de la normativa en Ecuador estructurándolo de la siguiente manera:

1. Aplicarán a partir del 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.

Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.

2. Aplicarán a partir del 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, para estatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año

2010.

3. Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

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 de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011. (pág. 01-02).

La adopción de las NIIF en Ecuador se dio por una resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en donde se indica que son de aplicación obligatoria desde el año 2010, y para lo cual se estableció un cronograma de implementación de la normativa aplicable a todas las empresas que se encuentren bajo el control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías y para lo cual el proceso de adopción indica que el primer grupo de entidades que deben implementar las NIIF son aquellas que coticen en bolsa de valores indicando que esta normativa está regida principalmente para las empresas del mercado de valores, el segundo año debían aplicarlas aquellas que superen los 4 millones de dólares en activos totales y finalmente el resto de compañías debían adoptarlas posteriormente logrando que su aplicación se lo realice de forma ordenada.

La normativa contable que estuvo vigente en el país antes de la adopción de las NIIF fueron las Normas Ecuatorianas de Contabilidad emitidas por la Federación Nacional de Contadores del Ecuador en septiembre de 1999, con la finalidad de armonizar los procedimientos contables de la elaboración y presentación de información a los entes de control , además son consideradas normas basadas en políticas contables, así como en los PCGA emitidos por el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB).

2.5. PCGA versus NIIF

Es importante mencionar que el PCGA no contempla los inmovilizados biológicos, reservándolos para una adaptación futura.

La NIC 41 confirma la intención que tiene el IASB de aplicar el valor razonable, pero de forma general, es por esto que en su párrafo número 1 establece el alcance de la norma diciendo que se debe aplicar siempre y cuando se encuentre relacionado con la actividad agraria, a:

- Activos biológicos: que son los animales vivos que se caracterizan porque se evidencian cambios en su crecimiento y altera su valor.
- Productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección

Ahora bien, desde que se emitieron las NIIF desde el momento de su creación dichas normas han estado sujetas a cambios constantes. en relación con lo mencionado las medidas que se podrían adoptar, en este contexto, no abandona al valor razonable, sino que las NIIF lo que buscan es su mejora. Lo que las NIIF proponen es lo siguiente:

- El desarrollo de nuevas guías en cuanto al manejo de los estados financieros con el propósito de que estos proporcionen la realidad de las empresas.
- Mejorar la revelación de información mediante estándares.

CAPÍTULO III

3. CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Los poderes colectivos una realidad social del sector agrícola

Searle presenta una definición conceptual para distinguir la realidad social de la realidad natural. El autor los define como hechos brutos a aquellos hechos que existen con independencia humana y los hechos institucionales a la clase de hechos que dependen del acuerdo humano.

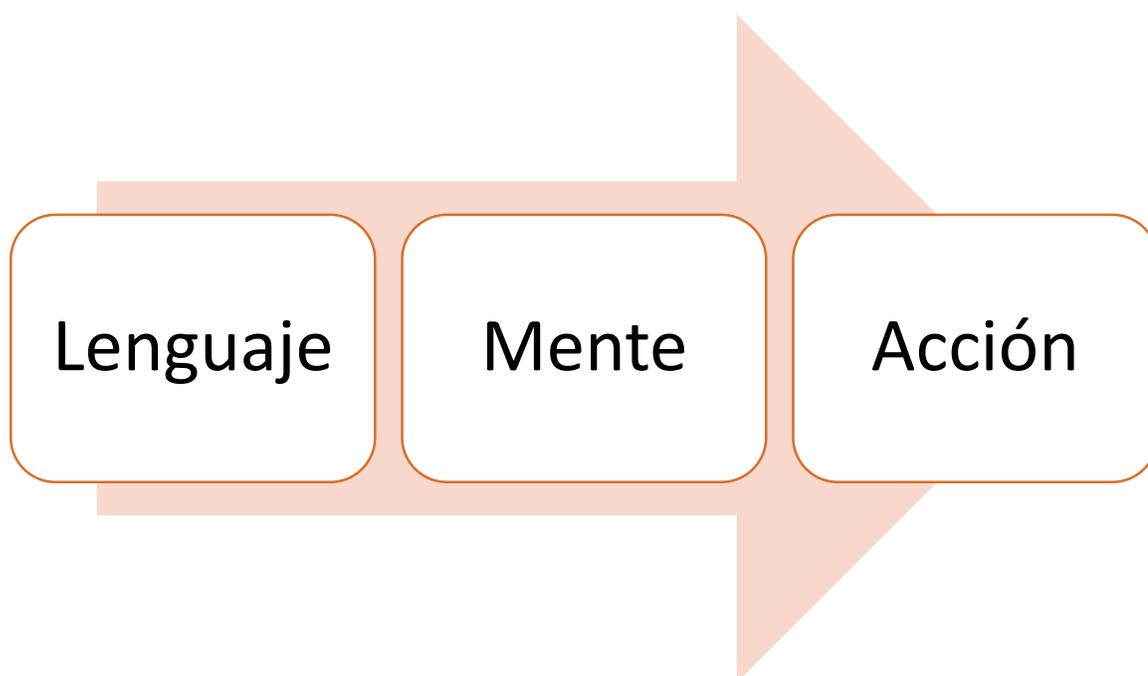
Es por esto que, según (Posada, J. G., Díaz, P. F., & Fernández-Jaramillo, D. , 2011)

La teoría de Searle se enriquece cuando explica cómo se constituyen los hechos institucionales. A partir de una arquitectura conceptual que convoca y refina un hilo de nociones emanadas de su filosofía de la mente, del lenguaje y de la acción, presenta una serie de condiciones que esclarecen la manera como se producen los hechos institucionales, específicamente, el modo como los humanos llegan a los acuerdos necesarios para otorgarles a ciertas entidades del mundo funciones de estatus. Mente, lenguaje y acción delimitan la región en la que se configuran este tipo de poderes supra físicos que ostentan los hechos institucionales. Antes de describir la teoría explicativa de los hechos institucionales de Searle, valga decir, que a pesar de la enorme claridad que dispensa a los estudiosos de la sociedad y de su firme suelo filosófico, en ella se descuida un elemento decisivo para la creación y sostenimiento de la realidad social, el poder vinculante de la imaginación humana, y con ella de sus productos: las imágenes. Parafraseando el título del libro del sociólogo Jon Elster (2006), puede afirmarse que las imágenes son esenciales para el cemento de la sociedad. Más adelante se mostrará que el fuerte influjo de los elementos lingüísticos en la teoría de la realidad social de John Searle, le lleva a otorgarle una preeminencia a la proposición, al símbolo y al significado lingüístico, dejando de lado el poder de las representaciones visuales para el establecimiento de acuerdos y poderes sociales.

Es importante decir que como el autor manifiesta desde el punto de vista descriptivo, afirma que la realidad social es simplemente un conjunto de poderes para la acción que aportan ciertos individuos. Por ejemplo, el Presidente de una nación es un conjunto de poderes aprobados por el pueblo. Ahora bien, desde el punto de vista explicativo Searle afirma que la realidad social tiene como origen tres aspectos fundamentales que son

Figura 3

Origen de la realidad social



3.2. Macintosh y la crítica a la representación contable en el sector agrícola

Macintosh ha realizado varios trabajos para construir críticas acerca de la representación contable y en este caso se expone las críticas a la teoría de la representación formuladas por el FASB.

En relación con lo mencionado según (López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. , 2013)

Considera Macintosh que constituye un grave error fundamentar las normas contables en una ontología realista, conducente a una epistemología positivista, pretendiendo que la contabilidad representa hechos materiales que modifican la estructura de la riqueza y se reflejan en la realidad social, constituida por la propiedad. Argumenta que los objetos contables han sido enmascarados por factores sociales determinados por la sociedad de consumo, haciéndolos perder contacto con la realidad, y las representaciones contables lo son de signos u objetos/signos o signos/objetos, pero no de los objetos mismos.

Para el autor la contabilidad es la que muestra los hechos materiales y que esta misma puede ser modificada, es decir que esta información puede ser alterada con el fin de que los agentes externos consideren que sus movimientos y producción son tan buenos que se considere que económicamente cualquier entidad se encuentra bien. Es por esto que Macintosh menciona que esto les aleja de la realidad porque cuando cualquier información dentro de una empresa y más aún la información financiera es alterada, lo único que provoca es que no se pueda tomar decisiones y que sea imposible la corrección de errores.

Es por esto que, el FASB buscó un proceso regulador que permita estandarizar la información financiera de las empresas mediante la creación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

El problema radica cuando Macintosh expone que las creaciones de dichas normas solo constituyen una legitimación de la regulación basada en reglas que al final de cuentas no funcionará y que las empresas no aceptarán estas reglas y tampoco las cumplirán. Es por esto que expone que se debería tener una clara construcción de la realidad social.

Macintosh mantenía su posición de que la contabilidad no representa la realidad de las empresas y por otro lado el FASB buscaba la manera de cambiar esta realidad y generar

reglas que permitan a las empresas tener información financiera clara y que dichas reglas sean flexibles acomodándose a las necesidades que cada una presenta.

En relación con lo mencionado, el FASB después de un largo proceso para la creación de las NIIF logró su objetivo y hoy en día se maneja dichas normas a nivel mundial y éstas se han adaptado a las diferentes económicas del mundo.

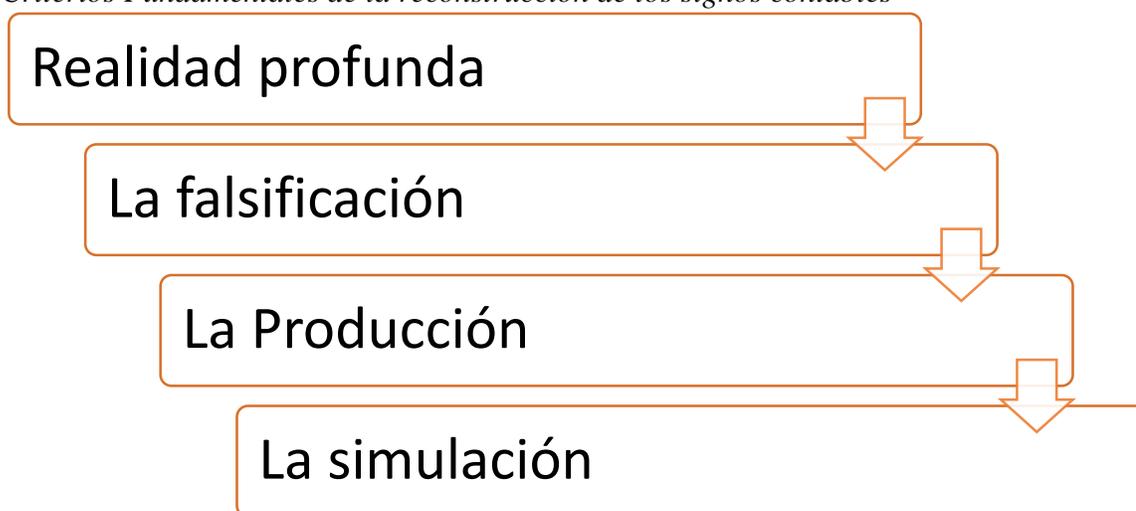
Una vez que se ha logrado establecer una construcción de la realidad social, es oportuno decir que para llegar a dicho punto existieron los llamados ordenes de simulacro en la representación contable lo que significa la existencia de cambios en cuanto a la relación con las estructuras sociales.

3.3. Los órdenes de simulacro en la representación contable en empresas agrícolas

Es importante mencionar que las ordenes de simulacro en la representación contable está orientada a cuatro criterios fundamentales que reconstruyen la historia de los signos contables a través de los cambios que tienen en relación con la riqueza y propiedad.

Figura 4

Criterios Fundamentales de la reconstrucción de los signos contables



1) Realidad profunda

Según (López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. , 2013)

La primera era del signo se denomina la realidad profunda, en un período que abarca desde los orígenes de la civilización y aún antes, hasta el feudalismo, etapa en que la contabilidad construye representaciones fieles y transparentes porque esa era la estructura de la sociedad, caracterizada básicamente por economías cerradas de auto-abastecimiento, es decir, con bajos niveles de comercio en que el poco intercambio se fundamentó en precios determinados sobre el costo, a partir de la concepción de valor justo derivada del derecho canónico. El intercambio era local y por tanto se conocía el valor incorporado en un bien y, a partir de tal conocimiento, se realizó el intercambio. Todo era transparente, incluso la desigualdad social y así se reflejó en la representación contable, en la que se mezclaba información monetaria y de bienes y obligaciones físicas.

Como expone el autor la realidad profunda es un tema que se generó en el momento en que el ser humano se dio cuenta que necesitaba intercambiar productos para sobrevivir. Ahora bien, el sector agrícola se ha visto inmerso en una realidad profunda porque todo empezó gracias a la agricultura y a la satisfacción de las necesidades que se generaban con el paso del tiempo

2) La falsificación

Según (López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. , 2013)

El orden de falsificación se coincide con el renacimiento, el desarrollo del comercio y su internacionalización, determinante de que los compradores ignoraran el valor de producción, al tiempo que la sociedad se transforma para permitir una nueva relación social y los acuerdos de poder.

Es una sociedad de la apariencia, en que se crean imitaciones para fingir posición social. Se pasa de la determinación de precios justos a otros

determinados por la utilidad que tienen los bienes para el comprador y de la empresa totalmente discreta, el viaje, a la empresa temporal, dando origen por ley natural a la contabilidad de doble entrada o de partida doble, en la que se construyen los signos de las cuentas reales y nominales, las primeras capaces de representar recursos y obligaciones y las segundas orientadas a representar el flujo de las operaciones, constituyen solo nombres antes que bienes o derechos y requieren que se simule el fin de la empresa para transformarse en elementos reales susceptibles de ser distribuidos a los propietarios. Lo nominal no es distribuible, solo puede serlo lo real, lo nominal es una falsificación, una imitación de la realidad que tiene la potencialidad de distorsionarla, su cancelación en el cierre es una simulación de liquidación de la empresa y estos son los elementos que se vinculan a la representación contable.

Este punto es interesante porque se puede evidenciar que la producción hablando dentro del campo agrícola se convierte en un negocio y aparece la utilidad, es decir que los productores se dieron cuenta que podían ganar más y en donde lo importante son los elementos reales.

3) La producción

Según (López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. , 2013) menciona que

El orden de producción se caracteriza por el desarrollo tecnológico que permitió la producción en serie generando transformaciones en las estructuras organizacionales que dejaron para siempre el enfoque de empresa discreta real o falsificada y consolidaron el concepto de empresa continua que da fundamento a concepto de entidad y a la ruptura del dominio y el control. El concepto de ingreso pasó de ser una analogía de los dividendos a constituirse como un retorno periódico a un capital despersonalizado, como un premio al emprendimiento. Los bienes dejan de ser apariencia y se hacen realidad por la producción en serie, son simples

imágenes y se consolida el signo objeto, su coincidencia. La producción no es por encargo, se produce en serie para unos demandantes anónimos y futuros y este hecho genera otro cambio importante en las representaciones contables,

la separación de los procesos de producción y ventas, el primero debe resolver los asuntos relativos a adquisición y uso y el segundo los problemas de existencia ventas.

Los problemas de producción se centran en el costo como factor de control de la productividad y las ventas en las leyes de oferta y demanda en relación con competitividad, los costos de transacción, es la prevalencia del valor de cambio. Las representaciones contables entran en una etapa de enmascaramiento de los objetos para permitir solo la imagen de la apariencia.

Cuando se analiza la producción de una empresa se tiene que hablar de la existencia de la oferta y la demanda que es lo que va a re direccionar a la empresa. En el momento en que existe demanda de producto es en donde se empieza a generar una verdadera producción con el propósito de satisfacer dicha demanda y en donde el avance tecnológico aporta a la aceleración de la producción.

4) La simulación

Según (López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. , 2013)

Al orden de producción sucede el de simulación propio de la posmodernidad que puede sintetizarse en la absolutización del presente por la desaparición del pasado y el futuro. Se impone la idea de que la empresa no es el presente sino el futuro, no son los hechos sino los pronósticos y se determina el concepto de activo como recurso (en la perspectiva de control y no de dominio) capaz de generar beneficios económicos futuros y a partir de esta definición se establece que su representación se basa en los ingresos futuros que el recurso es capaz de generar. Pero la contabilidad no pretende

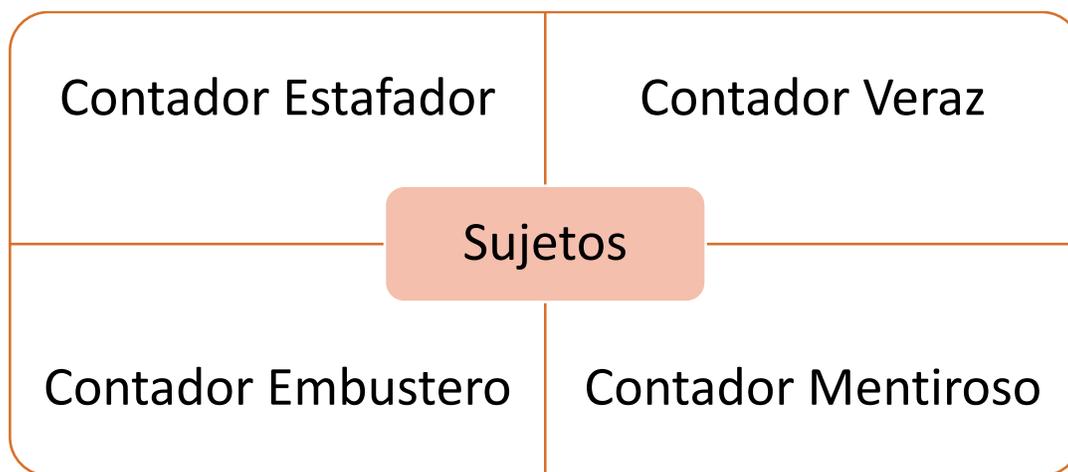
representar el futuro, este es destruido, representado en términos de presente por los valores esperados descontados, igual que los mercados de futuro, al tiempo que se genera una distribución del riesgo mediante la creación de derivados, activos no existentes basados en los existentes y la obtención de seguros y reaseguros. No existe pasado ni futuro, solo presente estamos en el fin de la historia.

Dentro del sector agrícola, la simulación juega un papel muy importante ya que el tiempo dependiendo del producto es el que determina el nivel de producción y las ganancias que este genere. Es por ese motivo que, las empresas agrícolas se basan mucho en los pronósticos y en valores que se espera a futuro.

3.4. Intersubjetividad de las NIIF en el sector agrícola

La intersubjetividad se refiere a la comunicación intelectual entre dos o más sujetos. Es por esto que Macintosh aborda este problema a los representantes de la creación de la información financiera que sería los contadores. Según Macintosh existen cuatro tipos de contadores que son:

Figura 5
Tipos de Contadores



a) Contador veraz

Este tipo de contador es aquel que sabe la verdad y la muestra en sus informes financieros. Es aquel que respeta la normativa, es decir que no se despega del cumplimiento de las normas establecidas y se mantiene apegado al sentido común no se despega de ella.

b) Contador mentiroso

Este tipo de contador tiene una cosa en común con el contador veraz y es que ambos conocen la verdad, pero a diferencia del contador veraz este tipo de contador busca que los agentes tanto internos como externos se alejen de la información real de la empresa y lo hace de manera intencional.

c) Contador embustero

Este tipo de contador es aquel que no diferencia entre los conceptos de mentira y verdad. Además, lo que busca es satisfacer las expectativas, preparando estados financieros de acuerdo a la normativa, pero sin importarle si son verdaderos o falsos.

d) Contador estafador

Este contador es aquel que no conoce la verdad, busca falsificar información, es decir que no muestra la realidad de la empresa. Su trabajo es cuidar los detalles y organizar todo de manera creativa con el fin de engañar tanto a los agentes externos y también a los agentes internos y aparentar una situación financiera estable.

3.5 Teoría de la construcción social

Es oportuno mencionar que Searle y Macintosh mantienen una misma ideología sobre la construcción social ya que ambos autores piensan que los seres humanos son los que cambian la realidad mientras que Berger y Luckman tienen la ideología que los seres humanos crean la realidad.

Es importante mencionar que ha sido un reto desde los comienzos de la humanidad el poder descubrir la verdad, la realidad y las cosas del mundo. En este proceso de búsqueda se descubrió el pensamiento racional y este esfuerzo racional los llevó a buscar respuestas sobre la naturaleza física de las cosas del mundo y la naturaleza institucional.

Para los cuatro autores, es decir Searle, Macintosh, Berger y Luckman ha sido importante el definir la realidad social basándose en estos dos aspectos fundamentales que son los hechos brutos, es decir aquellos hechos que vienen incorporados en los seres humanos y que coinciden en que esta realidad no se puede cambiar y los hechos institucionales que son aquellos hechos que dependen de un acuerdo entre los seres humanos para que sean establecidos.

Es por esto que varios filósofos no han logrado separar entre el mundo natural y las estructuras del conocimiento. Ahora bien, Berger y Luckman plantean que los seres humanos crean su propia realidad sin despegarse del mundo natural, es decir para dichos autores el mundo natural y el conocimiento van de la mano.

Berger y Luckman definen la realidad como una cualidad de los fenómenos y que no se pueden desaparecer por arte de magia. Y al conocimiento como la certidumbre de que los fenómenos sean reales. Es por esto que, según (Henríquez, R. Y., 2010)

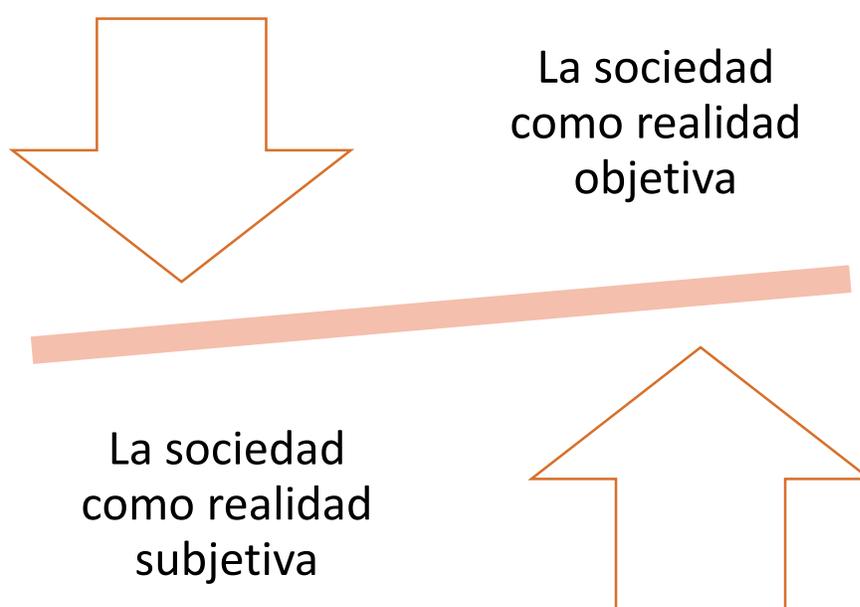
Las dos definiciones son deficientes por ser demasiado simples y no resisten un análisis filosófico profundo. También podemos encontrar una contradicción entre la definición que dan los autores acerca de la realidad (fenómenos independientes de nuestra volición) y su afirmación posterior de que la realidad es creada por el hombre. Parecen comprender la realidad, más que como una cualidad de los fenómenos, como una atribución que hace el ser humano a los fenómenos, aunque esa cualidad pueda llegar a ser independiente de la volición humana. Son los seres

humanos quienes definen una situación como real y pueden redefinirla de una u otra manera, posteriormente. Por lo que podemos entender, sólo posteriormente, la situación definida como real se hace independiente de la voluntad humana y se reifica, tornándose válida la definición de los autores.

Es por esto que los autores plantean dos puntos importantes que son

Figura 6

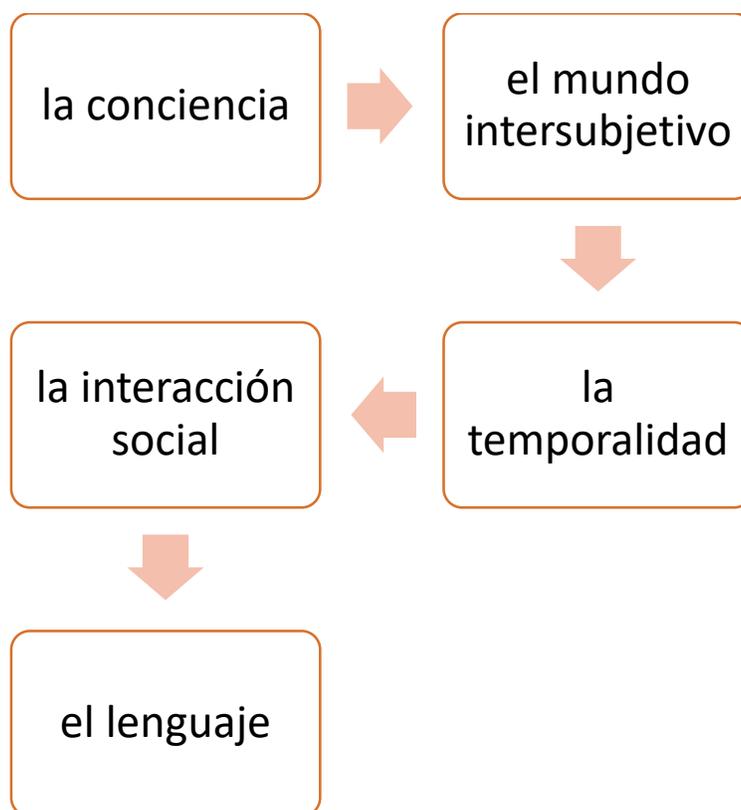
Clasificación de la sociedad según Berger y Luckman



- a) La sociedad como realidad objetiva

Berger y Luckman señalan cinco elementos fundamentales que son:

Figura 7
Elementos fundamentales de la realidad objetiva



- La conciencia

Es aquello que viene incorporado en cada ser humano y que para dichos autores tienen que ver estrictamente con el conocimiento de su propia existencia. Es importante mencionar que para Berger y Luckman la conciencia puede ser intencional significa que se refiere siempre a sí misma, para dichos autores toda coincidencia es resultado de algo.

- El mundo intersubjetivo

Para los autores este punto se refiere a la comunicación que existe entre dos o más sujetos con el propósito de alcanzar un bien común. Es importante

mencionar que la comunicación y el entendimiento juegan un papel importante dentro de este aspecto. Fomentando así el establecimiento de una misma ideología.

- La temporalidad

Es el tiempo o el orden temporal de la vida cotidiana. Y que está compuesta por realidades múltiples, es decir que pasamos de una realidad a otra muy diferente en cuestión de segundos.

- La interacción social

La interacción social es aquella impulsada por el sentido común, ya que el sentido común es la evidencia de la realidad y que es compartida con los demás de diferentes maneras.

- El lenguaje

El lenguaje permite al ser humano relacionarse con los demás, y es considerado un instrumento fundamental para la aprehensión de la realidad.

De acuerdo a lo mencionado según (Henríquez, R. Y., 2010)

Para BERGER y LUCKMANN, entre individuo y sociedad se produce una relación dialéctica, es decir, se cumplen simultáneamente las siguientes afirmaciones: “la sociedad está construida por los hombres” y “el hombre es un producto social”. Esta dialéctica está compuesta por tres pasos: externalización, objetivación e internalización. Por externalización hay que entender que la sociedad es un producto de la actividad humana. Por objetivación hay que entender el que la sociedad es una realidad objetiva. Y por internalización el que el ser humano es un producto social.

Ahora bien, dentro del proceso de construcción de la realidad de la sociedad de manera objetiva sobresalen tres momentos básicos.

Figura 8
Proceso de construcción de la realidad social objetiva



- Institucionalización

Según (Henríquez, R. Y., 2010)

La institucionalización tiene su origen en la tendencia del ser humano a la habituación –repetición de la misma acción según pautas que se convierten en típicas–. Las acciones repetidas pierden su significado, al ser realizadas en forma rutinaria. Debido a los hábitos, que disminuyen las opciones posibles y disminuyen la tensión al no tener que elegir entre un número ilimitado de posibilidades, es que se logra orientar los instintos humanos. La habituación es el fundamento de la institucionalización. Esta institucionalización conlleva la tipificación recíproca de acciones entre los actores, hasta llegar a convertirse en una forma de control social. Posteriormente, este comportamiento institucionalizado se reifica, vale decir, se experimenta como una realidad objetiva, externa a la voluntad del individuo. Se aparecen al individuo que las creó como un hecho

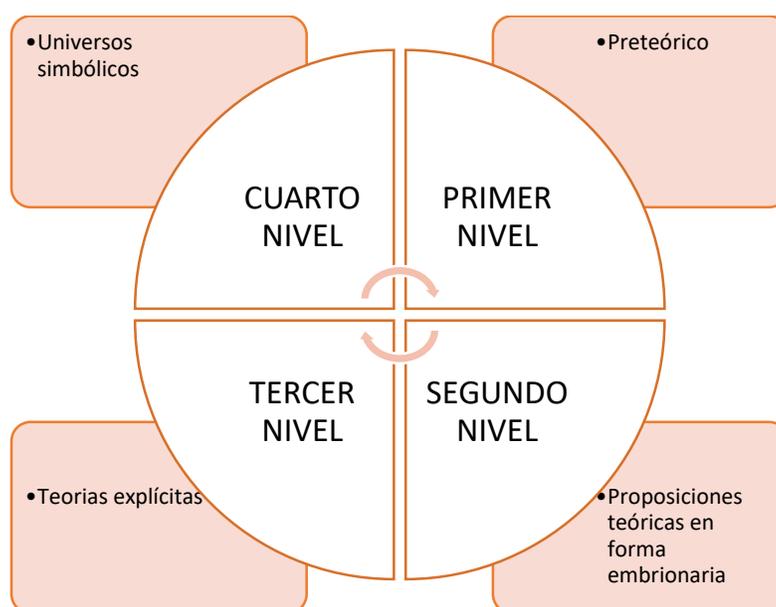
externo a él y coercitivo. Por ejemplo, en el caso de la transmisión de las instituciones de padres a hijos, el mundo social heredado aparece al niño como el único posible. El niño no distingue entre la objetividad del mundo natural y la de los fenómenos sociales. Como menciona el autor las acciones se pueden repetir varias veces hasta lograr el control social de la realidad, es decir que las personas que tienen poder controlan a los seres humanos mediante acciones repetitivas con el objetivo de engañar a la gente y aparentar que las acciones son normales.

- Legitimación

Berger y Luckman definen la legitimación como unas objetivaciones consideradas dudosas. Por otro lado, dentro de la legitimación se encuentra la integración que se refiere al orden institucional que otorga sentido a la vida de los seres humanos y permite un orden social.

En la legitimación también podemos encontrar varios niveles tales como

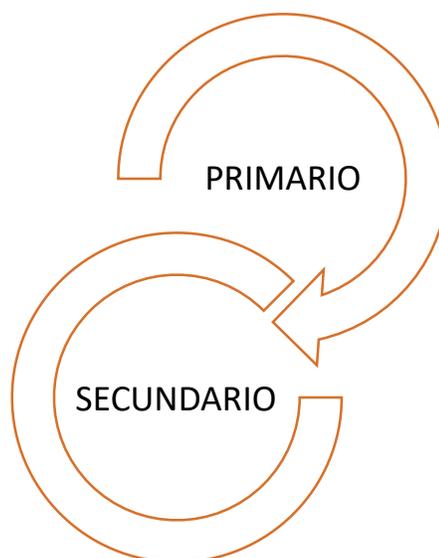
Figura 9
Niveles de legitimación



- Socialización

Es importante decir que el poder social es capaz de producir la realidad mediante distintos mecanismos de control social. Los autores distinguen dos procesos para la socialización.

Figura 10
Procesos de socialización



El nivel primario es aquel que se adquiere los primeros años de vida, sirve de base para la comprensión del mundo, la comprensión de la vida. Mientras que el segundo nivel es cuando el ser humano interactúa con la sociedad, es decir es el paso en el que el ser humano adquiere conocimiento específico.

b) La sociedad como realidad subjetiva

En este punto Berger y Luckman presentan la construcción social de la realidad centrado en la internalización en donde se ve involucrado el individuo y la sociedad de forma directa.

Para dichos autores la socialización nunca es total ya que el mundo de

cualquier ser humano corresponde exactamente con el objetivo de la realidad. Es importante mencionar que este proceso es necesario para la continuidad del mundo social, ya que este no puede sustentarse solo en conceptos.

Ahora bien, un cambio para la realidad subjetiva puede ser cuando se produce una reinterpretación radical de los sucesos o hechos, lo que Berger y Luckman llaman como alteración. Para los autores la alteración es una distorsión de la realidad provocando un desenfoque intencional con el fin de ocultar información importante para el ser humano.

CAPÍTULO IV

4. LA REALIDAD CONTABLE DESDE LA PERSPECTIVA DEL IASB

4.1. Estudio de la creación de NIIF

En la actualidad para las empresas es importante el contenido de los estados financieros, es decir que se necesita de una información clara y pertinente para que permita a los directivos evaluar el desempeño de la entidad para la toma de decisiones. Es por esto que según (Suardi, D., Vitta, J. M., Carazay, C. M., Mileti, M., Bertolino, G., Díaz, T., ... & Marchese, A. G., 2005)

Para que estos informes sean realmente útiles es necesario que previamente se elaboren reglas que permitan homogeneizar su contenido y forma, teniendo en consideración las características particulares de los distintos sectores de la actividad económica, como así también, el tamaño del ente. Consideramos que el informe debería:

- Explicar la naturaleza del negocio
- Tener una orientación hacia el futuro
- Proveer el punto de vista de los administradores
- Poner énfasis en los factores que crean valor a largo plazo
- Integrar las perspectivas de corto y largo plazo
- Cumplir con los atributos de la información

Es importante mencionar que los informes financieros son un reflejo de la realidad de la empresa y como se menciona se debería considerar ciertos requisitos al momento de presentarlos ya que esta información podría llevar a la empresa al éxito o al fracaso. Ahora bien, la tecnología ha permitido romper las fronteras de los países y con este avance tecnológico se ha logrado tener mayor facilidad y comodidad para llevar las finanzas. Es por esto que según (Suardi, D., Vitta, J. M., Carazay, C. M., Mileti, M., Bertolino, G., Díaz, T., ... & Marchese, A. G., 2005) menciona

El número de empresas que presentan información financiera en sus sitios web va en aumento, desde extractos presentados conforme a distintos formatos, hasta copias literales de sus estados digitalizados.

Esta distribución de información contable vía Internet, según lo muestra un documento de la Asociación Española de Contabilidad y Auditoría del año 2000, reconoce una evolución que podría compendiarse en tres grandes etapas:

1er. etapa: en la que las empresas “duplicaron” el contenido de sus informes anuales, convirtiendo el papel impreso en papel electrónico, mediante el uso del formato PDF (Portable Document Format), logrando mayor accesibilidad y rapidez, aunque la utilización de este formato exige un soporte comercial, el Acrobat Reader, actualmente de uso gratuito.

2da. Etapa: los informes se traducen al formato HTML (HiperText Markup Language), el lenguaje general de la web. Esto facilita la incorporación de los informes a las páginas de cada entidad, con las ventajas de la navegación, mayor eficiencia con la posibilidad de integrar el texto con gráficos y enlaces a otros documentos.

3ra. Etapa: caracterizada por visualizar la necesidad de incorporar todos los avances técnicos con el fin de brindar al sistema que cada empresa utiliza la capacidad de analizar la información, compararla con estándares establecidos y con informes de diversas fuentes. Y es aquí en esta etapa donde incluimos las herramientas que hemos descrito en el punto anterior.

Como se puede evidenciar el mundo avanza muy rápido y cada vez se proporciona mayor facilidad para la creación de esta información financiera, gracias al avance de la tecnología se ha logrado minimizar el tiempo para la elaboración de esta información, aunque es importante mencionar que gracias a todo este avance también se ha dificultado la capacidad de tener información real, que reflejen de verdad la realidad financiera de cada entidad.

Según (Suardi, D., Vitta, J. M., Carazay, C. M., Mileti, M., Bertolino, G., Díaz, T., ... & Marchese, A. G., 2005)

“La difusión de la información financiera de las entidades públicas locales a través de Internet tiene un largo camino por recorrer y es evidente que la mayoría de los entes no se han percatado aún del gran potencial comunicador que supone la utilización de las nuevas tecnologías.

La posibilidad de una menor periodicidad en los informes, el establecimiento de un diálogo permanente o la reducción de costes en la comunicación, son sólo algunas de las ventajas desaprovechadas por un todavía elevado número de entes locales.

La difusión electrónica de su información a ciudadanos y organismos no es tan completa como se desearía, siendo ésta una circunstancia observable no sólo en los municipios españoles, sino también en las grandes capitales europeas”.

Es oportuno decir que las empresas necesitan tener información real ya que las empresas no difunden la información financiera completa por lo que se les dificulta romper las fronteras nacionales y abrirse puertas internacionalmente. Debido a este problema de la presentación de la información financiera es que se ha tratado de estandarizar mediante la adopción de la Normas Internacionales de información Financiera

4.2. Las 6 fases de la emisión de normas

Los estados financieros tienen como objetivo presentar información que muestre la realidad financiera de una empresa y que esta información permita la toma de decisiones. En estos estados tienen como finalidad según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

La finalidad de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad,

como así también mostrar los resultados de la gestión empresarial. A tal fin deberán suministrar información acerca de los siguientes elementos de un ente:

- activos,
- pasivos,
- patrimonio,
- ingresos y gastos, incluyendo ganancias y pérdidas,
- aportes de los propietarios y distribuciones a los mismos en su condición de tales, y
- flujos de efectivo.

Es decir, un análisis completo de todos los movimientos que tiene la entidad y como se ha logrado manejar cada recurso. Pero para esto es importante saber cuáles son los estados financieros que establece la norma es por esto que según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013) menciona

La norma establece que un juego de estados financieros completo comprende:

- Estado de Situación Financiera al final del período
- Estado del Resultado del período y Otro Resultado Integral del período (un estado único o dos estados separados)
- Estado de cambios en el patrimonio del período
- Estado de Flujos de Efectivo del período
- Notas sobre las políticas contables más significativas y otra información explicativa (que pueden incluir descripciones narrativas, desagregación de partidas e información sobre partidas no reconocidas, entre otros)
- Estado de Situación Financiera al principio del primer período comparativo.

Este último estado debe presentarse sólo cuando:

- se aplique una política contable retroactivamente;
- se realice una reexpresión retroactiva de partidas en los estados financieros; o
- se reclasifiquen partidas en los estados financieros.

Ahora bien, la norma establece una presentación razonable de la información financiera de acuerdo a las NIIF. Por consecuencia según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

La norma requiere la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. La aplicación de las NIIF, con información a revelar adicional cuando sea necesario, se supone que da lugar a estados financieros que permiten conseguir una presentación razonable. Un ente cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento.

La presentación razonable también requiere que el ente:

1. seleccione y aplique políticas contables de acuerdo con la NIC 8;
2. presente información, incluida la relativa a las políticas contables, de forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible; y
3. suministre información adicional, siempre que los requerimientos exigidos por las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros eventos o condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

No se admite la rectificación de políticas contables inapropiadas mediante la revelación de las políticas contables utilizadas, ni mediante la utilización de notas u otro material explicativo.

En circunstancias extremadamente excepcionales, cuando se concluya que el cumplimiento de un requerimiento de una NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual, el ente no aplicará dicha norma. En este supuesto se deberá revelar:

- (a) que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y rendimiento financiero y los flujos de efectivo;
- (b) que se ha cumplido con las NIIF aplicables, excepto en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable;
- (c) el título de la NIIF que la entidad ha dejado de aplicar, el tratamiento que la NIIF requeriría, la razón del apartamiento a la norma y el tratamiento alternativo adoptado; y
- (d) para cada período sobre el que se presente información, el impacto financiero de la falta de aplicación sobre cada partida de los estados financieros que debería haber sido presentada cumpliendo con el requerimiento mencionado

Para los autores, los estados financieros deben ser claros y precisos mostrando la realidad de la empresa, es decir cada movimiento financiero para que esta información sea comprendida no solo por los agentes internos sino también por los agentes externos a la entidad. Es necesaria la presentación razonable pero también el cumplimiento de la normativa que en el caso del Ecuador son las Normas internacionales de Información Financiera.

Ahora bien, las NIIF son normas muy claras que han permitido la clasificación de la información financiera de manera que sea comprensible. Según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

Se deben identificar claramente los estados financieros y deben distinguirse de cualquier otra información publicada en el mismo documento. Es de destacar que las NIIF se aplican sólo a los estados financieros, y no necesariamente a otra información presentada en un informe anual, en las presentaciones a entes reguladores o en otro documento; por tanto, es importante que los usuarios sean capaces de distinguir la información que se prepara utilizando las NIIF de cualquier otra información que, aunque les pudiera ser útil, no está sujeta a los requerimientos de éstas.

Además, debe mostrarse la siguiente información en lugar destacado, y repetirse cuando sea necesario:

- (a) el nombre del ente u otra forma de identificación del mismo, así como los cambios relativos a dicha información desde el final del período precedente;
- (b) si los estados financieros pertenecen a un ente individual o a un grupo de entes;
- (c) la fecha del cierre del período sobre el que se informa o el período cubierto por el juego de los estados financieros o notas;
- (d) la moneda de presentación, tal como se define en la NIC 2111; y
- (e) el grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.

Estos requerimientos se cumplen a través de la presentación de encabezamientos apropiados para las páginas, estados, notas, columnas y similares. Se requiere la utilización del juicio profesional para determinar la mejor forma de presentar esta información.

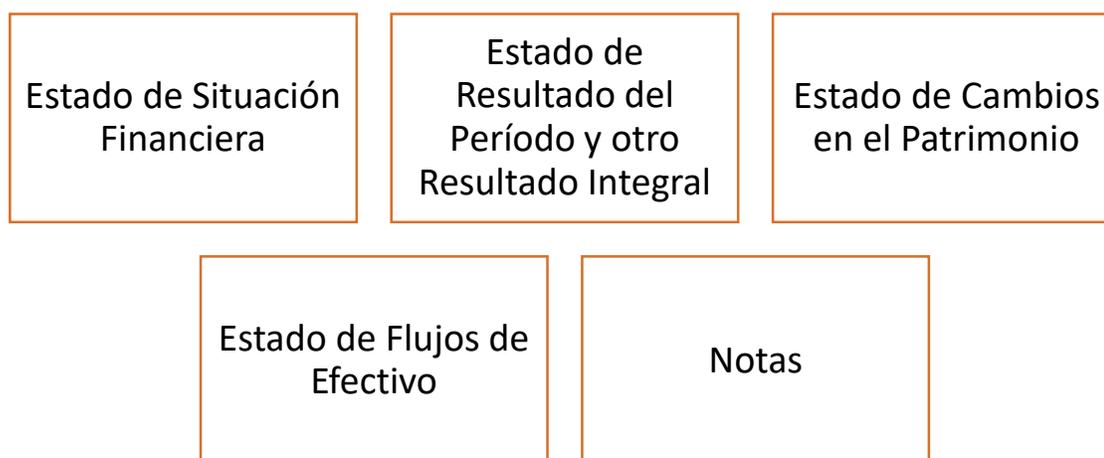
Respecto al grado de redondeo, es común que algunas empresas consideran que son más comprensibles los estados financieros presentando las cifras en miles o millones de unidades monetarias de la moneda de presentación; esto será aceptable

en la medida en que se revele el grado de redondeo practicado y no omita información material o de importancia relativa al hacerlo.

Como se mencionó anteriormente existen cinco estados financieros a presentar que son:

Figura 11

Clasificación de los Estados Financieros



1. Estado de Situación Financiera

El objetivo del Estado de Situación Financiera según el Marco Conceptual es el suministrar información sobre la situación financiera, rendimiento y cambios de la entidad.

La información que se debe presentar en dicho estado según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

Se indica que la información a presentar en el estado de situación financiera, deberá incluir como mínimo las siguientes partidas:

- a) propiedades, planta y equipo;
- b) propiedades de inversión;

- c) activos intangibles;
- d) activos financieros [excluidos los mencionados en los apartados e), h) e i)];
- e) inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación;
- f) activos biológicos;
- g) inventarios;
- h) deudores comerciales y otras cuentas por cobrar;
- i) efectivo y equivalentes al efectivo;
- j) el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en grupos de activos para su disposición, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos No corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas;
- k) acreedores comerciales y otras cuentas por pagar;
- l) provisiones;
- m) pasivos financieros [excluyendo los mencionados en los apartados k) y l)];
- n) pasivos y activos por impuestos corrientes, según se definen en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias;
- o) pasivos y activos por impuestos diferidos, según se definen en la NIC 12;
- p) pasivos incluidos en los grupos de activos para su disposición clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5;
- q) participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio; y
- r) capital emitido y reservas atribuibles a los propietarios de la controladora.

Cabe aclarar que conforme a la NIIF 1014, una controladora presentará las participaciones no controladoras en el estado de situación

financiera consolidado, dentro del patrimonio, de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora. Distinto es el criterio adoptado por la RT 9, que establece que la porción del patrimonio neto de las sociedades controladas que sea de propiedad de terceros ajenos al grupo económico debe ser expuesta como un capítulo adicional entre el pasivo y el patrimonio neto, denominado participación de terceros en sociedades controladas.

La NIC 1 permite presentar en el estado de situación financiera partidas adicionales a las enumeradas, encabezamientos y subtotales, cuando sea relevante para comprender la situación financiera del ente. En particular:

- a) se añadirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad; y
- b) las denominaciones utilizadas y el orden de las partidas o agrupaciones de partidas similares, podrán ser modificadas de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad. Por ejemplo, una institución financiera puede modificar las denominaciones enunciadas para proporcionar información que sea relevante para sus operaciones.

Se podrán presentar partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de:

- (a) la naturaleza y la liquidez de los activos;
- (b) la función de los activos dentro de la entidad; y
- (c) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

La utilización de diferentes bases de medición para distintas clases de activos sugiere que su naturaleza o su función difieren y, en consecuencia, que deben ser presentados como partidas separadas.

Por ejemplo, ciertas clases de propiedades, planta y equipo pueden contabilizarse a costo histórico, o por sus importes revaluados, de acuerdo con la NIC 16: Propiedad, planta y equipo.

2. Estado de Resultado del Período y otro Resultado Integral

Este estado debe mostrar todos los cambios en el patrimonio. La información que se debe presentar en el estado del periodo según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

Todas las partidas de ingreso y gasto de un período deben reconocerse en el resultado a menos que:

- se trate de la corrección de errores y el efecto de cambios en políticas contables (NIC 8), o
- alguna NIIF requiera o permita su presentación como componentes de Otro Resultado Integral (ORI).

El Marco Conceptual no define el resultado del período, ni proporciona criterios para distinguir las características de las partidas que deben incluirse en el resultado del período de aquellas que deben ser excluidas del mismo, por lo que pareciera ser conceptualmente correcto que este estado presente todos los cambios que no procedan de transacciones con los propietarios. Sin embargo, una cuestión que el IASB aún no ha resuelto es el establecimiento de una base conceptual para separar el resultado del período del ORI.

En cuanto al desglose de los gastos reconocidos en el resultado, la norma admite que se utilice una clasificación basada en la naturaleza o en la función de ellos dentro de la entidad, lo que proporcione información que sea fiable y más relevante. Naturalmente, tal como se muestra a continuación, la estructura y contenido del estado será distinta según cuál sea el método empleado.

Ahora bien, la información a presentar en la sección de otro resultado integral según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

Las partidas incluidas en esta sección deben presentarse clasificadas por naturaleza y conforme al siguiente agrupamiento:

- (a) las que no se reclasificarán posteriormente al resultado del período; y
- (b) las que se reclasificarán posteriormente a resultados del período cuando se cumplan las condiciones específicas.

No existen principios en función de los cuales deban reclasificarse (reciclarse) las partidas del ORI al resultado del período y cuándo debe hacerse. Otras NIIF especifican sí y cuando reclasificar en resultados los importes previamente reconocidos en el ORI. Así, entre las partidas que pueden reclasificarse posteriormente al resultado del período se encuentran:

- Ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero (NIC 21 Efectos de la variación en las tasa de cambio de la moneda extranjera)
- La parte efectiva de ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura en una cobertura del flujo de efectivo (NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición).

3. Estado de Cambios en el Patrimonio

Según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013) menciona

La norma establece que el estado de cambios en el patrimonio incluye la siguiente información:

- (a) el resultado integral total del período, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y los atribuibles a las participaciones no

controladoras;

(b) para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos según la NIC 8; y (

c) para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del período, revelando por separado los cambios resultantes de:

(1) el resultado del período;

(2) otro resultado integral; y

(3) transacciones con los propietarios en su calidad de tales, mostrando por separado las contribuciones realizadas por los propietarios y las distribuciones a éstos.

Los componentes de patrimonio incluyen, por ejemplo, cada una de las clases de capitales aportados, el saldo acumulado de cada una de las clases que componen el otro resultado integral y las ganancias acumuladas. Adicionalmente, se deberá revelar:

(a) para cada clase de capital en acciones:

(i) el número de acciones autorizadas;

(ii) el número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad;

(iii) el valor nominal de las acciones;

(iv) una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del período;

(v) los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones;

(vi) las acciones de la entidad que estén en su poder o bien en el de sus subsidiarias o asociadas; y

(vii) las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones;

y

(b) una descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en

el patrimonio.

Es de destacar, que las Normas de la CNV (N.T. 2013)²² establecen que cuando el saldo neto de los otros resultados integrales acumulados (en el caso de entidades que presentan sus estados financieros de acuerdo con las NIIF), o de los resultados diferidos (si se aplican las normas contables argentinas) al cierre de un ejercicio o período sea positivo, éste no podrá ser distribuido, capitalizado ni destinado a absorber pérdidas acumuladas. Cuando el saldo neto de estos resultados al cierre de un ejercicio o período sea negativo, existirá una restricción a la distribución de resultados no asignados por el mismo importe.

4. Estado de Flujos de Efectivo

Es estado se encarga de mostrar información sobre los cambios históricos en el efectivo y estos se clasifican según que proceda de actividades de operación, financiamiento e inversión.

Según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013)

El estado de flujos de efectivo informará acerca de los flujos de efectivo habidos durante el período, clasificándolos por:

Actividades de operación: son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias del ente, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.

Actividades de inversión: son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo.

Actividades de financiación: son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por parte del ente.

5. Notas

En las notas se presenta información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables que se han utilizado. Es por esto que según (Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G., 2013) menciona

Las notas se presentarán, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Se referenciará cada partida incluida en los estados de situación financiera y del resultado integral, en el estado de resultados separado (cuando se lo presenta) y en los estados de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo, con cualquier información relacionada en las notas.

La información a incluir en las notas comprende los siguientes aspectos:

- declaración de cumplimiento con las NIIF
- resumen de las políticas contables significativas aplicadas
- información de respaldo para las partidas presentadas en el cuerpo de los estados financieros, en el mismo orden en que se presenta cada estado y cada partida
- información sobre pasivos contingentes y compromisos contractuales no reconocidos
- información no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero
- información sobre los supuestos realizados acerca del futuro y otras causas de incertidumbre en la estimación al final del período sobre el que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del período contable siguiente
- información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos

- que la entidad aplica para gestionar el capital
- importe de los dividendos propuestos o anunciados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como distribución a los propietarios durante el período, así como los importes correspondientes por acción
 - importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido
 - domicilio y forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social)
 - descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, así como de sus principales actividades
 - nombre de la controladora directa y de la controladora última del grupo
 - si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.

Adicionalmente a las cuestiones enumeradas precedentemente, también deberán incluirse los requerimientos particulares en materia de información a revelar establecidos en las restantes NIIF.

Es oportuno mencionar que las NIIF son normas que se han establecido para estandarizar la presentación de la información financiera y que esta información proporcionada por cada empresa sea clara y sea entendible. Es porque esto que la adopción de las NIIF en el Ecuador no solo permite la toma de decisiones acertada sino permite abrirse internacionalmente ya que son normas flexibles y que se han acomodado a las diversas economías a nivel mundial.

4.3. Entes involucrados en la creación de NIIF

La creación de las Normas Internacionales de Información Financiera y la presentación de Estados Financiera, la IASB y la FASB publicaron un documento el 16 de octubre del 2008 con algunas ideas preliminares para la presentación de los estados financieros. Es por esto que, según (Ramirez, 2014)

En enero de 2011, IAASB emitió un documento de discusión, cuyo título traducimos como “La naturaleza evolutiva de la información financiera: revelaciones y sus implicancias para la auditoría”, en el que se analizan tendencias recientes en el rango, volumen y complejidad de las revelaciones en los estados financieros, y se exploran temas y desafíos prácticos en su preparación, auditoría y utilización.

Se hace referencia a un estudio de 2008 que se llevó a cabo en Reino Unido sobre los cambios en la presentación de los informes anuales en donde se indicaba el notable incremento que se produjo en el volumen de los mismos, que pasó a ser de 26 páginas en promedio en 1965 a 75 páginas en 2004. También se alude a una publicación de Deloitte UK (2010) con un sugerente título que traducimos como “Nadando en palabras: relevando la información narrativa en los informes anuales” en la que se indica que mientras en 1996 el promedio de páginas de un informe anual era de 44, en 2010 ascendía a 101.

En el prefacio del documento de IAASB se destaca la evolución que se ha producido, desde principios del milenio, en la naturaleza de la información financiera, que refleja el deseo de proporcionar información relevante para los usuarios -aun cuando la misma resulte más subjetiva y menos confiable- para responder a las demandas impuestas por la complejidad de los modelos de negocios y de las fuentes de riesgo e incertidumbre y del mayor grado de sofisticación necesario para la administración del riesgo. Se indica que, en alguna medida, las revelaciones se han convertido en el elemento balanceante para proporcionar información creíble y útil para la toma de decisiones.

Las revelaciones han acompañado las demandas de un contexto cada vez más complejo proporcionando en las notas más detalles sobre los ítems reconocidos y no reconocidos en los estados financieros e incluyendo supuestos, modelos y bases de medición alternativas. Por ello, se hace necesario analizar cómo los auditores deben aplicar conceptos de auditoría para obtener evidencias de auditoría suficientes sobre revelaciones para fundamentar su opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto.

Este Documento busca ayudar a IAASB a comprender cabalmente los enfoques y perspectivas sobre temas relevantes para la auditoría de las revelaciones, siendo muchas de esas cuestiones de interés para preparadores, inversores, acreedores, reguladores y otros.

Algunos sostienen que uno de los motivos que han contribuido al aumento en el volumen y la complejidad de los estados financieros ha sido el cambio introducido en el Marco Conceptual en 2010 cuando se reemplazó la cualidad confiabilidad (reliability) por representación fiel(6) (faithfull representation) dentro del Capítulo 3 sobre características cualitativas de la información financiera útil.

Para mostrar la complejidad que han adquirido las revelaciones por sobre las tradicionales que se derivaban fundamentalmente de los sistemas de información contable de los entes, IAASB (2011) identifica las siguientes categorías:

- Políticas contables significativas adoptadas por el ente.
- Apertura y análisis de cifras que figuran agregadas en el cuerpo de los estados financieros básicos.
- Información factual sobre la entidad.
- Juicios realizados para la aplicación de políticas contables y decisiones gerenciales y sus razones (entre ellos, la revelación de incertidumbres materiales en relación con el supuesto de empresa en marcha).

- Supuestos, modelos, entradas (incluyendo información material relevante para el cálculo de ítems en los estados financieros, tales como posibles cambios de valores, tasas de interés, tasas de crecimiento, etc.).
- Fuentes de estimación de incertidumbre/análisis de sensibilidad que permiten a los usuarios comprender la variabilidad subyacente en la medición de un ítem.
- Descripciones de procesos (como las políticas y prácticas gerenciales de riesgo).
- Valor razonable de cifras incluidas en los estados financieros básicos con diferentes bases de medición.
- Requisitos basados en objetivos no incluidos en los requisitos de revelación específicamente incluidos en las normas pero que resultan necesarios para comprender el impacto de determinadas transacciones, acontecimientos y condiciones sobre la situación y el desempeño financieros.

Como se puede evidenciar el proyecto de creación de NIIF empezó por el IASB y el objetivo principal era estandarizar las normas de presentación de la información financiera de cada entidad con el fin de tener información que muestre la realidad de las empresas y el manejo adecuado de sus recursos.

Ahora bien, según (Ramirez, 2014)

En octubre de 2010 IASB solicitó al ICAS (Institute of Chartered Accountants of Scotland) y al NZICA (New Zealand Institute of Chartered Accountants) que encararan un proyecto de corto plazo (con un informe que debería presentarse en junio/julio de 2011) para revisar el nivel de los requisitos sobre revelaciones en las NIIF's vigentes y recomendar eliminaciones o modificaciones que consideraran pertinentes.

En 2011 estos organismos presentaron sus resultados iniciales en un documento denominado “Eliminando el equipaje excesivo- reduciendo las revelaciones en los estados financieros a lo que es importante” (Losing the excess baggage- reducing disclosures in financial statements to what’s important). Esta metáfora sintetiza el objetivo del trabajo que ha sido eliminar lo accesorio y focalizarse en lo importante.

Destacan allí las preocupaciones de los actores vinculados con la información financiera acerca del tamaño cada vez mayor de los informes y el peligro de que tantos datos hagan que el usuario no pueda advertir el mensaje principal. Atribuyen esta tendencia a dos causas fundamentales:

- a) Al introducir nuevos requisitos sobre revelaciones en las nuevas NIIF’s o en sus modificaciones, en los últimos diez años, no se ha tomado en cuenta el impacto general que tendrían sobre el tamaño y la utilidad de los estados financieros.
- b) El importante mensaje del parágrafo 31 de la NIC 1 se ha perdido o ha sido debilitado por la falta de énfasis en la materialidad.

La propuesta de este trabajo conjunto para enfrentar esas causas consiste en:

- a) Refinar la forma en que se considera la materialidad distinguiendo entre ítems materiales (aquellos que se informan en el cuerpo de los estados financieros) e información material (que aparece en las notas complementarias a los estados financieros) puesto que el hecho de que un ítem sea material y que, por tanto, requiera información separada en el cuerpo de los estados financieros no implica necesariamente que la información adicional sobre el mismo sea material.
- b) Enfatizar la materialidad agregando referencias explícitas a ella en cada norma.
- c) Recomendar eliminaciones y modificaciones específicas a los requisitos sobre revelaciones en las normas existentes que obstruyen más que ayudar a la comprensión de los estados financieros.

El enfoque seguido se ha basado en el objetivo y las características cualitativas de la información financiera, tal como se hallan expuestas en el Marco Conceptual revisado en 2010. Entre algunas de las cuestiones adicionales que consideraron, nos parece importante señalar la importancia que confieren al concepto de *stewardship* que no aparece en el Marco revisado en 2010 aunque se describe allí lo que el término implica, en tanto el concepto es un importante objetivo de la información financiera al referirse a la forma en que la gerencia (que incluye también al directorio) administra en forma eficiente y efectiva los recursos del ente. Señalan, además, que no han utilizado la sensibilidad comercial para determinar si debe haber revelaciones, en tanto es la gerencia del ente quien debe considerarla y justificar el impacto que tiene en las revelaciones en sus estados financieros. El énfasis en la materialidad en las recomendaciones requiere una mayor aplicación de juicio por parte de preparadores, auditores, reguladores y usuarios si es que se quiere avanzar hacia la eliminación del “equipaje excesivo”.

ICAS viene sosteniendo desde hace tiempo un enfoque basado en principios (por oposición al prescriptivo o basado en reglas) para la información financiera, lo que lleva necesariamente a un mayor ejercicio de juicio profesional (que necesita documentarse apropiadamente para que los reguladores puedan evaluar la razonabilidad de los juicios sobre la base de los hechos y el conocimiento disponible en oportunidad de emitir los juicios). Tomando en consideración los comentarios recibidos en los trabajos encarados sobre el tema, en los que aparecía con claridad la necesidad de contar con guías sobre cómo emitir juicios, especialmente en jurisdicciones que aplican por primera vez las NIIF - especialmente cuando se venía de un enfoque prescriptivo-, ha desarrollado recientemente un Marco para el Juicio Profesional (ICAS, 2012).

Como expone el autor lo que se buscaba es estandarizar la información financiera por lo que se reformuló la revisión de Marco Conceptual con el fin de acomodarse a las necesidades que se presentaban, es por esto que las Normas Internacionales de Información Financiera son mucho más flexibles y se han adoptado en varios países del mundo. Ahora

bien con el fin de que las normas estén listas se propone una revisión del Marco Conceptual por lo que según (Ramirez, 2014) menciona

La decisión de retomar la revisión del Marco fue consecuencia de la retroalimentación recibida en la consulta de la agenda 2011 de la IASB, que priorizó la cuestión e hizo que se estableciera un apretado cronograma para concluir con las revisiones a fines de 2015. Dentro de los temas en que se concentrará la revisión del Marco, la presentación y las revelaciones aparecen como una asignatura pendiente a analizar. Es importante señalar que la decisión ha sido actualizar, mejorar y completar el Marco Conceptual manteniendo los capítulos 1 y 3 que se modificaron en 2010 y, en lugar del enfoque por fases que se había adoptado en el proyecto conjunto con FASB, desarrollar un conjunto completo de propuestas para el marco revisado y contribuir, de ese modo, a analizar más claramente las vinculaciones de los distintos aspectos del marco.

El documento de discusión cuyo título traducimos como Revisión de Marco Conceptual para la Información Financiera, emitido en julio de 2013 y con un período de consulta que se extiende hasta el 14/1/2014, señala explícitamente en el párrafo 1.18 que si bien el Marco se refiere a los informes financieros el documento de discusión aborda solamente el tema de los estados financieros (que constituyen un tipo de dichos informes).

El propósito principal del Marco Conceptual revisado ha sido formulado en el Documento como el de asistir a la IASB definiendo conceptos que han de ser utilizados durante el desarrollo y la revisión de normas, pudiendo, además, asistir a otras partes interesadas para que comprendan e interpreten las normas existentes y para que desarrollen políticas contables cuando no existiera norma o interpretación aplicable a una transacción o acontecimiento particular.

El Marco Conceptual actual no aborda cuestiones relativas a la presentación y revelaciones. Hay quienes consideran que debido a ello los requisitos sobre revelaciones de las NIIF's no han puesto el foco en las revelaciones correctas y son excesivos. Consideran que tratar estas cuestiones en el Marco ayudaría para que la

información revelada sea más relevante para los inversores y reduzca la carga que actualmente implica para los preparadores.

4.4. Perspectiva de los emisores de NIIF

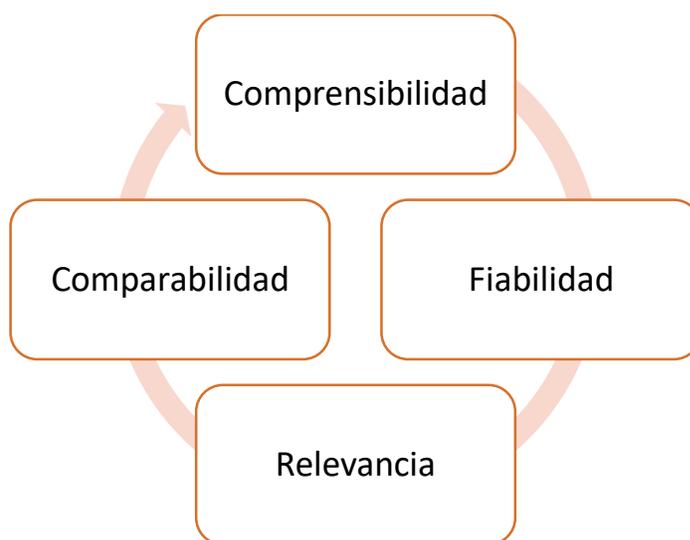
Es importante mencionar que la perspectiva de los emisores de las normas internaciones de información financiera consistía en homogeneizar los marcos normativos legales de todos los sectores económicos. Además, lo que se busca mediante estas normas es permitir que las empresas se abran camino internacionalmente.

Es por ese motivo que el IASB creo el marco conceptual que si bien es cierto afecta directamente a los estados financieros. La presentación de los estados financieros ha sido un tema de gran controversia como mencionan varios autores anteriormente descritos, pero el problema radica en que esta información financiera no muestra la realidad financiera de las empresas lo que provoca un desequilibrio para los agentes externos e internos.

La perspectiva de los emisores de las normas internaciones de información financiera es:

Figura 12

Perspectiva de los emisores de las NIIF



1) Comprensibilidad

La información financiera presentada debe ser clara y comprensible para los usuarios tanto para internos como externos, es decir que la información sea razonable y permita la toma de decisiones.

Los estados financieros deben reflejar la realidad de la entidad y de esta manera se podrá evaluar los movimientos que la empresa ha tenido dentro de un tiempo determinado y permitirá corregir errores a futuro.

2) Fiabilidad

La información financiera debe reflejar fielmente todas las transacciones o movimientos con el propósito de evitar que los activos y gastos sean infravalorados.

3) Relevancia

El IASB define la relevancia como la información que ejerce influencia sobre las decisiones económicas, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros.

4) Comparabilidad

los agentes internos tienen que ser capaces de poder comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo y para que exista esta comparabilidad es necesario que los agentes conozcan los criterios que han seguido al elaborar dicha información, lo que implica necesariamente la uniformidad de los estados financieros.

4.5. Revisión del proceso legal en la creación de NIIF

Para la creación de las Normas Internacionales de Información Financiera se presentaron ciertos borrados pero sin despegarse de su objetivo principal que era el de regular a la presentación de los estados financieros es por esto que según (Ramirez, 2014) menciona que

El 16/10/2008, dentro del proyecto conjunto sobre Presentación de Estados Financieros, la IASB y la FASB publicaron el Documento de Discusión Ideas preliminares acerca de la Presentación de Estados Financieros (Preliminary View on Financial Statement Presentation) con fecha tope para la presentación de comentarios hasta el 14/4/2009. En julio de 2010, ambos organismos colocaron en sus páginas institucionales un borrador del staff de borrador de exposición denominado IFRS X Financial Statement Presentation. Si bien algunos principios desarrollados en ese proyecto han sido considerados para la elaboración del Documento de Discusión sobre el Marco, el plan actual de IASB no contempla todavía el desarrollo de una Norma basada en el trabajo del proyecto

En cuanto a los diferentes borradores que se presentaron para la aprobación de las normas, las principales propuestas consistían según (Ramirez, 2014)

Principios básicos

Se consideran dos principios básicos para aumentar la comprensibilidad de la información de los estados financieros de una entidad. Cohesión: la relación entre los ítems en los estados financieros es clara y dichos estados deben complementarse lo más posible. Desagregación: implica separar los recursos según la actividad en la que se utilizan y sus características económicas.

Clasificación y formato Se establece una estructura común para el estado de situación patrimonial, el estado de resultado integral y el estado de flujos de efectivo con secciones, categoría y subcategoría y subtotales relacionados de manera que la información pueda asociarse más fácilmente. Para comunicar mejor la posición y el resultado financieros se propone la presentación separada de: * Sección de negocios: incluye ítems que son parte de la actividad cotidiana de la entidad y otras actividades generadores de ingresos abierta en dos categorías: operativa (en algunos casos con la subcategoría financiera para pasivos directamente relacionados con las actividades operativas, como las obligaciones por pensiones) y de inversión. * Sección de financiación: incluye ítems que son parte de las actividades de la entidad para obtener (o repagar) capital abierta en dos categorías: deuda y patrimonio. * Operaciones discontinuadas e impuesto a las ganancias en secciones

independientes. El estado de cambios en el patrimonio no incluye las secciones y categorías utilizadas en los otros estados puesto que presenta información solamente sobre cambios en ítems clasificados en la categoría patrimonio en el estado de situación patrimonial.

Es importante mencionar que las NIIF son normas que han pasado un largo proceso para su aprobación y han sido normas que han ido evolucionando constantemente acomodándose a las distintas problemáticas de cada empresa y se han adaptado bien a las diferentes económicas a nivel mundial.

CAPITULO V

5. EFECTOS CONTABLES POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS EMPRESAS AGRICOLAS DE LA PROVINCIA DE CHIMBORAZO.

5.1 Efectos cualitativos por adopción de NIIF en las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo

El instrumento que se ha utilizado para la investigación cualitativa es la entrevista y según (Torrecilla, s.f.) nos menciona que:

la entrevista es la técnica con la cual el investigador pretende obtener información de una forma oral y personalizada. La información versará en torno a acontecimientos vividos y aspectos subjetivos de la persona tales como creencias, actitudes, opiniones o valores en relación con la situación que se está estudiando.

Los usuarios de la información financiera a la cual se dirigió la entrevista son:

propietarios, contadores y asistentes contables. Es importante mencionar que se ha realizado la entrevista a las dos empresas que con anterioridad se ha mencionado, que son:

- APICARE.CIA. LTDA. (Producción de miel de abeja)
- AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA
(Producción de leche)

Es importante mencionar que la información generada por dicho instrumento se basó en el marco conceptual y en el análisis de las tensiones contables.

A continuación, se presenta una tabla de dichas tensiones, las preguntas que fueron realizadas y la relación de cada tensión con la pregunta generada.

Tabla 4*Tensiones contables y su relación con el instrumento*

TENSIONES CONTABLES Y SU RELACION CON EL INSTRUMENTO		
TENSIONES	PREGUNTAS	ARGUMENTO
Disminución de la importancia de la gerencia	¿Quiénes son los Usuarios de la Información Financiera y cómo se utiliza?	La pregunta se enfoca en reconocer quienes son los usuarios de la información. Es importante mencionar que dentro de las empresas se ha permitido que los usuarios de la información financiera pierdan la importancia que requieren.
La inversión-costo vs flujos	¿La medición de la información financiera debe basarse en costo o en valores predictivos?	Esta tensión se enfoca directamente al valor que se le debe dar a los activos y pasivos de una empresa. Existen dos maneras: el costo que sería un dato inflexible y los flujos de efectivo que sería un supuesto de lo que ocurriría en un futuro y estos sería datos subjetivos porque varían
Orientación al pasado contra revelación orientada al futuro	¿Qué se espera que muestren los estados financieros como resultado final?	Demostrar la realidad de los estados financieros de la empresa
Principios contra esencia económica	¿Qué significa la realidad en los estados financieros?	El problema es que se ha dejado de lado los principios contables y los estados financieros se deberían preparar de acuerdo a la norma para mostrar de manera mas clara la situación de la empresa.

Tabla 4*Tensiones contables y su relación con el instrumento*

Temporalidad en la evolución y diseño de las normas contables	<p>¿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?</p> <p>¿Mediante la aplicación de NEC ¿Los estados Financieros podían ser utilizados para la toma de decisiones?</p>	<p>Con el paso del tiempo, las normas han ido cambiando de acuerdo a las situaciones y cambios constantes dentro de las organizaciones y es por esto que las NIIF se han generado con el fin de regularizar los estados financieros y obtener información mas clara sobre la realidad de las empresas.</p>
Simplicidad contra complejidad en los Informes Financieros	<p>¿Las NIIF son indispensables para reflejar la realidad financiera?</p>	<p>Lo que las NIIF buscan es mostrar la información financiera más clara y comprensible, sin ocultar o maquillar información que no es real</p>
Comparabilidad vs flexibilidad en ajuste de principios de contabilidad	<p>¿Cuáles son las principales diferencias entre la información financiera presentada bajo NEC y bajo NIIF?</p>	<p>Si una norma es demasiado flexible puede hacer que la información presentara pierda su veracidad y se vaya poniendo de lado la importancia del cumplimiento de la misma.</p>

Nota: Burton (2012) y Biondi y otros (2012)

El instrumento se basa en ocho preguntas relacionadas con las tensiones contables.

Para lo cual hemos determinado que:

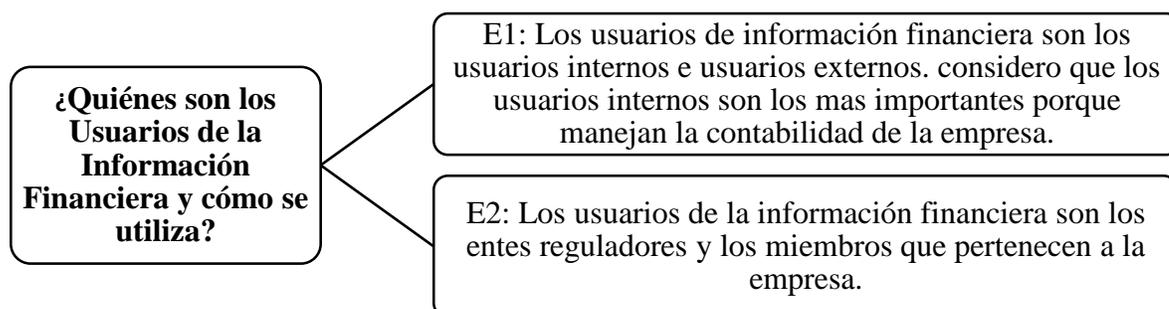
- E1: APICARE.CIA. LTDA.
- E2: AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA

El instrumento que fue utilizado, se muestra a continuación

Tensión 1: Disminución de la importancia de la gerencia

Figura 13:

Pregunta 1 y respuestas de cada empresa

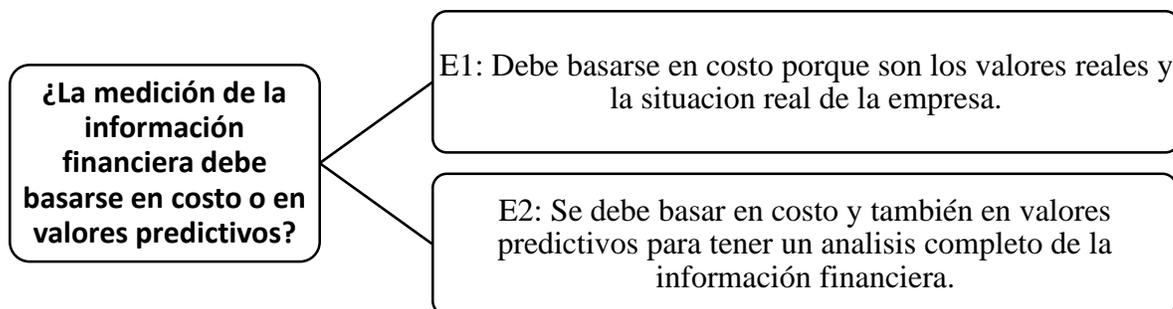


De acuerdo a las respuestas generadas por las empresas se puede decir que para ambas empresas existen usuarios de la información financiera internos y externos, pero para la empresa 1 los usuarios internos son los que importan más entonces estaría dejando de lado la importancia de usuarios externos.

Tensión 2: La inversión-costo vs flujos

Figura 14:

Pregunta 2 y respuestas de cada empresa

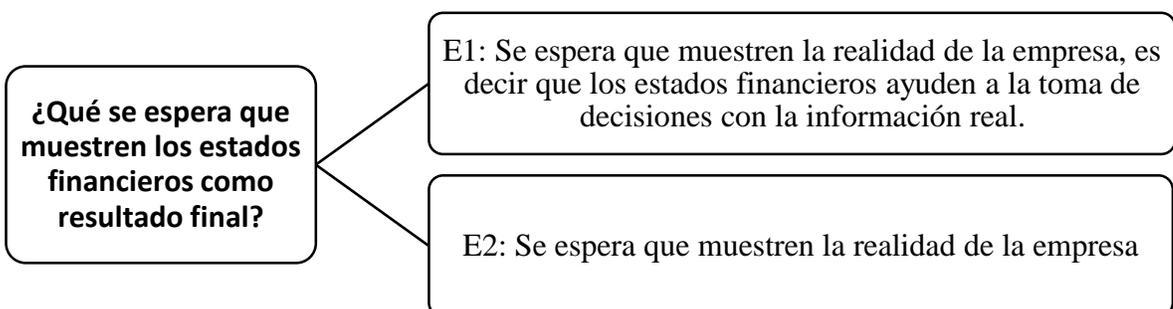


La empresa 1 tiene un sistema de costos bien establecido lo que genera que los datos sean inflexibles y duros. Mientras que para la empresa 2 tanto los datos inflexibles como los datos flexibles o suaves son los que determinan el éxito de la empresa.

Tensión 3: Orientación al pasado contra revelación orientada al futuro

Figura 15

Pregunta 3 y respuestas de cada empresa

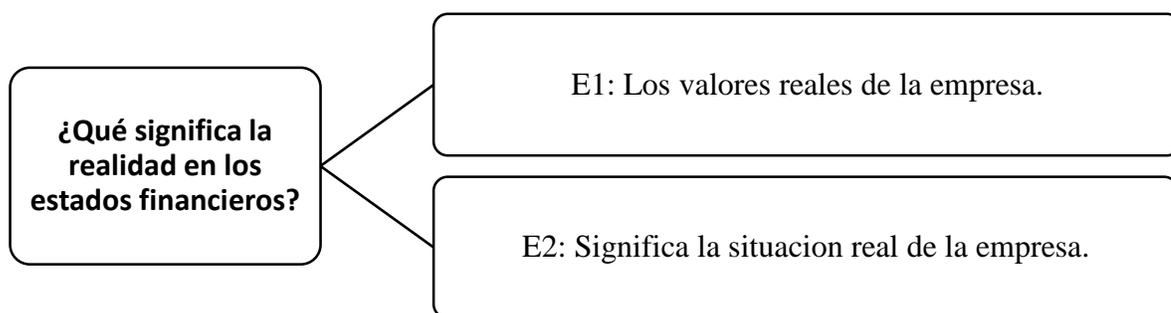


Es importante mencionar que para ambas empresas está claro que lo que se busca con los estados financieros es que muestren la realidad de la empresa, lo movimientos que cada una ha realizado y que la información sea clara y real de manera que esta permita a los usuarios la tomar decisiones sobre el desempeño de sus respectivas empresas.

Tensión 4: Principios contra esencia económica

Figura 16

Pregunta 4 y respuestas de cada empresa

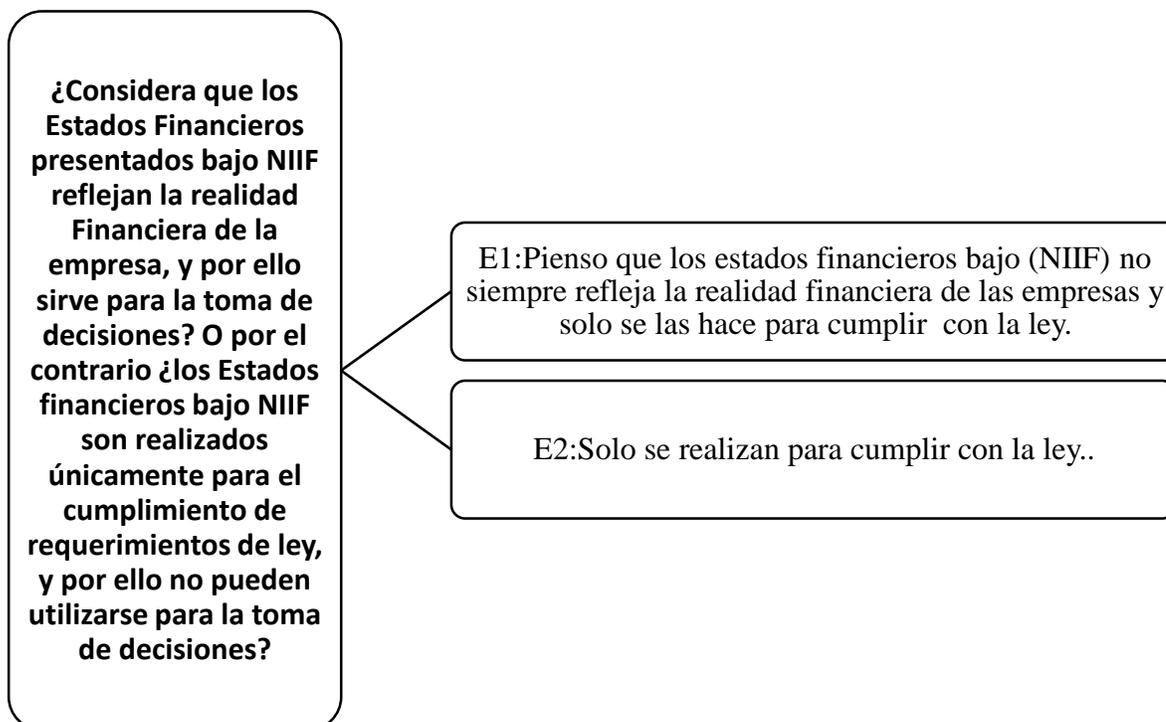


Lo que pretenden mencionar las empresas es que los estados financieros se realizan de acuerdo a la normativa legal que el país exige. Para cada una de las empresas es importante que sus estados financieros muestren los datos reales y que estos estados financieros cumplan con los estándares, según las normas establecidas.

Tensión 5: Temporalidad en la evolución y diseño de las normas contables

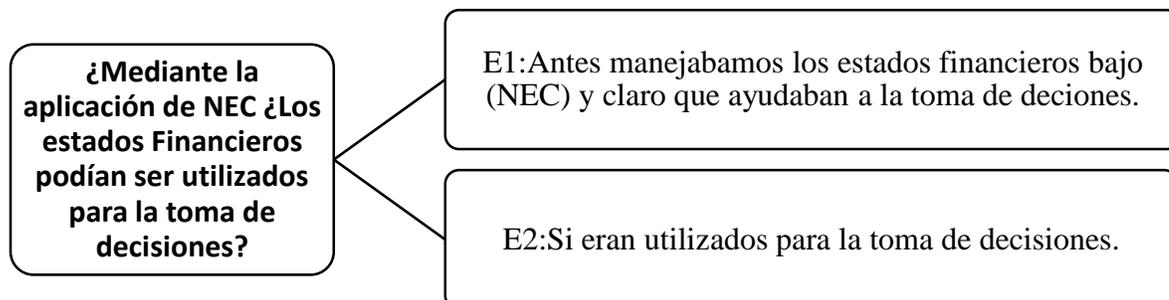
Figura 17

Pregunta 5 y respuestas de cada empresa



Con las respuestas de ambas empresas es evidente que adoptaron las NIIF con el único propósito de cumplir con la ley. Se podría mencionar que dichas empresas no se dan cuenta que al adoptar esta normativa se le han abierto las puertas a mercados internacionales, y que la información financiera que se presenta bajo esta normativa permite la toma de decisiones más acertada.

Figura 18: *Pregunta 6 y respuestas de cada empresa*

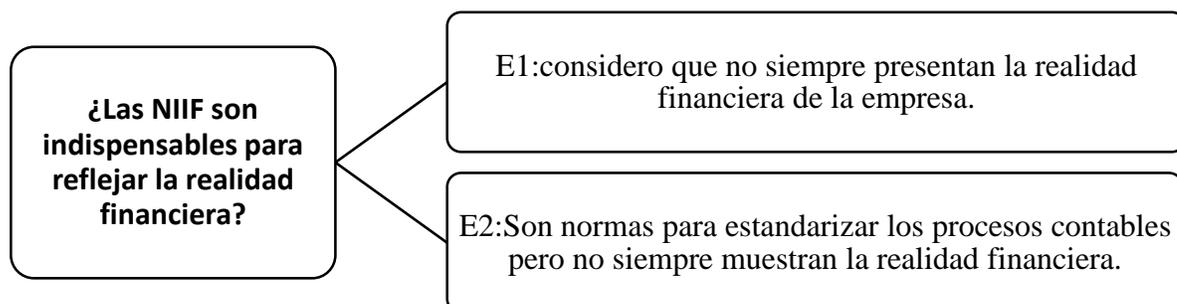


Es evidente que para ambas empresas ha sido importante cumplir con la normativa legal y tributaria que el país exige, por lo tanto, al manejar tanto NEC como NIIF lo que se pretende es el desarrollo de estados financieros con movimientos reales y de esta manera la toma decisiones.

Tensión 6: Simplicidad contra complejidad en los Informes Financieros

Figura 19

Pregunta 7 y respuestas de cada empresa

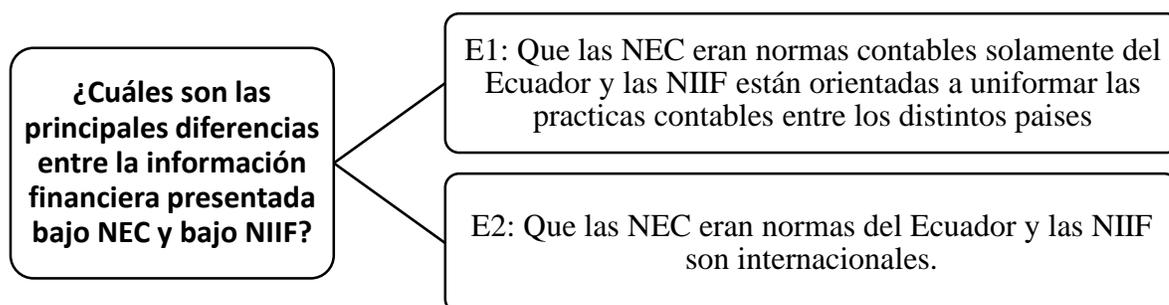


Las ambas empresas la adopción de las NIIF ha sido un cambio drástico por lo que para estas su cumplimiento se ha visto afectado y nos mencionan que, a pesar de las regulaciones, no siempre se ha logrado tener estados financieros de acuerdo a lo que exige la norma.

Tensión 7: Comparabilidad vs flexibilidad en ajuste de principios de contabilidad

Figura 20

Pregunta 8 y respuestas de cada empresa



En esta pregunta ambas empresas nos mencionan que las NEC estaban controlados por usuarios internos, pero al adoptar las NIIF también se vieron involucrados los usuarios externos como los inversionistas lo que ha generado que se les abra las puertas a mercados internacionales.

5.2 Efectos cuantitativos por adopción de NIIF en las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo

El objetivo de la presente investigación es conocer el efecto cuantitativo de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en el sector agrícola de la

provincia de Chimborazo sobre magnitudes corporativas y rentabilidad antes y después de la adopción de dichas normas.

La población seleccionada para este estudio, parte de las empresas de la provincia de Chimborazo, registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Para este estudio fue necesario descartar a aquellas empresas que, aunque son consideradas empresas agrícolas no desempeñan una actividad agrícola, considerando que una actividad agrícola es la transformación de un activo biológico. El periodo seleccionado para este estudio fue entre el año 2010 y 2012 como periodo representativo antes de la adopción de las NIIF, y del 2015 al 2017 periodo representativo después de la adopción de las NIIF.

La muestra seleccionada para el estudio cuantitativo son las empresas agrícolas registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguro, y que se dedican a actividades agrícolas netamente.

Tabla 5
Selección de la Muestra objeto del estudio

Nº	EMPRESA	Años					
		2010	2011	2012	2015	2016	2017
1	AGRICOLA Y PECUARIA PADILLA CIA. LTDA.						
2	CONSULTORA AGRICOLA NZ DAIRY SYSTEMS NZDAIRY S.A.						
3	DIPOAL CIA. LTDA.						
4	CORPORACION ALVISA S.A.						
6	CHAKANA-CORPORATION CIA.LTDA.						
7	AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA	X	X	X	X	X	X
8	AGRICOLA ANGAS CIA. LTDA.						
9	AYWA SUPERFOODS AYWA-SUPERFOODS CIA.LTDA.						
10	AGRICOLA COMPAÑIA LIMITADA ECOPALLANA COMPAÑIA DE RESPONSABILIDAD						
11	INDUSTRIA ALIMENTICIA RED ARYTASDIPROMAR ARYTASDIPROMAR S.A.						
12	PRODUCTOS ORGANICOS CHIMBORAZO SUMAKLIFE CIA. LTDA.						
13	RIEGO STORE COMERCIALIZACIÓN E INSTALACIÓN DE SISTEMAS DE RIEGO AGRICOLA RIEGO-STORE CIA.LTDA.						
14	APICARE CIA. LTDA.	X	X	X	X	X	X
15	AGROPECUARIA CAPULISPAMBA CAPUAGROP COMPAÑIA LIMITADA						
16	PLAVALLE CIA. LTDA.						
17	BRITO-VACA CIA. LTDA.						

Como se evidencia en la Tabla 1 las empresas agrícolas de la provincia de Chimborazo según la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros nos muestra un total de 17 empresas, ahora bien, es importante mencionar que como se indicó anteriormente no todas las empresas cumplían con todos los requisitos para el presente estudio. Es por esto que se ha desarrollado la siguiente tabla:

Tabla 6
Muestra objeto del estudio

Nº Empresas	Descripción	Observación
17	Empresas Agrícolas registradas en la web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que realizan actividad agrícola	Estas empresas son las que se encuentran activas en la Superintendencia de Compañías
5	Fueron descartadas las empresa, las cuales no tiene información presentada a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros	No existe documentos contables
10	Fueron descartadas empresas que debido a la fecha de su constitución, no presentan información en los primeros años del periodo considerado como antes de la adopción de NIIF	Se verificó la fecha de creación de las empresas descartadas y no presenta estados completos
2	Presenta toda la información necesaria	Se verificó la fecha de cierre de la empresa.

Como se puede observar en la Tabla 6 las empresas consideradas como muestra de estudio son 2 ya que estas contienen sus respectivos estados financieros de acuerdo a los años considerados para este estudio. Las empresas consideradas son:

- AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑÍA LIMITADA
- APICARE CIA. LTDA

Para el análisis cuantitativo de la adopción de las NIIF se han seleccionado ciertas variables que se detallan a continuación:

1. **Balance:** considerando activo corriente, pasivo corriente, activo no corriente, pasivo no corriente, activos totales, pasivos totales y el patrimonio neto.
2. **Ratios financieras:**

$$ENDEUDAMIENTO = \frac{\textit{Total Pasivos}}{\textit{Total Patrimonio}}$$

$$SOLVENCIA = \frac{\textit{Total Activos}}{\textit{Total Pasivos}}$$

3. **Rentabilidad**

$$ROA = \frac{\textit{Utilidad Neta}}{\textit{Total Activos}}$$

$$ROE = \frac{\textit{Utilidad Neta}}{\textit{Total Patrimonio}}$$

Tabla 7
Muestra objeto del estudio

		INFORMACIÓN REAL						
Empresa		2010	2011	2012	2015	2016	2017	
AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA	Activo Corriente	\$ 3.295,67	\$ 4.269,07	\$ 4.995,82	\$ 9.642,89	\$ 7.833,12	\$ 5.822,80	
	Activo no Corriente	\$ 529,43	\$ 529,43	\$ 1.851,37	\$ 1.580,00	\$ 480,00	\$ 480,00	
	Activo Total	\$ 3.825,10	\$ 4.798,50	\$ 6.847,19	\$ 11.222,89	\$ 8.313,12	\$ 6.302,80	
	Pasivo corriente	\$ 829,38	\$ 1.399,37	\$ 3.511,53	\$ 8.374,08	\$ 5.400,67	\$ 4.537,40	
	Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
	Pasivo Total	\$ 829,38	\$ 1.399,37	\$ 3.511,53	\$ 8.374,08	\$ 5.400,67	\$ 4.537,40	
	Patrimonio neto	\$ 2.995,72	\$ 3.399,13	\$ 3.335,66	\$ 2.848,81	\$ 2.912,45	\$ 1.765,40	
	Endeudamiento	0,27685498	0,411684755	1,052724199	2,939501055	1,85433913	2,570182395	
	Solvencia	4,611999325	3,429043069	1,949916418	1,340193788	1,539275682	1,389077445	
	ROA	\$ 0,37	\$ 0,09	\$ 0,04	\$ 0,02	\$ 0,03	\$ -	
	ROE	\$ 0,47	\$ 0,12	\$ 0,08	\$ 0,06	\$ 0,09	\$ -	
	APICARE CIA. LTDA.	Activo Corriente	\$ 32.238,76	\$ 32.332,29	\$ 47.948,29	\$ 57.852,36	\$ 61.965,20	\$ 64.314,52
Activo no Corriente		\$ 8.283,79	\$ 10.764,04	\$ 8.902,41	\$ 4.748,47	\$ 3.451,25	\$ 1.919,81	
Activo Total		\$ 40.522,55	\$ 43.096,33	\$ 56.850,70	\$ 62.600,83	\$ 65.416,45	\$ 66.234,33	
Pasivo corriente		\$ 6.231,02	\$ 13.238,84	\$ 46.336,33	\$ 23.052,24	\$ 25.939,51	\$ 5.561,22	
Pasivo no Corriente		\$ 25.383,49	\$ 20.369,85	\$ 890,00	\$ 29.623,25	\$ 29.623,25	\$ 50.687,62	
Pasivo Total		\$ 31.614,51	\$ 33.608,69	\$ 47.226,33	\$ 52.675,49	\$ 55.562,76	\$ 56.248,84	
Patrimonio neto		\$ 8.908,04	\$ 9.487,64	\$ 9.624,37	\$ 9.925,34	\$ 9.853,69	\$ 9.985,49	
Endeudamiento		3,548986084	3,542365646	4,906952871	5,307172349	5,638776945	5,633057567	
Solvencia		1,281770617	1,282297227	1,203792461	1,188424256	1,177343422	1,177523483	
ROA		\$ 0,01	\$ 0,01	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
ROE		\$ 0,05	\$ 0,07	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	

Como se evidencia en la Tabla 7, son los valores reales encontrados en los estados financieros y colocados en una tabla calculando su grado de endeudamiento, solvencia y los indicadores de rentabilidad como el ROA y el ROE.

Tabla 8
Estadística descriptiva de las variables

- **AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑÍA LIMITADA**

Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	54	\$ 3.295,67	\$ 9.642,89	\$ 5.976,56	2365,458817
Activo no Corriente	54	\$ 480,00	\$ 1.851,37	\$ 908,37	631,5898381
Activo Total	54	\$ 3.825,10	\$ 11.222,89	\$ 6.884,93	2642,486445
Pasivo corriente	54	\$ 829,38	\$ 8.374,08	\$ 4.008,74	2772,63425
Pasivo no Corriente	54	\$ -	\$ -	\$ -	0
Pasivo Total	54	\$ 829,38	\$ 8.374,08	\$ 4.008,74	2772,63425
Patrimonio neto	54	\$ 1.765,40	\$ 3.399,13	\$ 2.876,20	589,0305971
Endeudamiento	54	\$ 0,28	\$ 2,94	\$ 1,52	1,115502737
Solvencia	54	\$ 1,34	\$ 4,61	\$ 2,38	1,344407384
ROA	54	\$ -	\$ 0,37	\$ 0,09	0,140388758
ROE	54	\$ -	\$ 0,47	\$ 0,14	0,169541468

- **APICARE CIA. LTDA**

Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	54	\$ 32.238,76	\$ 64.314,52	\$ 49.441,90	14419,99554
Activo no Corriente	54	\$ 1.919,81	\$ 10.764,04	\$ 6.344,96	3473,677323
Activo Total	54	\$ 40.522,55	\$ 66.234,33	\$ 55.786,87	11344,50781
Pasivo corriente	54	\$ 5.561,22	\$ 46.336,33	\$ 20.059,86	15374,98741
Pasivo no Corriente	54	\$ 890,00	\$ 50.687,62	\$ 26.096,24	16113,78081
Pasivo Total	54	\$ 31.614,51	\$ 56.248,84	\$ 46.156,10	10980,81808
Patrimonio neto	54	\$ 8.908,04	\$ 9.985,49	\$ 9.630,76	401,2871538
Endeudamiento	54	\$ 3,54	\$ 5,64	\$ 4,76	0,980266223
Solvencia	54	\$ 1,18	\$ 1,28	\$ 1,22	0,050133929
ROA	54	\$ -	\$ 0,01	\$ 0,00	0,006585054
ROE	54	\$ -	\$ 0,07	\$ 0,02	0,029925498

Como se verifica en la Tabla 8 se muestran los estudios descriptivos de las variables consideradas en los periodos tanto antes como después de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Tabla 9*Estadística descriptiva de las variables pre y post NIIF*

- AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑÍA LIMITADA

	Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Antes de la Adopción	Activo Corriente	54	\$ 3.295,67	\$ 4.995,82	\$ 4.186,85	853,0516929
	Activo no Corriente	54	\$ 529,43	\$ 1.851,37	\$ 970,08	763,2224149
	Activo Total	54	\$ 3.825,10	\$ 6.847,19	\$ 5.156,93	1542,598794
	Pasivo corriente	54	\$ 829,38	\$ 3.511,53	\$ 1.913,43	1413,036747
	Pasivo no Corriente	54	\$ -	\$ -	\$ -	0
	Pasivo Total	54	\$ 829,38	\$ 3.511,53	\$ 1.913,43	1413,036747
	Patrimonio neto	54	\$ 2.995,72	\$ 3.399,13	\$ 3.243,50	216,9205971
	Endeudamiento	54	\$ 0,28	\$ 1,05	\$ 0,58	0,414544666
	Solvencia	54	\$ 1,95	\$ 4,61	\$ 3,33	1,3337845
	ROA		\$ 0,04	\$ 0,37	\$ 0,17	0,179158393
	ROE	54	\$ 0,04	\$ 0,37	\$ 0,17	0,215615684
Después de la Adopción	Activo Corriente	54	\$ 5.822,80	\$ 9.642,89	\$ 7.766,27	1910,922184
	Activo no Corriente	54	\$ 480,00	\$ 1.580,00	\$ 846,67	635,0852961
	Activo Total	54	\$ 6.302,80	\$ 11.222,89	\$ 8.612,94	2473,709548
	Pasivo corriente	54	\$ 4.537,40	\$ 8.374,08	\$ 6.104,05	2012,730962
	Pasivo no Corriente	54	\$ -	\$ -	\$ -	0
	Pasivo Total	54	\$ 4.537,40	\$ 8.374,08	\$ 6.104,05	2012,730962
	Patrimonio neto	54	\$ 1.765,40	\$ 2.912,45	\$ 2.508,89	644,6641219
	Endeudamiento	54	\$ 1,85	\$ 2,94	\$ 2,45	0,551725212
	Solvencia	54	\$ 1,34	\$ 1,54	\$ 1,42	0,103748673
	ROA	54	\$ -	\$ 0,03	\$ 0,02	0,015045503
	ROE		\$ -	\$ 0,09	\$ 0,05	0,043981072

Tabla 9
Estadística descriptiva de las variables pre y post NIIF

- APICARE CIA. LTDA

	Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Antes de la Adopción	Activo Corriente	54	\$ 32.238,76	\$ 47.948,29	\$ 37.506,45	9043,02251
	Activo no Corriente	54	\$ 8.283,79	\$ 10.764,04	\$ 9.316,75	1290,994257
	Activo Total	54	\$ 40.522,55	\$ 56.850,70	\$ 46.823,19	8778,909575
	Pasivo corriente	54	\$ 6.231,02	\$ 46.336,33	\$ 21.935,40	21420,35354
	Pasivo no Corriente	54	\$ 890,00	\$ 25.383,49	\$ 15.547,78	12939,1666
	Pasivo Total	54	\$ 31.614,51	\$ 47.226,33	\$ 37.483,18	8496,52671
	Patrimonio neto	54	\$ 8.908,04	\$ 9.624,37	\$ 9.340,02	380,2981115
	Endeudamiento	54	\$ 3,54	\$ 4,91	\$ 4,00	0,785940616
	Solvencia	54	\$ 1,20	\$ 1,28	\$ 1,26	0,045173496
	ROA		\$ -	\$ 0,01	\$ 0,01	0,007485481
	ROE	54	\$ -	\$ 0,07	\$ 0,04	0,034012457
Después de la Adopción	Activo Corriente	54	\$ 57.852,36	\$ 64.314,52	\$ 64.314,52	3270,939447
	Activo no Corriente	54	\$ 1.919,81	\$ 4.748,47	\$ 1.919,81	1415,945244
	Activo Total	54	\$ 62.600,83	\$ 66.234,33	\$ 66.234,33	1906,085252
	Pasivo corriente	54	\$ 5.561,22	\$ 25.939,51	\$ 5.561,22	11026,83705
	Pasivo no Corriente	54	\$ 29.623,25	\$ 50.687,62	\$ 50.687,62	12161,51969
	Pasivo Total	54	\$ 52.675,49	\$ 56.248,84	\$ 56.248,84	1896,306236
	Patrimonio neto	54	\$ 9.853,69	\$ 9.985,49	\$ 9.985,49	65,98356487
	Endeudamiento	54	\$ 5,31	\$ 5,64	\$ 5,63	0,189822503
	Solvencia	54	\$ 1,18	\$ 1,19	\$ 1,18	0,006346182
	ROA	54	\$ -	\$ -	\$ -	0
	ROE	54	\$ -	\$ -	\$ -	0

Es importante mencionar que el pre NIIF se lo realizó con los años del 2010 al 2012 de los estados financieros y el post NIIF se lo realizó con los años 2015 al 2017.

Tabla 10
Calculo promedio de las variables pre y post NIIF

Variable	AGRICOLA FASSLER METTLER COMPAÑIA LIMITADA				APICARE CIA. LTDA.			
	PRE	POST	DIFERENCIA	RANGO	PRE	POST	DIFERENCIA	RANGO
Activo Corriente	\$ 4.186,85	\$ 7.766,27	\$ 3.579,42	2	\$ 37.506,45	\$ 61.377,36	\$ 23.870,91	2
Activo no Corriente	\$ 970,08	\$ 846,67	-\$ 123,41	1	\$ 9.316,75	\$ 3.373,18	-\$ 5.943,57	1
Activo Total	\$ 5.156,93	\$ 8.612,94	\$ 3.456,01	2	\$ 46.823,19	\$ 64.750,54	\$ 17.927,34	2
Pasivo corriente	\$ 1.913,43	\$ 6.104,05	\$ 4.190,62	2	\$ 21.935,40	\$ 18.184,32	-\$ 3.751,07	1
Pasivo no Corriente	\$ -	\$ -	\$ -	1	\$ 15.547,78	\$ 36.644,71	\$ 21.096,93	2
Pasivo Total	\$ 1.913,43	\$ 6.104,05	\$ 4.190,62	2	\$ 37.483,18	\$ 54.829,03	\$ 17.345,85	2
Patrimonio neto	\$ 3.243,50	\$ 2.508,89	-\$ 734,62	1	\$ 9.340,02	\$ 9.921,51	\$ 581,49	2
Endeudamiento	\$ 0,58	\$ 2,45	\$ 1,87	2	\$ 4,00	\$ 5,53	\$ 1,53	2
Solvencia	\$ 3,33	\$ 1,42	-\$ 1,91	1	\$ 1,26	\$ 1,18	-\$ 0,07	1
ROA	\$ 0,17	\$ 0,02	-\$ 0,15	1	\$ 0,01	\$ -	-\$ 0,01	1
ROE	\$ 0,23	\$ 0,05	-\$ 0,18	1	\$ 0,04	\$ -	-\$ 0,04	1

En la tabla anterior se puede observar los cambios en los estados financieros antes y después de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y una clara diferencia entre los periodos seleccionados para el estudio, estableciendo así un rango de acuerdo a los resultados obtenidos.

En la siguiente tabla podemos observar los pares de muestras y los rangos que se consideraran para el cálculo del estadístico z, considerando lo siguiente:

- N°+: Es mayor el cambio en el periodo pre NIIF.
- N°-: Es mayor el cambio en el periodo post NIIF.
- Nc: No existen cambios.

Tabla 11*Pares muestras*

Pares muestras	N°+ N°-		Rango	Rango	Suma de	Suma de	
			Promedio	Promedio	Rangos	Rangos	
			a	b	a	b	
Par 1 Activo Corriente Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 2 Activo no Corriente Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0
Par 3 Total Activo Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 4 Pasivo Corriente Pre-Post NIIF	1	1	0	1	1	1	1
Par 5 Pasivo no Corriente Pre-Post NIIF	0	1	1	0	1	0	2
Par 6 Total Pasivo Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 7 Patrimonio Neto Pre-Post NIIF	1	1	0	1	1	1	1
Par 8 Endeudamiento Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 9 Solvencia Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0
Par 10 ROA Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0
Par 11 ROE Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0

En la Tabla 11 se evidencia los estadísticos para las muestras emparejadas, los cuales sirven para el cálculo del estadístico z de la prueba de Wilcoxon.

Ahora bien, la prueba no paramétrica de Wilcoxon plantea dos hipótesis que se muestran a continuación:

- Hipótesis nula (H0): Las diferencias no son significativas de acuerdo al periodo pre NIIF.
- Hipótesis alternativa (H1): Las diferencias son significativas de acuerdo al periodo pre NIIF.

En relación con lo mencionado anteriormente, la siguiente tabla muestra el nivel de significancia que tienen las variables de acuerdo a la metodología de Wilcoxon, permitiendo determinar si los valores encontrados están dentro del rango de aceptación o rechazo de la hipótesis nula.

Tabla 12
Resultados estadísticos según Wilcoxon

Pares muestras	Suma de Rangos a	Suma de Rangos b	Signo	Valor Absoluto	Rangos	W	Nivel de significacia	Sig bilateral
Par 1 Activo Corriente Pre-Post NIIF	0	3	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 2 Activo no Corriente Pre-Post NIIF	3	0	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 3 Total Activo Pre-Post NIIF	0	3	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 4 Pasivo Corriente Pre-Post NIIF	1	1	0	0	0,0	1	Si es significativo	Acepta
Par 5 Pasivo no Corriente Pre-Post NIIF	0	2	-2	2	3,0	0	No es significativa	Rechaza
Par 6 Total Pasivo Pre-Post NIIF	0	3	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 7 Patrimonio Neto Pre-Post NIIF	1	1	0	0	0,0	1	Si es significativo	Acepta
Par 8 Endeudamiento Pre-Post NIIF	0	3	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 9 Solvencia Pre-Post NIIF	3	0	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 10 ROA Pre-Post NIIF	3	0	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 110 ROE Pre-Post NIIF	3	0	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza

Como se puede evidenciar en la Tabla 12 los resultados obtenidos muestran claramente que tanto en el Pasivo Corriente y en el Patrimonio Neto de las empresas de Chimborazo existieron cambios significativos, por lo que se acepta la hipótesis alternativa. En relación con lo mencionado, según la metodología no paramétrica de Wilcoxon, al adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera surgieron cambios en los estados financieros de las empresas, es por esto que, en conclusión, se puede considerar que los resultados obtenidos en el estudio muestran concordancia con los autores que han realizado estudios similares, mostrando evidencia de las diferencias significativas que ha provocado la adopción de las NIIF.

Referencias bibliográficas

- Almeida, M. (18 de 05 de 2015). *Aplicación de las NIIF en el Ecuador*. Recuperado 28/04/2020 Obtenido de http://www.academia.edu/13193427/Aplicacion_de_las_NIIF_en_el_Ecuador
- Benavente M. (2010). *Análisis del impacto de la aplicación del valor razonable en la contabilidad de las empresas agrícolas y ganaderas*. Tesis doctoral, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Departamento de economía de la empresa y contabilidad, Madrid.
- Binda, N. U. (2013). *Las Normas Internacionales de Información Financiera: Historia, Impacto y nuevos retos de la IASB*. Costa Rica.
- Cuenca, T., González, Y., & Higuerey, Á. &. (2017). Adopción NIIF en Ecuador: Análisis pre y post sobre magnitudes contables de empresas cotizadas. *X-Pendientes Económicos*, 1(1), 30-41.
- Díaz, T., Suardi, D., Bertolino, G., Aparicio, S. N., Barbieri, M. S., Galante, S. M., ... & Rocca, M. G. (2013). *Presentación de los estados financieros según las normas del iasb. Un estudio exploratorio*. Argentina.
- Helguera, L. (2005). Valorización de Activos Biológicos y Productos Agrícolas. *Plan Agropecuario*, 55.
- Henríquez, R. Y. (2010). La construcción social de la realidad: la posición de Peter L. Berger y Thomas Luckmann. *Ars Boni et Aequi*, 6(2), 289-304.
- Llunitaxi, M. R. (2013). *Repositorio de la Universidad Técnica de Ambato*. Obtenido de <http://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/1920/1/TA0188.pdf>

- López, É. G., Ruíz, R. A. F., & Vargas, M. V. A. . (2013). Una crítica de la representación contable en perspectiva histórica: del reflejo de la realidad profunda al “puro simulacro”. *Revista Científica General José María Córdova*, 11(12), 79-104.
- Mata, M. L. (2013). *Repositorio de la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo*.
Obtenido de
<http://dspace.espoch.edu.ec/bitstream/123456789/2706/1/82T00179.pdf>
- Mediavilla, M. A. (2013). *Adopción de las NIIF y su incidencia en la gestión financiera en EDIEPOCA S.A.* Recuperado 05/02/2020. Obtenido de
<http://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/1855/1/TA0150.pdf>
- Muñoz, L & Restrepo, J . (2011). *Colombia: Hacia la adopcion y aplicación de las NIIF y su importancia*. Medellín-Colombia: Universidad de Antioquia.
- Plan Nacional de Desarrollo. (2017). http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT-FINAL_0K.compressed1.pdf.
Recuperado 16/03/2020. Obtenido de http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT-FINAL_0K.compressed1.pdf
- Posada, J. G., Díaz, P. F., & Fernández-Jaramillo, D. . (2011). *La construcción de la realidad social de John Searle, una ontología social sin imágenes*. . Medellín: Anagramas, 15(30), 183-197.
- Ramirez, R. d. (2014). *POLÉMICAS EN TORNO A LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y A LAS REVELACIONES Y PROPUESTAS DE LA*

IASB DENTRO DEL NUEVO PROYECTO DE REVISION DEL MARCO

CONCEPTUAL. Profesional y Empresaria (D & G).

Sevilla, M. (2012). *Regulación contable de las empresas agrícolas: La NIC 41.*

Suardi, D., Vitta, J. M., Carazay, C. M., Mileti, M., Bertolino, G., Díaz, T., ... &

Marchese, A. G. (2005). *Contenido y comunicación de los informes financieros en el contexto de la nueva economía.* Argentina.

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (20 de Noviembre de 2008).

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Recuperado 4/05/2020.

Obtenido de <https://es.scribd.com/doc/13333613/Cronograma-de-aplicacion-de-NIIF-en-Ecuador>

Torrecilla, J. M. (s.f.). *Metodología de Investigación Avanzada.* Recuperado 1/04/2020

Obtenido de La entrevista:

http://www.uca.edu.sv/mcp/media/archivo/f53e86_entrevistapdfcopy.pdf

Villacorta, M. (2006). *Marco conceptual del IASB.* Madrid.

Zeff, S. (2012). *La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta.* Houston, Texas:

Universidad de Antioquia.

Abad Guzmán, M. Á., Paillacho, F., & Marcelo, C. (2018). *Implementación de un control predictivo generalizado (GPC) de la variable caudal, en la plataforma de procesos continuos, utilizando un Pac* (Bachelor's thesis).

- Álvarez-Gayou Jurgenson, J. L. (2003). *Cómo hacer investigación cualitativa*. Editorial Paidós Mexicana SA Distrito Federal, México
- Amat, R. (2016). *rpubs.com*. Recuperado el 22 de diciembre de 2019, de Prueba de los rangos con signo de Wilcoxon: https://rpubs.com/Joaquin_AR/218464
- AUDITORES, A. (2019). *alliottecuadorboletin.com*. Recuperado el 2 de junio de 2019, de Alliot Ecuador Boletín: https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/?fbclid=IwAR0_R0DmgXto7vGkr-KxxvOgLW3UuKpkje_1VrM0bU9QjtbFqS44wgVCmnY0
- Becerra, O. L. (2012). Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y fiscal para los elementos de propiedad, planta y equipo. *Contabilidad y Negocios*, 5.
- Blanco, E. (2006). *www. eumed. net*. Recuperado el 12 de diciembre de 2018, de Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas: <http://www. eumed. net/tesis-doctorales/2006/erbr/index. htm el, 3>.
- Board, F. A. S. (1980). Statement of financial accounting concepts No. 2: qualitative characteristics of accounting information. *Financial Accounting Standards Board*.
- Brunet, J. P. (2008). Efecto dominó en el ámbito financiero. Especial referencia a las situaciones concursales en Cataluña durante el bienio 2004-2005. (*Doctorado en estudios empresariales*). Universidad de Barcelona, Caraluña.
- Calderón, O. (2016). *Repositorio Uniandes*. Recuperado el 5 julio de 2019, Repositorio Uniandes <http://dspace.uniandes.edu.ec/bitstream/123456789/4365/1/TURCYA001-2016.pdf>

- Chavarriga, J. A. (2011). Hacia una comprensión de la realidad social desde la teoría general de hechos institucionales. *ISSN* , 431-432.
- Compañías, S. d. (2011). *www.supercias.gob.ec*. Recuperado el 20 de agosto de 2019, de ADOPCIÓN DE LAS NIIF EN EL ECUADOR.: https://www.supercias.gob.ec/bd_supercias/descargas/niif/Diferencias%20entre%20NIIF%20completas%20y%20NIIF%20para%20las%20PYMES%20y%20su%20aplicacion%20a%20las%20partidas%20contables.pdf
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2010). *www.mef.gob.pe*. Recuperado el 20 de agosto de 2019, de El Marco Conceptual para la Información Financiera: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_RedBV2016_conceptual.pdf
- Deloitte. (2009). *www.iasplus.com*. Recuperado el 12 de julio de 2019, de Guía rápida NIC/NIIF: <https://www.iasplus.com/en/binary/espanol/2009guiaargentina.pdf>
- Díaz-Bravo, L., Torruco-García, U., Martínez-Hernández, M., & Varela-Ruiz, M. (2013). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Investigación en educación médica*, 2(7), 162-167.
- Díaz, J. (2013). La contabilidad en el Ecuador y la adopción de las NIIF: Propuesta para la elaboración de un modelo de plan de contabilidad general para el Ecuador. *Tesis de la Universidad Rey Juan Carlos*. Madrid.
- Díaz, J. M. (2014). Análisis del modelo full fair value bajo el paradigma de la utilidad: un estudio empírico. (*Tesis Doctoral*). UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID, Madrid.

- Estado, C. G. (2015). *Contraloría*. Recuperado el 21 de 04 de 2015, de http://www.contraloria.gob.ec/informativo.asp?id_SubSeccion=14
- Erazo Paredes, A. E. (2013). *Análisis de la aplicación de la NIC 41. Caso práctico en la compañía agricultura comercial SA AGICOM* (Bachelor's thesis, QUITO/PUCE/2013).
- Federación Nacional de Contadores del Ecuador (2016) IFRS Fundación (2013)
- Giraldo, J. (2011). Hacia una comprensión de la realidad social desde la teoría general de hechos institucionales. *ISSN*, 9-42.
- Hernández, M. A. (2006). Marco Conceptual del IASB. *Técnica contable*, 47-54.
- IASB, I. A. (2010). Documentos del IASB publicados para acompañar al marco conceptual de la información financiera. *Fundamentos de las conclusiones del cap. 1: El objetivo de la información financiera con propósito general*. Londres, Inglaterra.
- Krause, M. (1995). La investigación cualitativa: un campo de posibilidades y desafíos. *Revista Temas de educación*, 7(7), 19-40.
- López, J. M. (2013). LA RELEVANCIA DE LA INFORMACIÓN NO FINANCIERA SOBRE LAS ACTIVIDADES DE I+D+i: UNA APLICACIÓN AL SECTOR DE LA AUTOMOCIÓN ESPAÑOL. (*Tesis Doctoral*). Universidad de Cantabria, Santander.
- Leguizamón Monroy, V. L. (2017). Contabilidad internacional comparada y armonización normativa (Bachelor's thesis, Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano).

- Martínez, J. (2016). “el papel de las normas internacionales de contabilidad del sector público en la armonización y modernización contable del sector público. Especial referencia al caso de México”. (*Tesis Dcotoral*). Universidad de Cantabria, España.
- Méndez, E. M. (2015). Régimen económico y contable de las sociedades agrarias de transformación (sat) (Doctoral dissertation, Universitat de les Illes Balears).
- Pereda, J. T. (1982). PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD HISTORIA, METODOLOGÍA Y ENTORNO DE LA REGULACIÓN CONTABLE. (*Tesis Doctoral*). UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE MADRID, Madrid.
- Ramos, M. (2014). *Repositorio UTA*. Recuperado el 25 de septiembre del 2019, Repositorio UTA,
<http://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/20562/1/T2575i.pdf>
- Restrepo, J. L., & Londoño, L. J. M. (2011). Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. *Adversia*, (8), 26-43.
- Sabando, A., & Zamora, T. (2017). *Repositorio UG*. Recuperado el 23 de septiembre de 2018, de Repositorio UG:
<http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/22675/1/1%20Tesis%20Final%20para%20imprimir.pdf>
- Szasz Pianta, I., & Lerner, S. (1996). Para comprender la subjetividad: investigación cualitativa en salud reproductiva y sexualidad.
- Searle, J. (1997). *La construcción de la realidad social*. Paidós.
- Searle, J. (1997). *La construcción de la Realidad Social* . España: Ediciones Paidós Iberamédica, S.A.

Sousa, F. (2007). “El resultado global en el ámbito de la información financiera internacional: marco conceptual, análisis comparado de normas y un estudio empírico para grupos europeos cotizados en NYSE y NASDAQ”. (*Tesis Doctoral*). Universidad de Cantabria, Santander.

SC, S. d. (2008). *SUPERCIAS*.. Recuperado el 15 de febrero de 2019, de Resolución xx, publicada en el registro oficial # 498. Ecuador: www.supercias.gob.ec

SCVS, S. d. (2010). Resolución No. SC-INPA-UA-G-10-005. Ecuador.

SCVS, S. d. (2011). Resolución SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010. Ecuador.

SCVS, S. d. (2013). www.supercias.gob.ec. Recuperado el 12 de abril del 2019, de Resolución SC.SG.DRS.G.13.001. Ecuador: www.supercias.gob.ec

SUPERCIAS. (2018). *SUPERCIAS*. Recuperado el 12 de abril de 2019, de SUPERCIAS:
http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%C3%B1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.name=Directorio

ANEXOS



ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

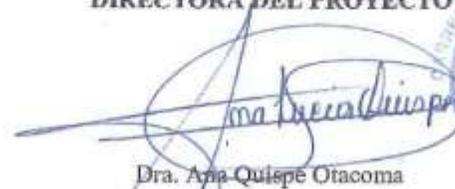
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS
Y DEL COMERCIO
CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA
CERTIFICACIÓN**

Se certifica que el presente trabajo fue desarrollado por: **ALVARADO GÓMEZ LISETT ESTEFANI**
En la ciudad de Latacunga, a los 31 días del mes de agosto del 2020.

APROBADO POR:


Dra. Carla Acosta Padilla

DIRECTORA DEL PROYECTO


Dra. Ana Quispe Otacoma

DIRECTORA DE CARRERA


Dr. Freddy Jaramillo Checa

SECRETARIO ACADÉMICO

