



Junio 2018 - ISSN: 1696-8360

IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) EN LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

Jhonatan Rodrigo Parreño Uquillas¹

Documentalista ESPOCH

jhonatan.parreno@epoch.edu.ec

Byron Adrian Riera Riera²

Planificador Institucional ESPOCH

byron.riera@epoch.edu.ec

Mariana del Pilar Sánchez Calama³

Asistente Contable Colfashion S.A. (KOAJ)

marianeis2503@hotmail.es

Nelson Eduardo Alarcón Muñoz⁴

Contador Dirección Financiera ESPOCH

eduardo.alarcon@epoch.edu.ec

¹ Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, Egresado de la Maestría en Administración y Dirección de Empresas (MBA) de la Universidad Internacional de la Rioja Logroño – España, Actualmente Documentalista de la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo.

² Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, Egresado de la Maestría en Administración y Dirección de Empresas (MBA) de la Universidad Internacional de la Rioja Logroño – España, Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera - Normas Internacionales de Contabilidad - México – DF. Representante del equipo de tesis del Proyecto PROMETEO FADE-SENESCYT ESPOCH. Publicación de instructivos metodológicos en el Instituto Ecuatoriano de Propiedad Intelectual (IEPI). Actualmente Planificador Institucional (3) de la Dirección de Planificación y Docente de la Facultad de Administración de Empresas de la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo.

³ Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA. Graduada en la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo, Ex colaboradora de la Firma Contable -Batallas & Batallas Auditores y Asesores Ltda.(2013-2015), Ex asesora contable de Batallas Financial Consulting Ltda.(2013-2015), Actualmente colaboradora en el área Contable de la Compañía de Modas del Ecuador Colfashion S.A. (KOAJ).

⁴ Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, maestrante de la Maestría en Administración y Dirección de Empresas (MBA) de la Universidad Internacional de la Rioja Logroño - España, ex-docente de la Facultad de Administración de Empresas - Programas Carrera con la cátedra de Metodología de la Investigación y actualmente Contador 1 (Dirección Financiera) de la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo.

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Jhonatan Rodrigo Parreño Uquillas, Byron Adrian Riera Riera, Mariana del Pilar Sánchez Calama y Nelson Eduardo Alarcón Muñoz (2018): "Impacto de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las pequeñas y medianas empresas.", Revista Contribuciones a la Economía (abril-junio 2018).

En línea: <https://eumed.net/ce/2018/2/aplicacion-niif-empresas.html>

RESUMEN

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las pequeñas y medianas empresas es fundamental, sin embargo en algunos países aún no se logra implementarlo en su totalidad, esto principalmente se debe a que los propietarios y gerentes de los negocios no comprenden el impacto y el potencial que la transición podría tener sobre el rendimiento y la posición financiera de sus empresas.

El presente artículo hace un análisis sobre la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las PYMES en el contexto global, de donde se destaca el proceso de aceptación de las NIIF para las pequeñas y medianas empresas en más de 70 gobiernos de América del Sur, América Central, el Caribe, África, Oriente Medio y Europa, además se hace un énfasis en lo adoptado por el gobierno de Hong Kong, el cual realizó algunos ajustes previo a la implementación en el país. Entre los impactos de la introducción de las NIIF para las PYME se destaca lo argumentado por Serwanja, 2017, el cual manifiesta que la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para las pequeñas y medianas empresas ha reducido la rentabilidad de las PYME y esto podría ser un factor que compromete la adopción universal de la norma.

Palabras Claves: Impacto – Normas – Internacionales – Información – Financiera – PYMES

ABSTRACT

The application of International Financial Reporting Standards (IFRS) in small and medium-sized companies is fundamental, however in some countries it is still not fully implemented, this is mainly because the owners and managers of the businesses do not understand the impact and potential that the transition could have on the performance and financial position of their companies.

This article analyzes the adoption of International Financial Reporting Standards for SMEs in the global context, highlighting the process of accepting IFRS for small and medium enterprises in more than 70

governments in South America, Central America, the Caribbean, Africa, the Middle East and Europe, in addition to an emphasis on what was adopted by the government of Hong Kong, which made some adjustments prior to implementation in the country. Among the impacts of the introduction of IFRS for SMEs, the arguments of Serwanja, 2017, stand out, which states that the application of International Financial Reporting Standards for small and medium-sized companies has reduced the profitability of SMEs and this could be a factor that compromises the universal adoption of the norm.

Key Words: Impact - Standards - International - Information - Financial - SMEs

1. INTRODUCCIÓN

En 2009, la International Accounting Standards Board (IASB) publicó por primera vez la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas (NIIF para las PYMES). El estándar fue desarrollado para satisfacer la necesidad de directrices mundiales de contabilidad para las PYME. Desde su introducción, el estándar ha sido adoptado por millones de PYME entidades de todo el mundo. En una encuesta llevada a cabo por el IASB en 2014 en la medida en que la norma ha sido adoptada en más de 140 países, se comprobó que 72 de ellos permitidos o requeridos para ser facilitado en cumplimiento con las NIIF para las pymes, mientras que 14 fueron en el examen para aprobarlo. El estándar también se ha utilizado en más de 25 idiomas (NIIF, 2015). En 2012, el IASB ha iniciado una amplia revisión de la NIIF para las pymes para incorporar la experiencia en implementación y examinar la necesidad de cualquier modificación del estándar original.

El examen incluyó amplias consultas con diversas partes interesadas y se llegó finalmente a la conclusión de que la norma necesitaba un poco de cambio. Hubo dos cambios importantes que fueron sugeridos y que estaban relacionados con las transacciones que son comunes con las PYME. El primer cambio era permitir a las PYME en la revaloración de sus bienes, equipos y planta, mientras que el segundo cambio fue alinear el reconocimiento de llave y requisitos de medición mediante los impuestos sobre las ganancias diferidos NIIF (NIIF, 2015). Por lo tanto, se han hecho cambios mínimos a la primera cuestión de la NIIF para las pymes, que fue lanzado en 2009. El objetivo principal de este artículo es examinar la adopción del estándar por parte de las PYME en el contexto mundial, así como de la forma en que se han visto afectados mediante el estándar. El artículo también analiza la aplicación de las NIIF en los estados financieros consolidados y explica la estrecha relación entre las prácticas de contabilidad y fiscalidad.

2. ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA LAS PYMES EN EL CONTEXTO GLOBAL

Más de 70 gobiernos de América del Sur, América Central, el Caribe, África, Oriente Medio y Europa anunciaron que se han adoptado o están ya plenamente en el proceso de adopción de las NIIF para las pymes. Algunos países, como Sudáfrica y Hong Kong respondió casi inmediatamente después de la liberación de la versión borrador de la norma en octubre de 2007 (Perera& Chand 2015). Sudáfrica aprobó la versión definitiva de la norma sin modificación alguna, pero la asociación de contabilidad del país decidió complementarlo con un tercer tramo del marco de prácticas financieras para atender micro entidades debido a la comprensión de que el IASB la NIIF para las PYMES era engorroso para las empresas más pequeñas entidades.

Por otro lado, Hong Kong adoptó el estándar pero hizo algunos ajustes en lo que ellos denominaron como el Hong Kong de las Normas Internacionales de Información Financiera (HKFRS) por entidades privadas. Básicamente, la nueva norma es fundamentalmente informada por las NIIF para las PYMES, sino que ha cambiado el nombre de las empresas beneficiarias de las PYME a entidades privadas. Sin embargo, entidades de calificación thedefinition es similar a lo que ha sido proporcionado por el IASB en su norma. Los ajustes de la norma del IASB por órganos normativos de Hong Kong fue informado por los criterios nacionales que la región utilizada en la definición de las PYME, donde comúnmente se refieren a pequeñas entidades de negocio incluso si preparan estados financieros para otros usuarios externos o no (Perera& Chand 2015). Posteriormente, el término "PYME" ha sido reemplazada por la frase "Entidades privadas" por parte de los profesionales de la contabilidad.

Las entidades que no cumplan con los criterios de la definición de "Entidades privadas" en Hong Kong, se debe usar el marco de presentación de informes financieros de las PYME y la presentación de informes financieros estándar (SME-FRF& FRS) desarrollado localmente dentro de su jurisdicción. Uno de los cambios que ha hecho de Hong Kong a las NIIF para las pymes del IASB es sustituir algunos de los principios de reconocimiento y valoración de impuestos sobre la renta conforme a lo estipulado en la sección 29 con las disposiciones fiscales de la contabilidad (Hong Kong) HKAS 12 Impuesto sobre la renta (Perera& Chand, 2015). El objetivo de estos cambios es facilitar la adecuación de HKFRS para que puedan ser adoptadas por entidades privadas con facilidad y es fácil pasar de la prevaleciente a HKFRS HKFRS por entidades privadas.

Brasil también ha iniciado la adopción de las NIIF para las PYMES, con algunas modificaciones, en la contabilidad del país pronunciamiento Comité lanzó CPCs para las PYME. No obstante, se ha modificado la definición de PYME para incluir el requisito de cumplir ciertos criterios de tamaño para que puedan ser elegibles para la aplicación de la nueva norma. Además, las

PYME en Brasil son necesarios para asegurar la aprobación del método de participación patrimonial en la contabilización de inversiones en dependientes, que está obligado a hacerse por separado en los estados financieros. Argentina, Bahamas y Camboya se han sumado a Sudáfrica en la adopción de las NIIF para pequeñas y medianas empresas, sin enmiendas. Sin embargo, aún no es obligatoria para las PYME a que utilicen el estándar puesto que aún se puede seguir usando los respectivos GAAPs. Las NIIF para las pymes todavía tiene que ser aprobada por los países desarrollados como Australia, el Reino Unido, Francia, Alemania y el Canadá (Perera& Chand 2015). Hay varias razones por las que algunos países han venido dificultando la adopción de las NIIF para las pymes.

3. BARRERAS PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA LAS PYMES

El éxito de la adopción de las NIIF para las PYME requiere sólida y efectiva campaña por los reguladores y organizaciones profesionales para crear conciencia entre los propietarios de las PYME, los compiladores de los registros contables y los usuarios de los estados financieros. El plan de transición de las normas vigentes debe implicar la coordinación y comunicación entre las diversas partes interesadas, de modo que todos los actores puedan entender el impacto potencial de adopción de las NIIF para las Pymes, así como identificar sinergias en la regulación que pueden obtenerse. Proprietarios y gerentes de negocios necesitan entender el impacto potencial de la transición podría tener sobre el rendimiento y la posición financiera de sus empresas. La aplicación de la NIIF para las Pymes es una actividad compleja y costosa para los reguladores y entidades, y esta es una de las razones que han disuadido a muchas jurisdicciones de adoptarlo (Mazhindu&Mafuba, 2013). Un país que quiere adoptar las NIIF para las Pymes deben realizar importantes preparativos para asegurarse de que no hay coherencia y claridad sobre cómo la norma afectará a las normas nacionales vigentes.

La aplicación de la NIIF para las pymes requiere que el contador tenga los suficientes conocimientos de contabilidad y auditoría entre los reguladores y los encargados de la preparación de los estados financieros. Los países que han adoptado el estándar han aducido problemas relacionados con la capacidad como uno de los mayores desafíos a los que se han abordado en la promoción de las NIIF para las Pymes dentro de sus jurisdicciones. Posteriormente, algunas jurisdicciones han decidido aplicar una actitud de espera, porque les preocupa que no tienen suficiente los contadores y auditores para aplicar la norma en la preparación de los estados financieros para las PYME en sus jurisdicciones. Además, la duración que está entre la fecha de la decisión y la fecha real de aplicación ha sido citado para ser insuficiente para equipar suficientes profesionales para cubrir satisfactoriamente todas las

Pymes (Mazhindu&Mafuba, 2013). Además, los materiales para la formación de estos expertos son a menudo inaccesibles y caros.

Algunos países desarrollados han sido reacios a aplicar las NIIF para las PYMES debido al impacto potencial que tendría en sus leyes fiscales. Conversión a NIIF requeriría que los países revisen sus leyes fiscales y de las administraciones tributarias, y no están interesados en que se utilizaría el monto de ingresos fiscales a los gobiernos obtener de las PYME. Las NIIF requieren la redefinición de normas fiscales específicas, de modo que puedan ser alineados a los ajustes. Por ejemplo, la norma exige que los países con leyes fiscales que restringen el alivio de pérdidas de impuestos hasta un máximo de cuatro años para revisarlas para acomodar cambios de transición que son producidos por las enormes pérdidas que prácticamente no se puede recuperar en un plazo de cuatro años. Otros cambios que pueden afectar a la fiscalidad de las PYME son: la determinación de la deficiencia, las provisiones para insolvencias, y las inversiones en valores y otros instrumentos financieros (Mazhindu&Mafuba, 2013). Por lo tanto, hay muchas razones que han impedido a algunos países a la adopción de las NIIF para las pymes.

4. IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA LAS PYME

La IASB desplegó NIIF para las PYMES para promover la calidad y el tiempo de producción de informes financieros por entidades que no estaban cubiertos por el convencional de las NIIF. Sin embargo, la aplicación de la norma se ha encontrado que tienen un número de efectos negativos sobre el rendimiento de las PYME. Una de las consecuencias de las NIIF para las pymes es que ha aumentado el costo de cumplimiento. El impacto ha sido más pronunciada en los países en desarrollo donde las pymes están luchando con problemas financieros. Se ha argumentado que la norma no tiene en cuenta las diferencias entre las PYME de los países desarrollados y los países en desarrollo. Además, las PYME no disfrutan de economías de escala como las grandes empresas que pueden repartir el coste de cumplimiento a través de la producción en gran escala. En consecuencia, la introducción de las NIIF para las PYME ha reducido la rentabilidad de las PYME y esto podría ser un factor que podría descarrilar la adopción universal de la norma en todo el mundo (Serwanja, 2017). Jurisdicciones que no han adoptado todavía se pueden citar esto como uno de los motivos por los que no permitan su PYME para aplicarlo en sus funciones contables.

Las NIIF para las pymes ha mejorado la comparabilidad internacional de los estados financieros de las empresas pequeñas y medianas. Se ha vuelto fácil para las PYME para atraer a los inversores

extranjeros, porque los estados financieros elaborados por estas entidades pueden compararse con entidades en otras jurisdicciones. Cuando este beneficio de la norma es examinado con el alto costo de la adopción, se genera un escenario complejo y paradójico. El alto costo de adopción erosiona la rentabilidad de las entidades empresariales y esto puede hacerlos poco atractivo para los inversores extranjeros, incluso si son capaces de comparar los estados financieros de las entidades en sus países. No obstante, parece haber un consenso en que es importante disponer de una norma internacional de contabilidad para las PYMES a fin de que estas entidades pueden agilizar sus informes financieros a ser en tándem con la dinámica de las finanzas globales y el ámbito empresarial (Serwanja, 2017). Se espera que el costo de la presentación de informes bajará a medida que se desarrollan los sistemas comunes de presentación de informes, y la coherencia en la presentación de informes es plenamente legal.

Las NIFF para las pymes ha afectado a la manera en que estas entidades gestionar sus datos y sistemas, procesos y control, así como a la gente. El IASB ha intentado emitir una versión simplificada de las NIIF para las PYMES pero se ha establecido que hay muchas PYME que no pueden hacer frente con ella. No tienen los sistemas necesarios para recopilar los datos para preparar informes financieros, así como a las personas a desarrollar e implementar los controles internos pertinentes. La aplicación de las normas exige que las entidades introducir nuevos o modificar los procesos y controles de sus datos, las transacciones y la presentación de informes. Es costoso y toma mucho tiempo para diseñar, probar e implementar tales procesos y controles. La situación se hace aún más difícil por la falta de transferencia de conocimientos desde el estándar para las PYME es relativamente nuevo. Además, muchas PYMES no tienen la capacidad financiera para obtener el personal con las habilidades necesarias o incluso desarrollar y retener sus actuales expertos (Eneh&Anyahara, 2016). Como un nuevo estándar, muchos contadores no tienen los conocimientos necesarios para aplicarla y aquellos que están disponibles son altamente competitivos para muchas pymes.

Las Pymes en muchos países ya se enfrentan a multitud de desafíos, tales como la falta de acceso a la financiación y el mercado. La mayoría de los propietarios de estas empresas están preocupadas por estas cuestiones críticas y no están dispuestos a adoptar las NIIF para las PYME, pues el temor de que se presenta otro problema normativo. Posteriormente, el conocimiento, la aceptación y la aplicación de las normas han sido muy bajas en muchas jurisdicciones, incluso cuando los gobiernos han adoptado plenamente. Muchos propietarios y gerentes de las Pymes no saben las opciones que tienen en la preparación de sus estados financieros y cómo la nueva NIIF para las pymes soportes para mejorar la presentación de sus informes financieros. Por ejemplo, la aplicación de las NIIF

puede ser de gran importancia para las pymes que planean atraer inversores para proporcionarles financiamiento de capital o para obtener créditos de los bancos. Se ha establecido que muchas PYMES no tienen acceso a la financiación, debido a la mala gestión financiera y contabilidad prácticas (Eneh&Anyahara, 2016). Sin embargo, con las NIIF para las PYMES, las empresas pueden preparar estados financieros oportunos y de calidad y utilizarlos para obtener fondos de los inversores y prestamistas.

Como se ha mencionado, Sudáfrica fue el primer país en adoptar las NIIF para las pymes en 2007 cuando el estándar fue publicado como un proyecto de exposición por IASB. Se estima que el 67 por ciento de las PYME en el país están utilizando el estándar para preparar sus estados financieros. Algunas de estas empresas empezaron a usar el nuevo marco contable, incluso antes de que el documento fue aprobado oficialmente en 2012. Inicialmente, existía la preocupación de que la adopción de la nueva norma en Sudáfrica sería muy lenta debido a la falta de capacidad técnica entre las PYME y la falta de recursos financieros para contratar a expertos externos para aplicar la norma. Sin embargo, la presencia de empresas de contabilidad en la corriente principal de las PYME desempeñan un papel crucial en el éxito de la adopción de las NIIF (Rudzani&Manda, 2016). Además, el Gobierno proporcionó a las pymes con la flexibilidad de elegir entre el SA GAAP y de las NIIF para las pymes.

Algunas de las empresas se han encontrado utilizando tanto en la preparación de sus estados financieros. Posteriormente, las PYME en Sudáfrica están prácticamente haciendo estados financieros sobre la base de tres conjuntos de marcos de contabilidad. El 67% de las PYMES han adoptado plenamente las NIIF para las pymes como fue proporcionada por el IASB. El 27% de las pymes aún están elaborando sus libros según el viejo SA GAAP. Los restos están utilizando una mezcla de los dos marcos donde se aplican algunas de las disposiciones de la NIIF para interpretar ciertas transacciones mientras se sigue aplicando la SA GAAP para otras transacciones. La plena adopción de las NIIF en Sudáfrica y otros países en desarrollo es un desarrollo positivo en la mejora de la armonización y compatibilidad de los estados financieros de todo el mundo. Sin embargo, el hecho de que grandes economías como las de la Unión Europea, China, Rusia y Japón ha planteado la cuestión de las intenciones de la nueva norma. Hay una sensación de que la nueva norma fue una iniciativa de las instituciones financieras internacionales como el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional para obligar a los países en desarrollo para aplicarlo de manera que puedan ser considerados solventes (Rudzani&Manda, 2016). Si los países desarrollados no adoptan las NIIF para las pymes, va a ser difícil para el IASB para convencer a los países en desarrollo que no han adoptado a hacerlo y esto podría comprometer el objetivo de la norma.

5. LA IMPORTANCIA DE LA ADOPCIÓN GLOBAL DE LAS NIIF Y DE OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) ha sido la emisión de normas de contabilidad para un rato ahora. La Junta ha emitido más de 30 normas desde su creación en 2001. Sin embargo, el mayor reto ha sido asegurar que estas normas sean adoptadas por los distintos países. A pesar de que los países son responsables de la lenta adopción de las normas internacionales de contabilidad, IASB también ha fracasado en la emisión de normas estáticas. Siempre hay nuevos estándares en construcción y los existentes son para consulta o están bajo algún tipo de revisión. El líquido y el desarrollo de la posición de las normas internacionales de contabilidad han hecho muchas jurisdicciones pensar que las directrices impartidas por la Junta son temporales (Brooks, 2017). Por lo tanto, prefieren seguir utilizando sus normas nacionales que se consideran relativamente estables que las emitidas por el IASB.

La adopción global de estándar del IASB ha sufrido considerablemente por la decisión de los Estados Unidos de no utilizarlos dentro de su jurisdicción. Algunas jurisdicciones argumentan que el fracaso de los EE.UU. para aplicar las normas que participa en su desarrollo es una demostración de que no son bien intencionadas. Los americanos han continuado utilizando la US GAAPs incluso después de muchos países han abandonado sus normas nacionales de contabilidad (Brooks, 2017). Los dos conjuntos de normas tienen diferencias significativas, pero se espera que un día combinación de manera que el mundo puede por primera vez tienen un conjunto de normas uniformes de contabilidad.

Es primordial tener un conjunto universal de normas contables que se aplican a todas las organizaciones, independientemente de dónde se encuentren en el mundo. Mejorará la ética en la profesión contable mundial. No hay duda de que existen diferencias culturales entre países que a menudo afectan la manera de hacer negocios. Por ejemplo, el soborno es percibido en forma diferente en las distintas culturas y es incluso incluido en los estados financieros como cuotas de facilitación, o cualquier otro nombre (Ingram, 2017). Sin embargo, con las normas internacionales de contabilidad, los países tendrán un código de ética unificado para cumplir y esto simplificará el proceso de solución de controversias entre empresas de distintas partes del mundo.

El segundo beneficio del conjunto universal de las normas internacionales de contabilidad es para los inversionistas. Los inversores pueden comparar los estados financieros de empresas de

diferentes países con facilidad y tomar las decisiones correctas. Actualmente, es imposible comparar los resultados de empresas de diferentes países que utilizan diferentes normas contables sin armonizarlos con un único conjunto de directrices contables (Ingram, 2017). Se espera que la adopción de normas internacionales de contabilidad por parte de todos los países mejorará significativamente la fusión de los mercados accionarios y abren nuevas oportunidades para los inversores.

Las empresas multinacionales están obligados a cosechar enormes beneficios de la armonización de las normas contables, puesto que ya no tendrán que preparar sus estados financieros sobre la base de varios conjuntos de normas nacionales de contabilidad. Por ejemplo, las empresas multinacionales con operaciones en los Estados Unidos y Europa tienen que seguir las normas contables del IASB que han sido aprobados por la Unión Europea, así como el US GAAP para la audiencia americana. El amplio proceso de preparación de los estados financieros de varios estándares a menudo conduce a la confusión, la inexactitud y la ineficiencia (Ingram, 2017). Sin embargo, con las normas internacionales de contabilidad, las multinacionales evitarían estos problemas como la preparación de las cuentas está guiada por un solo conjunto de principios y prácticas.

De hecho, es muy fácil transferir los contadores de un país a otro para mejorar la colaboración intercultural. Además, las normas internacionales de contabilidad tienen el potencial para promover el comercio internacional al permitir que las empresas puedan evaluar el desempeño de las empresas pueden buscar alianzas estratégicas, clientes o proveedores en otras jurisdicciones. Las compañías tendrían un lenguaje financiero común y comprensión que promovería la colaboración empresarial (Ingram, 2017). Por lo tanto, las normas internacionales de contabilidad son muy importantes en la economía mundial y los países que aún no han adoptado las normas emitidas por el IASB deben hacerlo tan pronto como sea posible para que el mundo pueda explotar los beneficios potenciales asociados con la armonización de las normas contables.

6. LA APLICACIÓN DE LAS NIIF EN LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Los principios de presentación y de preparación de los estados financieros consolidados fueron establecidos por la NIIF 10. Se aplica cuando una entidad está controlando una o más de otras entidades. Por lo tanto, cualquier empresa matriz que tiene el control sobre otra entidad es necesaria para garantizar el cumplimiento de las NIIF 10 requisitos. El estándar proporciona la definición del principio de control y establece la base de la consolidación. Se describe exhaustivamente los enfoques que las entidades que se supone que van a seguir en la aplicación del principio de control y determinar si

una empresa participada está bajo el control del inversionista a efectos de la consolidación. La norma también establece los conceptos contables que son necesarios para ser aprobado en la preparación de estados financieros consolidados. Ofrece la definición de una entidad de inversión y enumera las condiciones para la exención para consolidar particular las filiales de una entidad de inversión (NIIF, 2017). IFSR define 10 estados financieros consolidados y contabilización informes que presentan los activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos, gastos y flujos de efectivo de un padre y sus filiales como ellos son de una entidad empresarial.

La NIIF “10 Estados Financieros Consolidados” se publicó en mayo de 2011 por el IASB para reemplazar la NIC 27. Fue concebida para abordar aspectos básicos del suministro y la preparación de los estados financieros consolidados de una entidad que tiene el control sobre otras entidades. Hay varias razones que llevaron a la IASB para tomar la decisión de emitir un estándar completamente nuevo en lugar de actualizar la antigua NIC 27. En primer lugar, hubo variaciones en la aplicación de la NIC 27 y la SIC-12, especialmente en la aplicación del concepto de control cuando las entidades son propietarias de menos del 50 por ciento de los derecho de voto pero estaban prácticamente en el control de la filial.

Por ejemplo, relaciones de agencia no estaban cubiertos por la NIC 27, y esto creó un vacío que fue utilizado indebidamente por las entidades. Además, hubo un problema entre la NIC 27 y la SIC-12 que provocó irregularidades en el concepto de control. La NIC 27 interpretó la palabra "control" como el poder para influir en las políticas financieras y de explotación de otra entidad. La SIC-12 interpreta "control" para entidades de propósito especial y se centró en gran medida de los riesgos y recompensas. Por otra parte, la NIC 27 fue visto por muchos como insuficientes para proporcionar a los usuarios de los estados financieros con suficiente divulgación de las actividades de entidades (El-Fakki&Khalifa, 2013). Se culpó por no proporcionar transparencia en las operaciones de las empresas que participaban en el riesgo y la titulización de derivados que condujo a la crisis financiera mundial de 2007-2009.

Las principales características de la NIIF 10 incluyen la selección de las obligaciones esenciales de la preparación de los estados financieros consolidados. Una empresa debe elegir la forma de aplicar el principio de control si sus derechos son inferiores a las de la mayoría, y si los derechos de voto no son el factor de control. El mismo principio debe aplicarse si una empresa domina determinados activos en la entidad participada. Otra característica importante de las normas es que las entidades que la preparación de los estados financieros consolidados deberían garantizar que utilizan principios de contabilidad uniforme. Las transacciones y los saldos recíprocos no deberían incluirse en las cuentas consolidadas. Además, los derechos de las minorías, exigen a la empresa para mostrar la falta de interés de control en

el balance consolidado, pero puede estar desglosada por separado de los derechos de control de la mayoría (El-Fakki&Khalifa, 2013). Por lo tanto, la NIIF 10 agrega nuevas exigencias a la NIC 27 y eliminado la discrepancia que existía en la antigua norma.

Es necesario notar que la NIIF 10 establece excepciones en el proceso de preparación de los estados financieros consolidados. La implicación de estas exenciones es que una empresa matriz no tienen que presentar estados financieros consolidados si se cumplen ciertos criterios. Hay tres condiciones bajo las cuales una empresa matriz puede justificar su incapacidad para combinar sus libros de contabilidad con las entidades que controla. La primera condición es la empresa matriz de un nivel intermedio. Si una entidad es propiedad de otro grupo consolidado superior, no tienen que preparar las cuentas consolidadas de las entidades que controla.

Sin embargo, la entidad debe cumplir ciertas condiciones para que pueda ser relevado de la consolidación de sus cuentas. Debe ser una filial de una empresa matriz y en caso de que no esté plenamente, de propiedad de los dueños de no controlar los intereses deben ser conscientes y consentimiento a la decisión de no preparar y presentar los estados financieros consolidados. Además, la segunda condición es que la empresa matriz no debería tener ninguno de los instrumentos que se negocian públicamente, y la empresa no debería haber presentado sus declaraciones de cuentas con un regulador para la emisión de tales instrumentos públicamente. El Ultimate o un padre intermedios de la empresa debe estar produciendo las cuentas consolidadas que se cumplen los requisitos de las NIIF, y están disponibles para el uso público (Glusova, 2015). Por lo tanto, cualquier empresa que cumpla estas condiciones pueden beneficiarse de esta exención, teniendo en cuenta que el proceso de consolidación de los libros de cuentas no sólo es exigente, pero también lleva mucho tiempo.

La otra exención de la consolidación de los estados financieros se refiere al empleo del plan de beneficios. De acuerdo con la NIIF 10, no es aplicable a los planes de prestaciones post-empleo de, así como de otros planes de beneficios a largo plazo de los empleados, como están cubiertos adecuadamente por la NIC 19 Beneficios a los empleados. Por lo tanto, todos los planes de beneficios de los que están controlados por una entidad participada no necesitan ser incluidos en los estados financieros de la empresa matriz. La tercera exención aborda las entidades que invierten en otros sin intención de ejercer el control o la celebración de las inversiones para el período de tiempo ilimitado. Hay empresas que invierten en otros para que puedan explotar enormes ganancias de capital y dividendos. Buenos ejemplos de ello son los fondos de cobertura, fondos mutuos, fondos privados de capital y los capitalistas de riesgo. El objetivo principal de estas empresas es poner su dinero donde cree que

obtendrá el máximo rendimiento, y si ellos encuentran que una inversión que no se están consiguiendo los resultados esperados, no tire su dinero y lo puso en una inversión que tiene mejores resultados. Estas entidades de inversión no están obligadas a preparar estados financieros consolidados de las empresas que controla (Glusova, 2015). Algunas de estas entidades tienen inversiones en más de 100 empresas y sería poco práctico esperar a consolidar sus cuentas de todas estas empresas.

Desde su introducción en 2011, muchas empresas han aplicado la NIIF 10 en la consolidación de sus estados financieros. La evidencia de los mayores mercados bursátiles en Europa, como Londres, París y Frankfurt bolsas, demuestran que la calidad de las cuentas de grupo producidos por empresas cotizadas ha aumentado considerablemente debido a la aprobación de la norma. El valor de relevancia de las cuentas consolidadas se ha mejorado con la aplicación de la NIIF 10. La aplicación de la NIIF para preparar los estados financieros consolidados ha aumentado la comparabilidad de las empresas multinacionales a través de las fronteras.

La NIIF 10 ha permitido a las empresas producir informes contables que cumplan con los requisitos de Gobierno Corporativo de la OCDE, es decir la información proporcionada es de alta calidad para la divulgación y la transparencia. Se ha comprobado que la utilización de las NIIF para preparar los estados financieros consolidados ha aumentado la calidad de la información presentada en los informes financieros, especialmente cuando se compara con la información de las cuentas de grupo preparados utilizando las normativas nacionales (Muller, 2014). Es razonable concluir que la aplicación de las NIIF para preparar y presentar los estados financieros consolidados ha mejorado la calidad de la información financiera disponible para los usuarios de estos registros y ahora pueden tomar decisiones más informadas de lo que han hecho con la antigua NIC 27 y sus respectivos reglamentos nacionales.

La motivación para las compañías abrazando las NIIF para preparar sus estados financieros consolidados es mejorar la comparabilidad de los informes contables en el espacio internacional. La aplicación de la NIIF no es obligatoria en algunos países como Japón, sin embargo, las empresas de estos países están aplicando voluntariamente las normas de modo que puedan apelar a los inversionistas internacionales, que pueden comparar las actuaciones de entidades de distintas jurisdicciones y a tomar decisiones informadas acerca de dónde invertir su dinero. Se ha comprobado que las empresas que voluntariamente aplicar las NIIF son aquellos con operaciones en más de un país y las que son de propiedad extranjera (Hong, Anh & Tran, 2018). La aplicación de las NIIF por parte de las multinacionales está impulsado principalmente por la necesidad de disponer de un conjunto uniforme de normas de contabilidad para las empresas dentro de un grupo.

Posteriormente, se hace fácil para consolidar las cuentas desde principios contables similares han sido utilizados para preparar los estados financieros de entidades individuales, independientemente del lugar de la operación. Sin embargo, la mayor motivación para preparar estados financieros consolidados mediante NIIF es aumentar su comparabilidad a través de las fronteras. NIIF hace posible la comparación de los estados financieros preparados por las empresas japonesas y los elaborados por empresas europeas (Mukai, 2017). Las empresas que quieren operar en el mercado mundial no tienen más remedio que adoptar las NIIF, de forma que puedan comunicarse correctamente con sus potenciales inversionistas, prestamistas, reguladores, proveedores e incluso clientes.

7. EL ESTRECHO VÍNCULO ENTRE LA CONTABILIDAD E IMPUESTOS

El papel de la contabilidad es proporcionar a entidades con una herramienta que puede utilizar para comprender y gestionar su posición financiera y los resultados de su actividad económica. La información que genera debe ser precisa para que pueda ser útil para los inversores, reguladores, incluyendo las autoridades fiscales, proveedores y empleados, así como normas tributarias influyen en los métodos de contabilidad elegido por entidades y esto podría llevar a que los estados financieros no reflejan verdaderamente y justa posición financiera o rendimiento. La relación entre contabilidad y fiscalidad está determinada por los informes realizados entre ellos.

Hay dos categorías de informes que pueden ser preparados entre contabilidad y fiscalidad: informes integrados y neutral. informes integrados de vinculación son informes que son influenciados por la intersección entre el sistema fiscal y contable interés. Si los informes tienen variaciones entre el principio contable y fiscal, están armonizados. Los informes que considere la posibilidad de reconciliar las relaciones entre contabilidad y fiscalidad (Gurau&Grigore, 2015). Las diferencias se encuentran generalmente en los ámbitos de la depreciación de los activos a largo plazo, la revaluación y la tributación de las ganancias.

Los informes integrados aplican reglas de deducción de gastos en llegar a los beneficios imponibles. Por lo tanto, el principio de la vinculación entre los gastos se aplica a reconocer sólo los gastos que se hayan incurrido en el ejercicio de la actividad actual. Cualquier otro costo no son reconocidos en los estados financieros. Es importante destacar que este enfoque para la determinación

del beneficio imponible es puramente contable, pero teniendo en cuenta que el problema tiene un aspecto fiscal, la empresa necesita para registrar todas las transacciones preparado en su nombre. Algunos de estos registros tienen costos que no son reconocidos, sino que debe ser considerado a efectos de contabilidad y eliminadas para fines fiscales. En consecuencia, la base imponible es mayor que los ingresos corporativos. El principio de conexión de sus gastos al nivel de ingresos hace un gasto deducible de impuestos si sólo ha sido generada por esa fuente de ingresos (Gurau&Grigore, 2015). Por ejemplo, los gastos registrados en el período que no fueron efectuados no son deducibles desde el punto de vista fiscal.

Por el contrario, informes neutrales no tienen un efecto directo sobre la rentabilidad de la empresa. Se refieren a los dividendos, el impuesto sobre la renta, impuestos y contribuciones a la seguridad social y el impuesto sobre el valor añadido. Depende de la información de contabilidad de impuestos para determinar el monto de los impuestos y contribuciones que la compañía va a realizar. La información contable se utiliza en la fiscalidad para el apoyo y la determinación del objetivo, así como liquidar obligaciones para los impuestos y contribuciones (Gurau&Grigore, 2015). No hay necesidad de conciliar las diferencias en los informes neutrales entre contabilidad y fiscalidad, ya que ellos no producen variaciones entre los dos intereses.

La intensidad de la relación entre contabilidad y fiscalidad varía de una jurisdicción a otra. Algunos países tienen modelos que están dominados por la intervención del Estado y de la dependencia de la tributación sobre la contabilidad. La contabilidad proporciona información fiable a través de sus principios y esto hace que la fiabilidad de un concepto jurídico. Alemania, Francia, Italia y Rumania son algunos de los países que utilizan este modelo en Europa. Posteriormente, el modelo ha sido bautizado como el modelo continental. El otro modelo es el denominado modelo anglosajón y consiste en el cálculo de los resultados contables sin tener en cuenta las normas fiscales nacionales.

Es predominado por la necesidad de presentar una imagen fiel de la situación financiera de la empresa. Se basa en la creencia de que la realidad económica sólo puede ser garantizada con un mayor grado si el objetivo es presentar la posición de la entidad a los inversionistas. Por lo tanto, los destinatarios de los informes contables son los inversores (Moisescu, 2018). El modelo anglosajón en Europa es practicado por el Reino Unido, Irlanda, los Países Bajos y otros países fuera de Europa, como Canadá, Estados Unidos y Australia.

No existe un modelo único que se puede decir que sea mejor que el otro, como cada uno tiene ventajas y desventajas. El modelo anglosajón obliga a las empresas a preparar dos conjuntos de los

estados financieros, puesto que las normas fiscales son diferentes de las normas contables. La aplicación de estos conjuntos de reglas aumenta la carga burocrática de las empresas. La carga a menudo actúa como una motivación para desviarse de las normas fiscales si afectan negativamente los logros de determinadas metas de contabilidad. Es importante señalar que ciertos ajustes tributarios son inevitables incluso cuando los impuestos están basados en cuentas comerciales.

De hecho, es imposible tener una completa armonización entre contabilidad y fiscalidad como cada país tiene la libertad para elegir el modelo que desea utilizar en la determinación de los resultados financieros. Además, los dos no convergen desde que pretenden alcanzar diferentes objetivos. Reglas contables buscan establecer la ganancia o pérdida que la empresa hace al final del ejercicio y su primer objetivo es el accionista (Moisescu, 2018). Por otro lado, las reglas fiscales tratan de determinar la deuda tributaria de la empresa en un período específico, y están diseñadas para asegurar que hay neutralidad económica con cada empresa cumpliendo con el mismo conjunto de regulaciones.

La coincidencia de principios y de acumulación son aplicadas en la determinación del resultado contable. A menudo la dirección manipula los resultados contables utilizando prácticas de contabilidad creativa para presentar una buena imagen a los ojos de los accionistas. La flexibilidad en la aplicación de las políticas contables puede ser utilizado para presentar una imagen positiva de la posición financiera de la compañía, mientras que la realidad es muy diferente. Contadores justificar estas prácticas citando juicio profesional en el tratamiento de ciertas transacciones en los estados financieros. Por lo tanto, es difícil lograr uniformidad en la presentación de informes de las empresas, ya que podría ser el tratamiento de la misma transacción diferentemente en cuentas comerciales (Moisescu, 2018). Sin embargo, las normas fiscales en garantizar que las transacciones sean tratadas de la misma para fines fiscales.

La relación entre contabilidad y fiscalidad es más cercano al punto donde las mismas partidas de ingresos y gastos se utilizan para calcular los beneficios contables y los beneficios imponibles. Es cierto que hay muchos elementos utilizados tanto en la contabilidad comercial y fiscal. No obstante, también tienen elementos diferentes que son generados por el hecho de que la contabilidad comercial tiene diferentes objetivos de tributación. Las normas y prácticas que sirven de guía a los informes financieros son diferentes de aquellas que determinan la responsabilidad fiscal de las empresas. El papel de la contabilidad es proporcionar a las partes interesadas la información que pueden utilizar para la supervisión, control y toma de decisiones (Cuzdriorean, 2012). Las partes interesadas son, en este caso, la dirección y los empleados, así como los accionistas, los acreedores y los organismos reguladores.

La Fiscalidad tiene una función diferente de recaudar ingresos para el gobierno. El gobierno utiliza la fiscalidad como instrumento para sus objetivos de política económica y social. Además, los impuestos pueden ser utilizados por el gobierno por otras razones como desalentar el consumo de un determinado producto. Por consiguiente, los impuestos pueden introducir numerosas modificaciones en los ingresos contables antes de llegar a la cifra final a efectos fiscales (Cuzdriorean, 2012). Aunque se supone que existen reglas fiscales sólo por razones económicas, es difícil armonizar con los propósitos de contabilidad teniendo en cuenta que el objetivo del gobierno es promover el interés económico general y no de las empresas individuales.

8. CONCLUSIONES

Aproximadamente la mitad de los signatarios del IASB han adoptado las NIIF para las pymes en cierta medida. Sin embargo, no hay una única jurisdicción que ha adoptado plenamente los estándares. Lo más decepcionante, la realidad es que muchos países desarrollados han sido reacios a aplicar esta norma en particular. El incumplimiento por parte de los países desarrollados a aplicar la norma en sus jurisdicciones se ha desacelerado el impulso en los países en desarrollo que han comenzado a pensar la NIIF para las pymes fue emitido en mala fe. Es importante que los países desarrollados participen en la adopción de la norma si en todo el mundo va a tener una norma contable universal para las PYME y las grandes entidades.

Los países que todavía tienen que abrazar las NIIF en la preparación de estados financieros consolidados necesitan de hacerlo tan pronto como sea posible para facilitar la comparabilidad de los resultados empresariales a través de las fronteras. Por supuesto, la contabilidad y la fiscalidad tienen estrechos vínculos, especialmente debido al hecho de que la mayoría de los elementos utilizados para determinar los ingresos imponibles y negocios son los mismos. Sin embargo, tienen diferentes objetivos y algunos elementos utilizados en el cálculo de los beneficios empresariales están excluidos en la determinación de las obligaciones fiscales.

9. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Brooks, J. (2017). *Why international accounting standards are important*. Retrieved 3 June, 2018, from <http://www.crownagents.com/news-and-know-how/article/training-and-professional-development/2017/08/10/why-international-accounting-standards-are-important>

- Cuzdriorean, D. D. (2012). The relationship between accounting and taxation insight the European Union: The influence of the international accounting regulation. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 14(1), 28-43.
- El-Fakki, A., &Khalifa, H. (2013). The consolidated financial statements in the light of the International Financial Standards 10: A comparative study with the International Accounting Standard 27. *American International Journal of Social Science*, 2(7), 58-69.
- Eneh, O., &Anyahara, I. (2016).International financial reporting standards and micro, small and medium enterprises.*Journal of Social Development*, 5(3), 46-54.
- Gluzova, T. (2015).Consolidated exemptions under IFRS.*Procedia Economics and Finance*, 25, 32-40.
- Gurau, M., &Grigore, M. (2015). Study about the relationship between accounting and taxation: Proposals for disconnection. *Journal of Accounting*, 3(1), 95-100.
- Hong, P., Ahn, V., & Tran, M. (2018).Disadvantages and motivation of consolidated financial statements preparation in Vietnam.*International Journal of Economics and Finance*, 10(3), 36-46.
- IFRS (May 21, 2015). *IASB completes comprehensive review of the IFRS for SMEs*.<https://www.ifrs.org/news-and-events/2015/05/iasb-completes-ifrs-for-smes-review/>
- IFRS (2017).*IFRS 10 Consolidated Financial Statements*.Retrieved 3 June, 2018, from<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/>
- Ingram, D. (2017). *What are the benefits of international accounting standards?*Retrieved 3 June, 2018, from<https://bizfluent.com/info-7975847-benefits-international-accounting-standards.html>
- Mazhindu, K., &Mafuba, G. (2013).The adoption of International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Enterprises in Zimbabwe.*International Journal of Asian Social Science*, 3(11), 2315-2349.
- Moiescu, F. (2018).Issues concerning the relationship between accounting and taxation in determining financial result.*European Journal of Sustainable Development*, 7(1), 287-297.

- Mukai, I. (2017). IFRS application and comparability of financial statements. *Journal of Accounting and Finance*, 17(5), 52-63.
- Muller, V. O. (2014). The impact of IFRS adoption on the quality of consolidated financial reporting. *Procedia– Social and Behavioral Sciences*, 109, 976-982.
- Perera, D., & Chand, P. (2015). Issues in the adoption of International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Enterprises (SMEs). *Advances in Accounting, Incorporating Advances in Accounting*, 31, 165-178.
- Rudzani, S., & Manda, D. (2016). An assessment of the challenges of adopting and implementing IFRS for SMEs in South Africa. *Problems and Perspectives in Management*, 14(2), 121-221.
- Serwanja, R. (2017). The effects of International Financial Reporting Standards (IFRS) on profitability performance of SMEs in developing countries: A case of Uganda. *International Journal of Technology and Management*, 2(1), 1-12.