



**UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE  
DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**PROYECTO DE INVESTIGACIÓN  
PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
INGENIERO(A) EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA (C.P.A)**

**TEMA**

**TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LOS CONTRATOS  
REALIZADOS EN LA CONCESIÓN DE ESPACIOS FÍSICOS EN CENTROS  
COMERCIALES Y SU AFECTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA  
COMPAÑÍA YORZAEM S.A**

**TUTOR**

**EC. PATRICIO XAVIER FRAY VILLACRES MSC.**

**AUTORES**

**YORCELI ELIZABETH CUADRADO GAYBOR  
ERICK ADRIAN GONZÁLEZ MOYOTA**

**GUAYAQUIL**

**2021**

<b>REPOSITARIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</b>	
<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS</b>	
<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b> Tratamiento Contable y Tributario de los Contratos Realizados en la concesión de Espacios Físicos en Centros Comerciales y su Afectación en los Estados Financieros de la Compañía YORZAEM S.A.	
<b>AUTOR/ES:</b> Cuadrado Gaybor Yorceli Elizabeth González Moyota Erick Adrian	<b>REVISORES O TUTORES:</b> Ec. Patricio Xavier Fray Villacres MSC.
<b>INSTITUCIÓN:</b> <b>Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil</b>	<b>Grado obtenido:</b> Ingeniero (a) en Contabilidad y Auditoría (C.P.A.)
<b>FACULTAD:</b> ADMINISTRACIÓN	<b>CARRERA:</b> CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b> 2021	<b>N. DE PAGS:</b> 155
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b> Educación Comercial y administración	
<b>PALABRAS CLAVE:</b> Estados financieros; Contabilidad, Cliente; Contratos, concesiones	
<b>RESUMEN:</b> El presente trabajo de investigación está enfocado en evaluar la incidencia contable y tributaria del reconocimiento de los ingresos provenientes de contratos de concesión por el uso de espacio físico en centros comerciales. La razón motivacional para desarrollar esta investigación surge del hecho que se genera para este tipo de negocios ya que surgen ingresos que son facturados en un determinado ejercicio económico pero que no	

necesariamente se reconocen como ingresos en el estado de resultados, esto genera aparentes diferencias entre los ingresos reportados mensualmente por la compañía donde la compañía liquida el Impuesto al Valor Agregado y los que reporta al cierre de su ejercicio fiscal en la declaración del Impuesto a la Renta.

En el desarrollo de esta investigación se revisará la aplicación de las políticas contables que posee la compañía para el tratamiento de sus ingresos, se validará la metodología de contabilización de los ingresos por sus contratos de concesión, se revisará la utilización de cuentas específicas en sus estructura contable que permitan identificar donde se registran las transacciones que son sujetas de nuestra investigación y por último se analizará y determinará si la compañía ha cumplido con todos los preceptos tributarios en la contabilización de sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

<b>N. DE REGISTRO (en base de datos):</b>	<b>N. DE CLASIFICACIÓN:</b>
---	-----------------------------

**DIRECCIÓN URL (tesis en la web):**

<b>ADJUNTO PDF:</b>	<b>SI</b> <input checked="" type="checkbox"/>	<b>NO</b> <input type="checkbox"/>
---------------------	---	------------------------------------

<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b> Cuadrado Gaybor Yorceli Elizabeth González Moyota Erick Adrian	<b>Teléfono:</b> 0984801040 0981247693	<b>E-mail:</b> ycuadradog@ulvr.edu.ec egonzalezm@ulvr.edu.ec
--	--	--

<b>CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN:</b>	Mg. Oscar Paul Machado Álvarez (Decano) <b>Teléfono:</b> 2596500 Ext. 201 <b>E-mail:</b> omachadoa@ulvr.edu.ec MSc. José Roberto Bastidas Romero (Director de Carrera) <b>Teléfono:</b> 2596500 Ext. 272 <b>E-mail:</b> <a href="mailto:jbastidar@ulvr.edu.ec">jbastidar@ulvr.edu.ec</a>
------------------------------------	---

# CERTIFICADO DE ANTIPLAGIO ACADÉMICO

Cuadrado-González

## INFORME DE ORIGINALIDAD

6%	7%	1%	4%
INDICE DE SIMILITUD	FUENTES DE INTERNET	PUBLICACIONES	TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

## FUENTES PRIMARIAS

1	repositorio.uteq.edu.ec	1%
Fuente de Internet		
2	repositorio.ulvr.edu.ec	1%
Fuente de Internet		
3	legal.legis.com.co	1%
Fuente de Internet		
4	normatividad.sembello.gov.co	1%
Fuente de Internet		
5	www.contabilidadtk.es	1%
Fuente de Internet		
6	es.slideshare.net	1%
Fuente de Internet		
7	Submitted to Universidad Católica San Pablo	1%
Trabajo del estudiante		

Excluir citas Apagado Excluir coincidencias < 1%  
Excluir bibliografía Apagado



Firmado electrónicamente por:  
**PATRICIO  
XAVIER FRAY  
VILLACRES**

Firma \_\_\_\_\_

EC. PATRICIO XAVIER FRAY VILLACRES MSC.

C.I. 0916279045

## DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS PATRIMONIALES


Los estudiantes egresados Yorceli Elizabeth Cuadrado Gaybor y Erick Adrian González Moyota declaramos bajo juramento, que la autoría del presente proyecto de investigación, Tratamiento Contable y Tributario de los Contratos Realizados en la concesión de Espacios Físicos en Centros Comerciales y su Afectación en los Estados Financieros de la Compañía YORZAEM S.A., corresponde totalmente a los suscritos y nos responsabilizamos con los criterios y opiniones científicas que en el mismo se declaran, como producto de la investigación realizada.

De la misma forma, cedemos los derechos patrimoniales y de titularidad a la Universidad LAICA VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil, según lo establece la normativa vigente.

Autores

Firma: Yorceli Cuadrado G.

YORCELI ELIZABETH CUADRADO GAYBOR  
C.I.0928391226

Firma: 

ERICK ADRIAN GONZALEZ MOYOTA  
C.I.0927095513

## **CERTIFICACIÓN DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR**

En mi calidad de Tutor del Proyecto de Investigación Tratamiento Contable y Tributario de los Contratos Realizados en la concesión de Espacios Físicos en Centros Comerciales y su Afectación en los Estados Financieros de la Compañía YORZAEM S.A., designado(a) por el Consejo Directivo de la Facultad de Administración, de la Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil.

### **CERTIFICO:**

Haber dirigido, revisado y aprobado en todas sus partes el Proyecto de Investigación titulado: Tratamiento Contable y Tributario de los Contratos Realizados en la concesión de Espacios Físicos en Centros Comerciales y su Afectación en los Estados Financieros de la Compañía YORZAEM S.A., presentado por los estudiantes YORCELI ELIZABETH CUADRADO GAYBOR y ERICK ADRIAN GONZALEZ MOYOTA, como requisito previo, para optar al Título de Ingeniero (a) en Contabilidad y Auditoría (C.P.A.) encontrándose apto para su sustentación.



Firma \_\_\_\_\_

EC. PATRICIO XAVIER FRAY VILLACRES MSC.

C.I. 0916279045

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco primero a Dios que me ha regalado la vida y permitirme culminar esta  
carrea universitaria.

A mis padres por traerme a este mundo y por enseñarme desde muy pequeño a ser  
una persona responsable y honesta en cada circunstancia de la vida.

A mí madre, Glenda Yazmin Moyota Vallejo quién hasta el último día de su vida dio  
todo de sí para sacarnos a mi hermano y a mi adelante sin importar las adversidades,  
le agradezco por siempre confiar en mí y por guiarme en cada segundo de mi vida y  
en cada paso que doy.

Tal vez el tiempo fue corto para poder redimirle aquí en la tierra todo lo que hizo por  
mí, pero Dios querrá que volvamos a coincidir en algún tiempo o espacio y  
abrazarnos nuevamente.

A mis abuelos Segundo, Felix, María y Rosa que siempre han estado conmigo en los  
buenos y malos momentos, siempre cuidando de mí.

A mi amada esposa Yorceli, a quien tuve la fortuna de conocer en esta universidad y  
que desde entonces ha dedicado cada uno de sus días para hacerme feliz por luchar a  
mi lado día tras día para lograr este objetivo.

A mis amigos, Carlos, Arturo, Francisco y Noralma por siempre apoyarme  
incondicionalmente en los momentos más difíciles.

A la empresa que siempre será mi casa, Aliados Management Solutions y al Ing.  
Jorge Luis Lazo por siempre apoyarme y darme todas las facilidades para poder  
cumplir este objetivo.

Finalmente, a nuestro tutor, Stalin Guaman Aguiar quien ha sabido guiarnos desde el  
inicio hasta el final de esta carrera profesional, para poder cumplir con este objetivo.

**Erick Adrian González Moyota**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios por haberme permitido llegar hasta aquí y también porque me permitió poder estudiar en esta universidad donde desde el conserje, personal administrativo, docentes y sus demás autoridades nos acogieron y siempre nos hicieron sentir como que estuviéramos en casa.

Un agradecimiento a cada uno de mis maestros durante mis diez semestres me enseñó e inculcaron buenas bases para poder defenderme en mi vida profesional.

**Yorceli Elizabeth Cuadrado Gaybor**



## DEDICATORIA

Dedico esta tesis, primero a Dios porque sin su voluntad nada de esto sería posible.

A mi madre, por siempre confiar y creer mí, por enseñarme que en la vida todo es posible siempre mantengamos viva la fe.

A mis hijos para que este logro sirva de ejemplo de perseverancia a lo largo de sus vidas y puedan cumplir cada objetivo que se propongan.

A mi hermano Andres, para que sirva de inspiración a lo largo de su carrera estudiantil y profesional y que nunca decaiga ante las adversidades.

ERICK ADRIAN GONZÁLEZ MOYOTA

Esta tesis va dedicada para las personas más importantes en mi vida y las cuales siempre me han ayudado durante toda mi trayectoria universitaria, en primer lugar, a mis padres Miriam Gaybor y Manuel Cuadrado ya que ellos han dado la vida y me han inculcado a seguir adelante a pesar de cualquier dificultad que se me presente en el camino.

En segundo lugar, a mi querido esposo Erick González que ha sido mi compañero, apoyo y motivación para poder seguir adelante cada que sentía que ya no podía y que quería renunciar, pero él siempre estuvo hay dándome su mano para seguir adelante y poder cumplir con nuestro objetivo.

A mis hijos Eli, Ayleen y Benjamín por ser unos hijos maravillosos y que a pesar de no contar con tiempo para compartir con ellos por las actividades de la universidad ellos fueron quienes siempre me daban un motivo para seguir adelante.

YORCELI ELIZABETH CUADRADO GAYBOR

## INDICE

Certificado De Antiplagio Académico .....	IV
Declaración De Autoría Y Cesión De Derechos Patrimoniales .....	V
Certificación De Aceptación Del Tutor .....	VI
Agradecimiento .....	VII
Agradecimiento .....	VIII
Dedicatoria.....	IX
Introducción.....	1
Capítulo I.....	2
Diseño De La Investigación .....	2
1.1 Tema.....	2
1.2 Planteamiento Del Problema.....	2
Inadecuado Tratamiento Contable Y Tributario De Ingresos Por Contratos De Concesión De Centros Comerciales.....	5
1.3 Formulación Del Problema .....	6
1.4 Sistematización Del Problema .....	6
1.5 Objetivo General .....	6
1.5.1 Objetivos Específicos .....	6
1.6 Justificación De La Investigación .....	7
1.7 Delimitación Del Problema.....	8
1.8 Idea A Defender .....	8
1.9 Línea De Investigación Institucional/Facultad.....	8
Capítulo II.....	9
Marco Teórico .....	9
2.1 Marco Teórico .....	9
2.1.1. Antecedentes .....	9
2.1.2. Marco Teórico Referencial .....	12
Ingresos .....	23
Políticas Contables .....	23
Contrato.....	24
El Plan De Cuentas.....	25
El Proceso Contable .....	26
Registro Contable.....	27
Manual De Políticas. ....	28

Levantamiento De Información. ....	29
Auditoría Tributaria. ....	30
Control Interno .....	32
Importancia Relativa. ....	35
Metodología.....	36
Tipo De Investigación .....	37
Enfoque .....	39
Técnica E Instrumentos .....	40
Población Y Muestra.....	42
Análisis De Resultados .....	42
2.2. Marco Conceptual .....	44
2.2.1 Concesión: .....	44
2.2.2 Glosa: .....	44
2.2.3 Proceso Determinativo:.....	44
2.2.4 Sujeto Activo: .....	44
2.2.5 Sujeto Pasivo: .....	44
2.2.6 Contravenciones: .....	45
2.3. Marco Legal .....	45
Capítulo III .....	54
Metodología De La Investigación .....	54
3.1. Metodología .....	54
3.2. Tipo De Investigación .....	54
3.3. Enfoque .....	55
3.4. Técnica E Instrumentos.....	55
3.5. Población Y Muestra.....	56
3.5.1 Población .....	56
3.5.2. Muestra .....	57
3.6. Análisis De Resultados .....	57
3.6.1 Entrevistas:.....	57
3.6.2. Análisis General De Las Entrevistas Realizadas Al Personal Involucrado: ....	66
3.6.3. Observación De Procesos: .....	67
3.6.3.1.Proceso De Formalización De Un Contrato De Concesión Y Su Contabilización.. .....	69
3.6.3.2.Análisis De Importancia Relativa.....	73

3.6.3.3. Identificación De Cuentas Con Mayor Importancia Relativa.....	75
3.6.3.4. Observación Del Proceso De Propiedades De Inversión.....	76
3.6.3.5. Observación Del Proceso De La Cuenta Pasivo Del Contrato .....	77
3.6.3.6. Observación Del Proceso Valor Mensual De Concesión Y Valor Por Derecho De Concesión. ....	79
3.6.3.7. Evaluación Del Control Interno De Las Cuentas Con Mayor Importancia Relativa. ....	81
3.6.4. Análisis General De La Técnica De Observación De Procesos: .....	88
3.7. Análisis Documental: .....	89
3.7.1. Propiedades De Inversión. ....	89
3.7.1.1. Observaciones Sobre El Análisis Documental De Propiedades De Inversión. ....	93
3.7.2. Pasivo Del Contrato. ....	93
3.7.2.1. Observaciones Sobre El Análisis Documental De La Cuenta Pasivo Del Contrato.....	100
3.7.3. Ingreso Por Valor Por Derecho De Concesión. ....	100
3.7.3.1. Observaciones Sobre El Análisis Documental De La Cuenta Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión. ....	106
Capítulo IV .....	107
Informe Final .....	107
4.1. Antecedentes .....	107
4.2. Objetivo General .....	108
4.2.1. Analizar Las Políticas Contables Que Maneja La Compañía Para El Reconocimiento De Sus Ingresos Por Contratos De Concesión De Espacio Físico En Centros Comerciales. ....	109
4.2.2. Validar El Tratamiento Contable Aplicado Por La Compañía Para El Reconocimiento De Sus Ingresos Por Contratos De Concesión De Espacios Físicos En Centros Comerciales Con El Propósito De Verificar Que Estos Estén Acorde A Las Normas Internacionales De Información Financiera Y A Su Vez Con Las Normativas Tributarias Vigentes. ....	110
4.3. Resultado Final.....	122
4.3.1. Determinación De Flujos A Pagar A La Fecha Actual.....	127
Conclusiones.....	129
Recomendaciones .....	131
Referencias Bibliográficas.....	132

## INDICE DE FIGURAS

Figura 1. Árbol De Problemas -----	5
Figura 2. Tipología De Centros Comerciales -----	10
Figura 3. Ingresos Contables Y Renta -----	20
Figura 4. Nuevo Enfoque De Análisis Tributario Del Ingreso Contable-----	20
Figura 5. Gastos Contables Y Gastos Atribuibles A Rentas -----	21
Figura 6. Control Interno-----	33
Figura 7. Categorización De Riesgo Operativo-----	34
Figura 8. Normas De Control Interno En Pagos -----	34
Figura 9. Control Interno En Cobranzas -----	35
Figura 10. Flujograma De Proceso De Emisión Y Facturación De Contratos -----	71
Figura 11. Flujograma De Proceso De Propiedades De Inversión -----	76
Figura 12. Narrativa Flujograma De Proceso De Propiedades De Inversión-----	78
Figura 13. Flujograma De Proceso De Ingresos Por Vmc Y Vdc-----	80

## ÍNDICE DE FICHAS

Ficha 1. Entrevista A Gerente General.....	57
Ficha 2. Entrevista A La Contadora.....	60
Ficha 3. Entrevista A Asistente Contable.....	62
Ficha 4. Entrevista Al Asesor Contable Y Tributario Externo.....	64
Ficha 5. Observación Directa Y Documental.....	67

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Métodos De Selección De Muestra -----	31
Tabla 2. Población De Estudio -----	57
Tabla 3. Narrativa Del Flujograma De Proceso De Emisión Y Facturación De Contratos -----	72
Tabla 4. Análisis De Importancia Relativa Sobre Los Estados Financieros -----	73
Tabla 5. Análisis De Importancia Relativa Sobre Los Estados Financieros -----	74
Tabla 6. Análisis De Importancia Relativa Sobre Los Estados Financieros -----	75
Tabla 7. Rubros Con Mayor Importancia Relativa -----	76
Tabla 8. Narrativa Flujograma De Proceso De Propiedades De Inversión -----	77
Tabla 9. Narrativa Flujograma De Proceso De Pasivo Del Contrato -----	79
Tabla 10. Narrativa Flujograma De Proceso De Ingreso Por Contratos De Concesión- 81	
Tabla 11. Cuestionario De Control Interno Del Rubro Propiedades De Inversión -----	83
Tabla 12. Cuestionario De Control Interno Del Rubro Pasivo Del Contrato -----	83
Tabla 13. Cuestionario De Control Interno Del Rubro Ingresos Por Valor Derecho De Concesión -----	84
Tabla 14. Matriz De Estimación De Riesgos -----	86
Tabla 15. Matriz De Estimación De Riesgos Ii -----	87
Tabla 16. Análítica De Propiedades De Inversión -----	90
Tabla 17. Análítica De Propiedades De Inversión -----	91
Tabla 18. Análítica De Propiedades De Inversión -----	92
Tabla 19. Análítica De Pasivo Del Contrato- Detalle De Contratos De Concesión ----	94
Tabla 20. Análítica De Pasivo Del Contrato- Detalle De Contratos De Concesión ----	95
Tabla 21. Análítica De Pasivo Del Contrato- Detalle De Contratos De Concesión ----	96
Tabla 22. Análítica De Pasivo Del Contrato- Detalle De Contratos De Concesión ----	97
Tabla 23. Análítica De Pasivo Del Contrato- Detalle De Contratos De Concesión ----	98
Tabla 24. Análítica De Pasivo Del Contrato- Análisis De Contratos De Concesión ----	98
Tabla 25. Análítica De Pasivo Del Contrato- Análisis De Contratos De Concesión ---	98
Tabla 26. Análítica De Pasivo Del Contrato- Análisis De Contratos De Concesión ----	99

Tabla 27. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Verificación Física De Facturas -----	101
Tabla 28. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Verificación Física De Facturas -----	103
Tabla 29. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Verificación Secuencial De Facturas Emitidas -----	103
Tabla 30. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Verificación Secuencial De Facturas Emitidas -----	104
Tabla 31. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Conciliación Ingresos Facturados Y Declarados -----	104
Tabla 32. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Conciliación Ingresos Facturados Y Declarados -----	104
Tabla 33. Analítica De Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión – Conciliación Ingresos Facturados Y Contabilizados -----	105
Tabla 34. Rubros Con Mayor Importancia Relativa -----	110
Tabla 35. Niveles De Riesgo Y Confianza Sobre Rubros Con Mayor Importancia Relativa -----	111
Tabla 36. Hallazgo Sobre El Rubro Propiedades De Inversión -----	112
Tabla 37. Registro Contable Por La Aplicación De La Medición Del Valor Razonable A Las Propiedades De Inversión -----	113
Tabla 38. Hallazgo Sobre El Rubro Pasivo Del Contrato -----	113
Tabla 39. Hallazgo Sobre El Rubro Pasivo Del Contrato -----	114
Tabla 40. Registro Contable Por El Reconocimiento De Ingresos No Devengados Según Contratos -----	114
Tabla 41. Hallazgo Sobre El Rubro Ingresos Por Valor Por Derecho De Concesión --	115
Tabla 42. Registro Contable Por El Reconocimiento De Ingresos No Devengados Según Contratos -----	116
Tabla 43. Detalle De Cuentas Específicas Para Reconocimiento De Contratos De Concesión -----	117
Tabla 44. Registro Contable Para Reconocimiento De Ingresos Diferidos -----	118
Tabla 45. Registro Contable Para Reconocimiento De Ingresos Por Vmc -----	118
Tabla 46. Registro Contable Para Devengo De Ingresos Por Vdc -----	118
Tabla 47. Conciliación De Iva Pagado Al Servicio De Rentas Internas -----	120
Tabla 48. Conciliación De Ingresos Reconocidos En El Año Corriente -----	121



Tabla 49. Impacto En Flujo Por Diferencia En Ingresos Determinada. -----	122
Tabla 50. Estados Financieros Propuestos -----	123
Tabla 51. Estados Financieros Propuestos -----	124
Tabla 52. Conciliación Tributaria Comparativa -----	126
Tabla 53. Porcentajes De Mora Tributaria -----	127
Tabla 54. Determinación De Valor A Pagar Por Mora Tributaria -----	127
Tabla 55. Determinación De Valor A Pagar Por Recargo 20% -----	128
Tabla 56. Detalle De Flujos Totales A Pagar -----	128

## INTRODUCCIÓN

Esta investigación busca establecer un punto de análisis de manejo contable y tributario que cumpla con todas las casuísticas relacionadas a las normativas que para el efecto existen, específicamente sobre el tratamiento de transacciones asociadas a los valores recibidos por concesión de espacio físico en centros comerciales.

Es importante analizar y comprender que en la práctica no siempre la emisión de un comprobante de venta corresponde a la generación de un ingreso del periodo fiscal actual para la compañía.

En el caso sujeto de nuestra investigación, la esencia de la emisión de un comprobante de venta es con el objetivo de cumplir con las formalidades tributarias establecidas legalmente. Para este tipo de compañías, estas transacciones generan aparentes inconsistencias en la información financiera presentada, consecuente a ello son observadas y, en la mayoría de los casos, glosadas por la Administración Tributaria como ingresos no declarados en el año. En el capítulo dos se abordará sobre la información teórica relacionada a esta problemática.

La compañía YORZAEM S.A. pretende encontrar aspectos correctivos y procedimientos que deberá implementar para el correcto registro contable y posterior tratamiento tributario de las transacciones asociadas a los valores recibidos por concesión de espacio físico en centros comerciales. Esto se aplicará en el capítulo tres de la metodología de la investigación.

Con esto se pretende evaluar el reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales, permitirá determinar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía.

Así se lograría analizar las políticas contables que maneja la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales. Llegando a determinar al mismo tiempo el cumplimiento tributario de la contabilización de los ingresos

## **CAPÍTULO I**

### **DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.1 Tema**

Tratamiento contable y tributario de los contratos comerciales realizados en la concesión de espacios físicos en centros comerciales y su afectación en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A.

#### **1.2 Planteamiento del Problema**

De acuerdo con un informe especial con número SCPM-IAC-0014-2016 presentado en el año 2017 por especialistas de la Superintendencia de Control de Poder en el Mercado los proyectos inmobiliarios relacionados a la construcción de centro comerciales asociados denominados Shopping o Mall, tienen como objetivo principal permitir a los comerciantes acceder-que allí deseen constituir sus negocios- a un conjunto de instalaciones y equipamiento que posibiliten ofrecer a los usuarios sus productos y servicios, bajo un marco de apego irrestricto a las normas reglamentarias que les aseguren a los comerciantes establecidos en el centro comercial, poder disponer de bienes y servicios adecuados en lo que se refiere a administración, mantenimiento y publicidad necesarios para obtener un alto rendimiento en su actividad comercial.

Asimismo, por sus propias características, el centro comercial constituye un conjunto de bienes corporales e incorporeales, muebles e inmuebles ordenados a la optimización de las actividades comerciales que en él se desarrollen, por lo que requiere una adecuada distribución de los distintos rubros de comercios y servicios, la actuación simultánea e ininterrumpida de sus diversas actividades en días y horas determinados, y el cumplimiento por parte de todos los concesionarios y terceros vinculados a la explotación del centro comercial, de un conjunto de normas tendientes a optimizar resultados, todo lo cual demanda una coordinación y administración centralizadas.

De acuerdo con un relevamiento de información preliminar realizado, estas empresas encargadas de administrar centros comerciales, al momento de darle

tratamiento contable y tributario a los “Contratos de Concesión Comercial”, se encuentra con dos tipos de fuentes de ingresos que son medidos en base a la superficie en metros cuadrados, pero que tienen diferentes tratamientos contables y que no necesariamente están alineados a la visión fiscalista del estado para efectos impositivos.

Las fuentes de ingresos que tiene el concesionario producto de la suscripción de contratos según consta con sus políticas contables a las que se ha tenido acceso en el levantamiento de información preliminar, están formadas por dos tipos: 1) el Valor por derecho de concesión (VDC); y, 2) el Valor Mensual de Concesión (VMC).

El valor por derecho de concesión (VDC), es el monto que se acuerda entre la concedente y el concesionario para pactar la concesión comercial que recae sobre el local, lo que implica el derecho que tiene el concesionario para utilizar todos los servicios y beneficios que el Centro Comercial ofrece a sus usuarios, incluido el estacionamiento para clientes, así como para utilizar la marca registrada del Centro Comercial, asociada al nombre comercial del local concesionado, por el tiempo que dure el contrato.

El valor por derecho de concesión (VDC) dicho en otras palabras, es el costo de acceder a ser partícipe de todos los beneficios exclusivos que tendrían los concesionarios al momento de arrendar un espacio dentro del centro comercial, y que, de acuerdo con contratos, estos normalmente tienen una duración no menor a 5 años.

Es aquí donde se originan los problemas relacionados al registro contable y al tratamiento tributario del rubro valor por derecho de concesión (VDC), porque al momento de pactar los contratos, existen negociaciones que definen ciertos parámetros:

- El pago de este valor puede ser de forma anticipada a la firma del contrato y cuyo monto sirve para tener el beneficio por el tiempo que dure el mismo.
- El pago puede pactarse dentro del contrato en varias partes, pero que no superen un período igual a la mitad del tiempo de vigencia de éste.
- Dentro de la negociación, se establece cuáles son los concesionarios que desean les emitan el comprobante de venta por el valor total pactado al momento de la firma del contrato, independientemente a las formas y tiempo de pago.

- Dentro de la negociación, se establece cuáles son los concesionarios que desean les emitan el comprobante de venta solo en base a lo que pagan y las fechas pactadas en el contrato.
- Dentro de la negociación, se establece un mecanismo de devolución del monto VDC en ciertos casos de necesidad de dar por terminado el contrato de manera anticipada.

Valor de Mensual de Concesión (VMC) es el monto que se cobra por concepto de arrendamiento del área física de superficie concesionada y sobre el cual se emite un comprobante de venta mensual. Bajo el contexto expuesto, una de las empresas que está sujeta a estas transacciones especiales es la compañía YORZAEM S.A. esta compañía fue constituida en la ciudad de Guayaquil en el año 2002 y su actividad económica principal corresponde a la concesión de locales de centros comerciales, la compañía mantiene suscritos 125 contratos de concesión, en plazos que van de cinco (5) a cincuenta (50) años.

De acuerdo con el levantamiento de información preliminar y en reuniones mantenidas con personal encargado del área contable y tributaria de la compañía, se ha podido conocer que la Administración Tributaria, luego de la revisión de la información que dispone en medios físicos e informáticos, ha identificado diferencias al comparar el valor de ingresos registrado en su declaración de Impuesto a la Renta, frente a la información de ventas reportadas tanto por el contribuyente como por terceros.

Por lo expuesto y en uso de las facultades legalmente conferidas, la Administración Tributaria, solicita que la compañía efectúe las declaraciones sustitutivas del Impuesto a la Renta, según corresponda; para lo cual deberá calcular el impuesto, interés y la multa a pagar, considerando los pagos previos efectuados, conforme la normativa tributaria vigente respecto a la imputación al pago. Este contingente observado por la Administración tributaria de acuerdo con lo verificado en los estados financieros de la compañía a través del portal web público de la Superintendencia de Compañías y a través de una correlación porcentual se establece que representa el 13% del total de las ventas de la compañía.

Dicho esto, una vez que se conoce sobre la problemática real por la que atraviesa la compañía, en esta investigación se estudiará el impacto contable y tributario que se genera en los contratos de concesión que la compañía YORZAEM S.A. mantiene con sus clientes y que le generan ingresos que se reconocen contablemente pero que no necesariamente se facturan en el mismo periodo fiscal. Se medirá también la afectación en la base imponible del impuesto a la renta de la compañía, producto del reconocimiento diferido de sus ingresos.

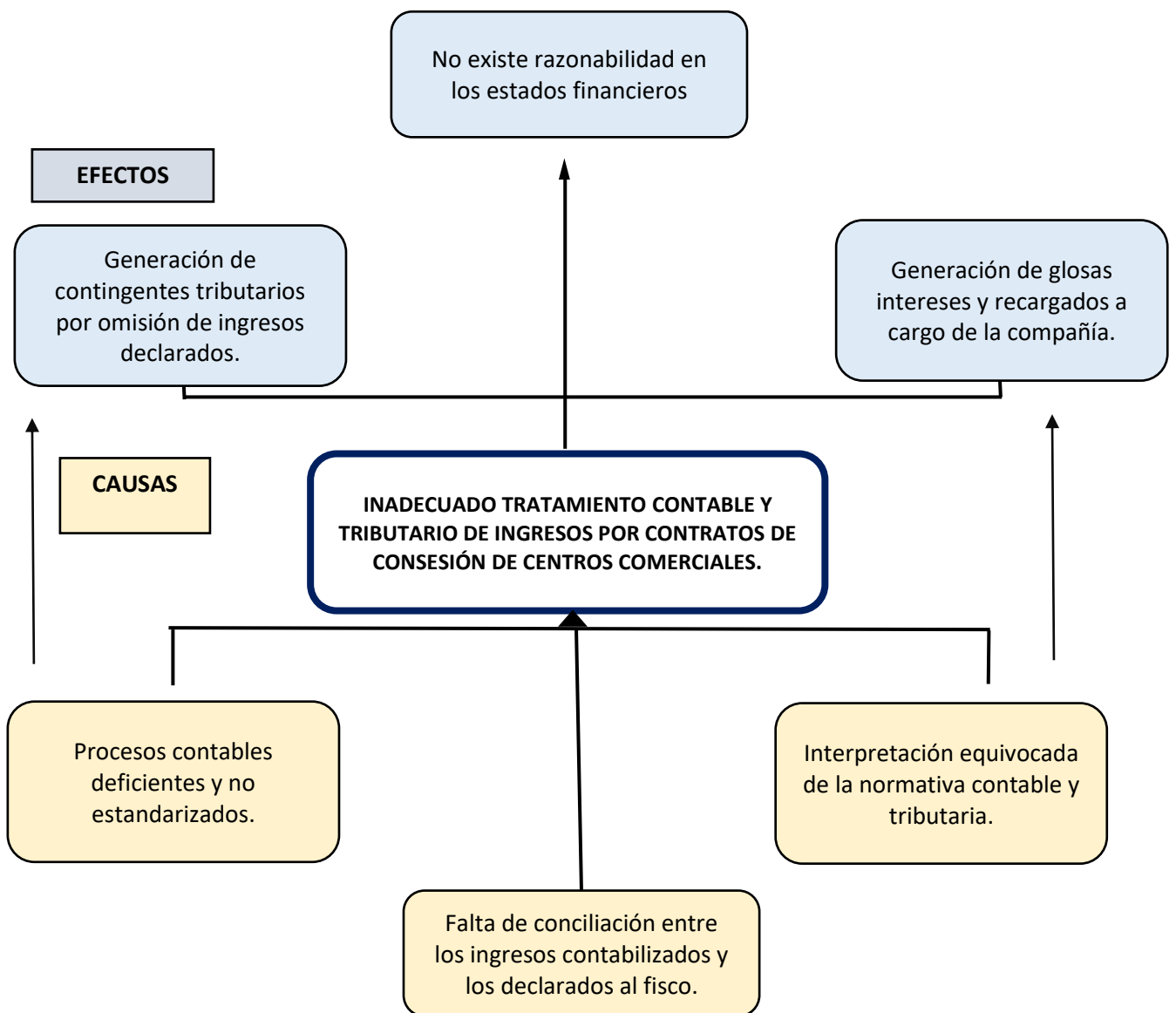


Figura 1. Árbol de Problemas  
Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **1.3 Formulación del Problema**

¿Cuál es la incidencia en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A. por el reconocimiento de ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales?

### **1.4 Sistematización del Problema**

- ¿Cuál es la política contable que mantiene la compañía para el reconocimiento de sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales?
- ¿De qué manera la compañía contabiliza sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales?
- ¿Utiliza la compañía cuentas específicas para el registro contable de sus ingresos gravados provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales?
- ¿Cuáles son los ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales que la compañía está reportando a la Administración Tributaria?

### **1.5 Objetivo General**

Evaluar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A. respecto al reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

#### **1.5.1 Objetivos Específicos**

- Analizar las políticas contables que maneja la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

- Validar el tratamiento contable aplicado por la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales con el propósito de verificar que estos estén acorde a las Normas Internacionales de Información Financiera y a su vez con las normativas tributarias vigentes.
- Analizar la utilización de las cuentas específicas para el registro contable de sus ingresos gravados provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.
- Determinar el cumplimiento tributario de la contabilización de los ingresos gravados provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

## **1.6 Justificación de la Investigación**

Esta investigación se justifica en el objetivo de lograr establecer un punto de análisis de manejo contable y tributario que cumpla con todas las casuísticas relacionadas a las normativas que para el efecto existen específicamente sobre el tratamiento de transacciones asociadas a los valores recibidos por concesión de espacio físico en centros comerciales.

Es importante analizar y comprender que no siempre en la práctica la emisión de un comprobante de venta corresponde a la generación de un ingreso del período fiscal actual para la compañía, es decir, no representa una entrada de dinero.

En el caso sujeto de nuestra investigación, la esencia de la emisión de un comprobante de venta es con el objetivo de cumplir con las formalidades de tributarias establecidas legalmente y que, a su vez, son regulados por el Servicio de Rentas Internas.

Para este tipo de compañías, estas transacciones generan aparentes inconsistencias en la información financiera presentada, consecuente a ello son observadas y en la mayoría de los casos, glosadas por la Administración Tributaria como ingresos no declarados en el año.



La compañía YORZAEM S.A. con esta investigación se verá beneficiada al respecto de los correctivos y procedimientos que deberá implementar para el correcto registro contable y posterior tratamiento tributario de las transacciones asociadas a los valores recibidos por concesión de espacio físico en centros comerciales. Esto le permitirá tener justificadas el 100% de sus transacciones y poder demostrar que los procedimientos aplicados obedecen a la naturaleza real de los hechos económicos de la compañía.

### **1.7 Delimitación del Problema**

**Campo:** Contable y Tributario

**Área:** Ingresos provenientes de contratos en concesiones de centros comerciales.

**Empresa:** YORZAEM S.A.

**Periodo:** 2019-2020

**Ciudad:** Guayaquil.

### **1.8 Idea a Defender**

El evaluar el reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales, permitirá determinar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A.

### **1.9 Línea de Investigación Institucional/Facultad**

La presente investigación se enmarca en el dominio No. 1 Emprendimientos sustentables y sostenibles con atención a sectores tradicionalmente excluidos de la economía social y solidaria, haciendo referencia a la línea de investigación institucional No. 4 referente al Desarrollo estratégico empresarial y emprendimientos sustentables. Enfocándose de manera específica a la línea de investigación correspondiente a Contabilidad, finanzas, auditoría y tributación, que es parte de las líneas de investigación de la Facultad de Administración.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1 Marco Teórico**

##### **2.1.1. Antecedentes**

Las Normas Internacionales de Información Financiera se empezaron a implementar en el Ecuador a partir del año 2009 en diferentes etapas y, de acuerdo con un cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías y seguros, el proceso de transición de NEC a NIIF concluyó en el año 2012. La implementación de estas normas generó impactos significativos en los estados financieros de las compañías.

De acuerdo con un estudio realizado por la revista “espacios”, publicado en el año 2018, el proceso de implementación de las NIIF tiene como objetivo principal conseguir normas de contabilidad uniformes, y mundiales basados en principios claros que permitan que los Estados Financieros reflejen la realidad económica de las empresas (Celi, Villegas, Gaibor, & Michelle, 2018).

El IASB en conjunto con el FASB emitieron la NIIF 15 denominada

Ingresos ordinarios derivados de contratos con clientes el 28 mayo de 2014, la cual entrará en vigor el 1 de enero de 2017 y de aplicación obligatoria desde el 1 de enero de 2018 de acuerdo con la superintendencia de compañías del Ecuador, dicha norma reemplaza en su totalidad a la norma internacional de contabilidad NIC 18, la cual tenía limitaciones en temas importante de los ingresos de actividades ordinarias (Deloitte, 2014, pág. 7)

La NIIF 15, indica los lineamientos específicos que aplicarán las empresas para presentar información útil sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los

ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente (NIIF, 2021).

De acuerdo con un informe especial emitido por la Superintendencia de Control y Poder del Mercado de número SCPM-IAC-0014-2016 el sector de centros comerciales se ha ido desarrollando cada vez con mayor rapidez a nivel nacional e internacional, en Ecuador se han identificado 121 centros comerciales, existen diferentes tipos de centros comerciales, los cuales se detallan a continuación (Aguilar & Vinueza, 2017):

<b>Fashions Mall o Centro de Moda</b>	De grandes dimensiones, de al menos 150 locales comerciales de venta minorista, generalmente de ropa y artículos de uso personal, casi siempre climatizadas, cerradas y de varios pisos y habitualmente acompañados de cines. Por lo general no poseen supermercados.
<b>Community Center o Centro comunitario</b>	De uso diario, por consiguiente, con supermercado. Vende artículos de uso común, variedad de productos que son de uso diario, y son visitadas por lo menos una (1) vez a la semana. Son cerrados, climatizados, de solo un piso y suelen contar con salas para cines.
<b>Power Center o Paseo Central</b>	Se destaca por tener varias súper tiendas, no disponen pasillos interiores, básicamente son comercios de grandes dimensiones con distribución especializada.
<b>Town Center o Centro de Pueblo</b>	No necesariamente es un ancla de grandes dimensiones, pero disponen de varias tiendas pequeñas con productos de uso cotidiano con muchos servicios (tintorerías, mercerías, convivencia, blancos, electrodomésticos, etc.), generalmente con pasillos interiores, aunque no siempre son cerradas.
<b>En línea</b>	El centro comercial en línea es la forma de comprar que la gente más está aceptando últimamente, debido que permite comprar desde su casa o puesto de trabajo.
<b>LifeStyle Center o Centro de estilo de vida</b>	Es una variante de los centros comunitarios o de los centros de moda en los que se combinan hoteles, condominios, centro de convenciones, etc.
<b>Strip Mall o Mini Centros Comerciales</b>	Centros comerciales de calle, más comúnmente de servicios, sin embargo, con variedad de giros y algo de ropa, ya sea de una marca en especial pero muy exclusiva, o bien de uso común, tienen solo los pasillos frontales a los locales, no son climatizadas, el estacionamiento está frente de cada local, hay desde 1 hasta 3 pisos, comúnmente tienen algunos de los locales destinados a oficinas.

Figura 2. Tipología de Centros Comerciales  
 Fuente por: Aguilar & Vinueza (2017)  
 Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Los contratos de integración empresarial y de concesión de locales comerciales, son las figuras jurídicas predominantes que están siendo utilizadas por los centros comerciales más importantes del país para permitir el derecho de uso y funcionamiento de los locales comerciales, espacios e islas de los mencionados establecimientos, contratos que están ajustados a derecho, y tampoco contravienen expresamente al derecho de competencia.

En el Código Civil Ecuatoriano se define que el Contrato o convención es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa. Cada parte puede ser una o muchas personas (Código Civil, 2015, pág. Art. 1454).

Si analizamos de forma sistemática, este artículo mantendría coherencia con el citado artículo 1453 del Código Civil Ecuatoriano, que establece que son fuentes de las obligaciones los contratos o convenciones (Torres & Salazar, 2016).

Los contratos de concesión se sustentan en el artículo 66, numeral 16 de la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Civil, particularmente en el derecho a la libertad de contratación, en virtud a lo establecido en el artículo 1561 del Código Civil, y en lo resuelto por el Consejo Directivo de la Federación de Cámaras de Comercio del Ecuador, el cual mediante resolución de 01 de julio de 2011, a los referidos contratos de concesión los declaro por la ley como costumbre mercantil, ajustándose los preceptos a la normativa de los contratos mercantiles de uso de local comercial, siendo así, la Concesionaria es mera usuaria del local comercial, y no tiene ningún tipo de derecho posesorio ni aspiración de adquirir la propiedad del inmueble; contratos que están elevados a escritura pública.

En este tipo de contratos interviene el cedente que es el Centro Comercial y la Concesionaria que es la personas natural o jurídica que va a tener del derecho de uso del espacio comercial, a diferencia del sistema integración empresarial en donde interviene un tercero que administra y coordina entre el concesionario y el centro comercial.

La compañía YORZAEM S.A. fue constituida en la ciudad de Guayaquil en septiembre del 2002 y su actividad principal según estatutos internos es la concesión de locales del Centro Comercial “Mall del Centro”. La Compañía ha concesionado los

locales comerciales que conforman dicho centro comercial, en su mayoría en plazos de hasta 50 años. Los correspondientes contratos de concesión establecen valores de derecho de concesión y mensuales de concesión.

### **2.1.2. Marco Teórico Referencial**

Dentro del presente trabajo de investigación se plantea como objetivo general evaluar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía YORSAEM S.A. respecto al reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales. En respuesta a este objetivo, se ha realizado una investigación documental de los diferentes puntos de vistas y criterios respecto de la aplicación de la NIIF que tiene relación directa con la problemática planteada.

La investigación documental consiste en la consulta de fuentes bibliográficas existentes en el medio. (Parraguez, Chunga, Flores, & Romero, 2017) indican que permite abordar teóricamente un tema empleando información disponible en libros, sitios webs, leyes y demás presentada por otros autores. Su implementación ayuda a responder dudas del investigador basado en experiencias u opiniones documentadas y publicadas por terceros.

En el contexto europeo, se pueden mencionar los argumentos desarrollados por Romano, Sandra; quien realizó un análisis acerca de la aplicación de la NIIF 15 dentro de España, el objetivo principal de este estudio es analizar la Norma Internacional de Información Financiera 15, por el impacto que puede suponer la aplicación de nuevas normas contables sobre el importe de los ingresos ordinarios, ya que estos constituyen una de las magnitudes fundamentales en el análisis de cualquier empresa (Romano, Normativa contable internacional Comparativa NIIF 15, «Ingresos ordinarios de contratos con clientes», de IASB y la NRV 14.<sup>a</sup>, «Ingresos por ventas y prestaciones de servicios», del PGC, 2019).

Un aspecto fundamental que se pone en mención dentro de este contexto es que las NIIF son normas que proceden de un emisor de norma privado, el IASB, y que, por ende, no suponen una obligación para su debate, sino que, por el contrario, las

instituciones tienen la libertad de elegir adoptarlas (Barroso, 2017). Entre los principales resultados del estudio de esta norma, se resalta que la NIIF 15 cuenta con mayor complejidad en relación con sus normas predecesoras, por el nivel y profundidad de análisis que maneja en el registro de ingresos ordinarios de las entidades, volviéndola incluso más extensa. Parte de esta complejidad son las condiciones que estipula y como estas deben ser analizadas detalladamente para poder ser efectiva, es así como plantea una secuencia de cinco etapas secuenciales entre sí que van estructurando la aplicabilidad de la norma.

Cada una de las etapas o pasos que se sustentan en la NIIF 15, poseen un desglose para la comprensión de su contenido básico en donde se presentan situaciones específicas, incluso si existieran excepciones o modificaciones dentro de ellas, esto permite que exista más control y reconocimiento de cada uno de las etapas y sus aspectos.

Es así como la NIIF 15 se comienza a concebir como: “una norma bastante compacta mediante la que el regulador ha tratado de reflejar el reconocimiento de los ingresos de forma concreta y evitando en la medida de lo posible la discrecionalidad que había hasta ahora en algunos casos” (Romano, 2019, pág. 197).

En comparación a las normativas anteriores, estas poseían un menor desarrollo y complejidad con contenidos más reducidos por lo que permitían una mayor discrepancia en la aplicación de políticas contables para el reconocimiento de los ingresos, con los consiguientes efectos sobre la cifra de negocios y los resultados (Barroso, 2017). En este sentido, la normativa actual pretende evitar estas situaciones a través de un desarrollo más detallado, con criterios más estrictos y más herramientas que acotan la ambigüedad de algunos casos de la normativa anterior, aunque dependerá de los productos o servicios realizados por la entidad y de los sectores en los que opere.

Otro de los estudios europeos con respecto a la NIIF 15, se enmarca en el análisis y estudio de la norma para identificar su impacto en empresas de telecomunicaciones y fue realizada por Gallego, Ignacio. Entre los principales argumentos expuestos por el autor se mantiene que; la NIIF ha supuesto una gran controversia en el contexto empresarial por su grado de complejidad y el que se la haya adoptado, ha generado algunos debates dentro del área contable.

Un aspecto importante dentro de este estudio fue la identificación de como desde que la NIIF 15 está vigente las empresas que la aplican han tenido que redefinir sus parámetros con respecto a las fuentes de información para poder generar la información financiera.

Un registro de los ingresos como era anteriormente más cercano a la facturación ha visto cómo repentinamente ha puesto de manifiesto la necesidad de contar de una manera protagonista con las ofertas comerciales y la información en poder de las áreas de negocio, interpretando y analizando las promesas acordadas con los clientes en paralelo a la prestación del servicio o venta del bien principal. Todo ello ha generado la necesidad de revisar este tipo de información buscando dos paradigmas indispensables en la contabilidad: la robustez de la información y su integridad. (Gallego, 2019, pág. 34)

El comentario final pretende caracterizar la robustez como una forma de asegurar la formalidad y veracidad de los documentos, todo esto para poder cumplir de forma efectiva las “promesas” u obligaciones que se tienen frente a los clientes. En este caso la NIIF 15 genera que la organización pase a replantear sus procesos a manera de readecuar los mismos a los estándares mínimos que busca la normativa.

Por lo que se menciona que de una forma un poco indirecta lo que hace esta Norma, es que, a través de los pasos, condiciones y el desglose que presenta para su aplicación y cumplimiento, indirectamente lleva a las organizaciones a adaptar su dinámica, modificarla y sobre todo formalizarla a manera de poder tener escenarios compatibles a la NIIF.

En el contexto Latinoamericano, los estudios realizados en torno a la NIIF 15 se sitúan en escenarios específicos, sobre todo el sector de la construcción. Coronado, Claudia establece así, aspectos de desarrollo del sector de construcción enmarcado en la normativa internacional.

Las principales ventajas que nos presenta la norma son; “lograr una compatibilidad con US GAAP para el tratamiento contable de los ingresos; asimismo provee información relevante, tanto cualitativa como cuantitativa, para los usuarios de los estados financieros y define un único estándar para todos los sectores económicos” (Coronado, 2019, pág. 29)

En relación con cambios en sus procedimientos, la empresa pasó a un nuevo compromiso de formalización de procesos de ingreso, en donde se pretende establecer cada procedimiento con la guía de la NIIF 15 y sus criterios, que otorgan mayor formalidad a las transferencias (IFRS Foundation, 2018). En cuanto a los contratos y su análisis, también se evidenció que el proceso de contratos dentro de la empresa era muy doméstico, al tener esta característica, el poder llevar un control acerca de las obligaciones de desempeño es un poco más difícil, pues no se cumplen los estándares mínimos para dicha acción, por lo que un proceso de reestructuración se vuelve pertinente en esta realidad (Durany, 1993).

En este caso, la NIIF y el análisis de sus 5 pasos, establece una mayor medición por parte de la compañía, que genera un mejor control de sus contratos e ingresos. Poniendo en mención que se logró una readecuación de procesos, llegando a un mayor control y sobre todo a un mayor procesamiento de la información.

En el mismo contexto del sector de la construcción, Chilcho, Ricardo y Huidrobo, Fernando, generan una investigación para estimar el impacto financiero y tributario de las empresas constructoras frente a la vigencia de la NIIF 15, poniendo un poco en contraste la información previamente compartida.

La NIIF 15 (Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes), trae consigo cambios sustanciales que afectarán directamente el calendario o cronograma para el reconocimiento de los ingresos del sector construcción, tales cambios, como por ejemplo las contraprestaciones variables que conllevarán a reconocer ingresos de forma anticipada o retrasada dada las características del contrato. “Estos cambios tienen implicancia financiera y tributaria, tanto en los ratios financieros como en la determinación del impuesto a la renta respectivamente” (Chilcho Delgado & Huidobro Calderón, 2018, pág. 174)



La NIIF 15 (Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes) ha generado un impacto en el reconocimiento de los ingresos de las empresas del sector construcción, puesto que esta implementación demandará cambios en las empresas. Dichos cambios en relación con un mayor entrenamiento del personal de las distintas áreas involucradas, lo cual permitirá estar a la vanguardia frente a lo que demande la referida norma.

La aplicación de la NIIF 15 demanda así mismo un mayor análisis y juicio profesional por parte del área legal y contable para la identificación y planteamiento de las obligaciones de desempeño que son la base para el correcto tratamiento contable que exige la presente norma. Es por esta razón que se espera grandes cambios en la dinámica contable que tendrán repercusión en la información entregada a través de los estados financieros, principalmente en el estado de Resultados Integrales. Se espera que la aplicación de esta norma derive en una colaboración de todas las áreas como la financiera, legal, comercial, contable y de tecnología de información donde se analizará el impacto en ratios financieros, la revisión y dinámica de los contratos, la dinámica contable y los sistemas para registrar la información.

Lo que busca es unificar el criterio de reconocimiento de los ingresos, ya que esta nueva norma brinda lineamientos específicos que permiten homogenizar la lectura de los estados financieros, y así poder sincerar toda la información brindada en los reportes entregados a los usuarios de los estados financieros. Una información con más desagregación hace que los stakeholders observen a detalle las transacciones financieras, observando las ratios de rentabilidad que son de vital importancia (Chilcho Delgado & Huidobro Calderón, 2018).

Al observar la dinámica de las empresas del sector construcción y de la complejidad de sus contratos, se puede concluir que el sector construcción será una de las industrias con mayor énfasis en el estudio de los pasos que detalla la NIIF 15, puesto que uno de los principales puntos de la norma es la identificación de las obligaciones de desempeño, que conllevará al desarrollo correcto de los demás pasos. Las empresas de este rubro tienen contratos múltiples, los cuales consideran muchos bienes y servicios

dentro de los mismos y es por esta razón que será vital que se realice un completo análisis de los contratos para seguir los lineamientos de la NIIF 15.

Una de las investigaciones realizadas en Ecuador fue realizada por Valencia, Esteban y Ramírez, Gabriel; quienes desarrollaron un Plan para la implementación de la NIIF 15 en una empresa telefónica.

Se identifica que existen diferencias conceptuales en las bases sobre las cuales se reconocen los ingresos por prestación de servicios y venta de productos bajo el marco conceptual de normativas anteriores y NIIF 15. Específicamente, la NIIF 15 incluye un concepto centrado en la identificación de obligaciones de desempeño, las cuales definen ítems o partes del servicio o productos que la empresa provee a sus clientes en planes de telefonía de valor agregado (Chilcho Delgado & Huidobro Calderón, 2018).

Bajo el concepto de transferencia de control que presenta, la NIIF 15 modifica la forma de reconocimiento por venta de equipos que antes se aplicaba en la norma anterior. “Finalmente, el concepto de ingresos por financiamiento en la venta de equipos también se incorpora en la NIIF 15, por lo que los índices de utilidad y EBITDA se modifican bajo el modelo de aplicación de la NIIF 15” (De la Cruz, 2019, pág. 14).

La NIIF 15 presenta diseños de implementación, que, en contextos determinados como empresas de telefonía, constan de 4 fases. La primera, asociada a un plan de capacitación de los directivos y especialistas del área financiero-contable, el cual permite capacitarse sobre las particularidades técnicas de la NIIF 15 e identificar la relación que existe entre responsabilidades - funciones del área. La segunda fase consiste en un diagnóstico teórico sobre las diferencias conceptuales entre la NIC 18 y la NIIF 15. La tercera fase implica cuantificar efectos vinculados a diferencias conceptuales. Y la cuarta fase tiene que ver con cómo se implementan procedimientos en los que sea posible aplicar las particularidades de la NIIF 15.

Se demuestra, adicionalmente, que los impactos de la NIIF 15 no son únicamente para el área financiero-contable, también otras áreas de la empresa se ven impactadas, como el área comercial y el área de sistemas. Para esto es necesario concientizar a todos quienes conforman esas áreas acerca de los impactos de lo que conlleva implementar la

NIIF 15, así como de evaluar si desde una perspectiva comercial se deben modificar procesos y análisis de indicadores de rentabilidad, e incluso validar si es necesario modificar la instrumentación de contratos con clientes. Desde el área de sistemas, es importante re-parametrizar el sistema de la entidad para que así se reconozcan los ingresos asociados a las diferentes obligaciones de desempeño en el momento correcto (Valencia & Ramírez, 2018).

Por otra parte, en investigaciones desarrolladas en contexto de Ecuador se mencionan propuestas metodológicas de la aplicación a la NIIF 15 enfocados mayormente en empresas de programación y transmisión televisiva en el Ecuador (Caiza, 2018). Esta norma no solo afecta de manera contable sino tributariamente según las normas locales ya que, el impuesto generado por los bienes o servicios prestados deberán generar un diferimiento.

Durante este período de transición las empresas deberán prepararse, debido a que la aplicación de esta norma deberá realizar modificaciones a los sistemas de soportes (ERP), modificaciones en los controles internos, cambios en las políticas contables, el personal de la compañía requería capacitación e incluso involucramiento de especialistas debido a los términos contractuales.

Con este antecedente y que su aplicación en el Ecuador es obligatoria desde el 1 de enero del 2018, se ha elaborado una guía contable que ayude a los funcionarios de los canales de televisión a que realicen el reconocimiento de los ingresos correctamente, y puedan presentar sus estados financieros según los lineamientos de las NIIF y consecuentemente del evitar sanciones tributarias por su mala aplicación (Caiza, 2018).

Las normas anteriores para el reconocimiento de ingresos dejaban más libertad al juicio o criterio profesional, es decir son más flexibles, mientras que la norma actual, al ser mucho más detallada, específica o restrictiva en función del cumplimiento de las obligaciones de desempeño, ocasionará un reconocimiento de ingresos mucho más real que en el pasado, lo cual equivale a una mejora significativa de la información incluida en los estados financieros.

Durante este período de transición, las empresas deberán prepararse debido a que la aplicación de esta norma deberá realizar modificaciones a los sistemas de soportes (ERP), modificaciones en los controles internos, cambios de políticas contables, el personal de la compañía requería capacitación e incluso involucramiento de especialistas debido a los términos contractuales.

En un artículo publicado por la revista de Administración Tributaria CIAT (2018) cuyo autor es Luis A. Chávez, se mencionan las principales incidencias en los tributos nacionales que afrontan las compañías, esto debido a que la base imponible para determinar el impuesto a la renta que debe pagar la compañía se basa sobre la contabilidad. En lo que respecta a las principales diferencias entre las NIIF y las Normativa tributaria el artículo menciona lo siguiente:

Teniendo claro que las normativas financieras – tributarias están ligadas a objetivos distintos. Por una parte, las NIIF buscan reflejar la realidad económica de una empresa para satisfacer las necesidades de información de sus proveedores de capital y, por otra parte, las normas tributarias buscan establecer reglas para salvaguardar los objetivos de recaudación fiscal de un Estado para financiar la inversión y el gasto público (Chávez, 2018).

Es así como, de forma práctica, la NIIF debe aplicarse a través de determinados principios. Se debe considerar que la aplicación de esta norma se da en empresas con realidades económicas muy distintas, por lo que deben presentar reglas adaptables. “Por ello, las NIIF contemplan la aplicación de principios, que requieren el uso del juicio profesional y de la mejor información disponible, para reflejar en los estados financieros la realidad económica de una empresa” (Chávez, 2018, pág. 9).

En lo que respecta puntualmente al impacto del reconocimiento de los ingresos y su disyuntiva entre los aspectos contables y tributarios, el artículo menciona que los ingresos contables identificados a partir de la NIIF responden a diferentes puntos de vistas:





Figura 5. Gastos Contables y gastos Atribuibles a Rentas

Fuente: Chávez, Luis.(2018)

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Por último, un análisis realizado por Vásquez, María José (2018) acerca de la aplicación de la NIIF en empresas comerciales dentro de la ciudad de Guayaquil, manifiesta algunos argumentos acerca de la funcionalidad de la norma en este contexto.

Este trabajo investigativo hace énfasis en los temas relacionados con el uso y aplicación de la NIIF 15 dentro del escenario de las empresas comerciales, en donde el común denominador fueron los resultados dados tras el cumplimiento en el tiempo de la aplicación de la misma, identificando inicialmente que el uso de esta norma generó confusión y resistencia debido lo complejo de su composición y todas las condiciones que supone, teniendo en cuenta que las normas antes usadas no eran igual de estrictas (Campoverde & Castro, 2016).

Tras la decisión de aplicación de esta norma en las empresas, se debieron tener en cuenta algunas consideraciones, identificando los requerimientos primarios dentro de la misma, sobre todo para asegurar el cumplimiento y adaptación. Estas consideraciones son específicamente las disposiciones que se deben cumplir al momento de ejecutar los procesos de contratos con clientes e incluyen:

- Punto en el tiempo o con el tiempo.
- Alineación sobre ingresos ordinarios por regalías.
- Orientación nueva sobre opciones por bienes y servicios adicionales y roturas.
- Orientación sobre consideración que no es en efectivo.

- Disposición sobre los costos de obtener y cumplimiento de contrato.  
(Vásquez, 2018, pág. 68).

Asumiendo también que al implementar la NIIF 15 como norma reguladora de la organización, existirán cambios significativos de por medio, que van a afectar directa o indirectamente a la empresa, sus clientes y demás actores; pero si se quiere profundizar en los dos primeros mencionados los principales cambios se notarán en los estados financieros son los siguientes: (Achipiz, 2014):

- Sistema de indicadores de desempeño, en los aspectos relacionados con las ventas, porcentaje de mercado, los precios y su fijación, la publicidad que se manejará acerca de las promociones y sobre todo los productos que se oferten.
- Los contratos, que serán sometidos a modificaciones bajo lo normado en la NIIF 15 incluyendo las obligaciones de desempeño con el cliente por el producto/servicio, en donde se define la responsabilidad de la empresa fijándolas en variables dentro del contrato.
- Los acuerdos de pago con los entes financieros, teniendo en cuenta lo impuesto por el sistema tributario del país.
- Un nuevo panorama para la estructura de los precios determinando formas específicas de recepción – envío, y valores parametrizados rigurosamente teniendo en cuenta cada una de las partes que componen el valor de la compra.
- La movilización y promoción de inversiones apuntando hacia programas contables, la constante capacitación del personal, innovando o personalizando la atención al cliente, todo lo contemplado dentro de la norma (Vásquez, 2018).

Si revisamos las contextualizaciones de investigaciones previas de la norma, la aplicación e impacto en las empresas, tiene que ver con algunos conceptos base y procedimientos que tienen lineamiento con los objetivos general y específicos de esta investigación:

## **Ingresos**

Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, de los que resultan aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio (Gonzalo, 2013).

Los ingresos constituyen una magnitud contable clave para los usuarios de las cuentas anuales a la hora de analizar la gestión económica y la posición financiera de una entidad (Piña, 2013). Se puede mencionar que el principio básico es que una entidad debe reconocer ingresos para reflejar la transferencia de bienes o servicios (activos) debidos a los clientes por un importe que representa la retribución esperada como contraprestación.

Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un período contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente (Valle, 2010). Este último concepto, se encuentra contextualizado a lo que concibe la NIIF como normativa, por lo que se vuelve una definición más integradora en relación con una postura contable más general.

El objetivo de esta investigación es establecer la forma en que la compañía YORSAEM S.A. contabiliza sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios en centros comerciales, y, además identificar cuál es la incidencia en los estados financieros de la compañía al no reconocer al estado de resultados todos los ingresos que se facturan en el año y en qué medida afecta esto a la presentación del impuesto a la renta al término de cada ejercicio fiscal.

## **Políticas contables**

Para hablar sobre Políticas Contables, se pueden usar de base los siguientes documentos: La Norma NIC 8 denominada como: Políticas Contables, cambios en la estimaciones contables y errores, la cual indica que: Políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. (INCP, 2017).



Las entidades priorizan a gran manera las políticas contables, que sugieren un rol de decisión en el manejo de la información financiera. Las políticas contables ayudan a tener un mayor entendimiento de las transacciones (Cartagena & Franco). Es por eso por lo que cuando se habla de políticas contables se las asocia con información importante para la gestión de toma de decisiones de la empresa, sobre todo en cuanto a que los estados financieros representen fielmente la situación financiera de la entidad.

En este sentido, según (Españeira, 2010) una política contable está compuesta por principios, reglas y procedimientos específicos que las empresas deben adoptar para desarrollar sus estados o documentos contables, brindando algunas opciones a la hora de presentar sus estados contables.

Por su parte, (Catacora, 2012) mantiene otra postura frente a las políticas contables, en donde menciona que el cuan largas o cortas sean estas, no determinará su efectividad, lo que lo hará es el cumpliendo los requerimientos mínimos de las NIIF, así mismo se resalta, que lo importante no es copiar políticas de otra empresa porque estas hayan funcionado en ese escenario; ya que cada empresa presentará realidades diferentes de las que se debe apropiar para desarrollar sus políticas.

En el proceso de la investigación, el análisis que se realizará sobre las políticas contables que maneja la compañía YORSAEM S.A. nos permitirá establecer cuáles son los preceptos adoptados para la compañía para el reconocimiento contable el manejo tributario de sus ingresos provenientes de contratos de concesión de locales en centros comerciales.

### **Contrato.**

El contrato puede ser asumido como un acuerdo entre partes, que como resultado va a producir consecuencias económicas y asignación de responsabilidades y este cumplimiento del acuerdo es exigible legalmente. Los contratos, y todos los instrumentos que estén asociados a él, tendrán validez frente al consenso del contrato (IFRS Foundation, 2019).

Más allá de ser considerado como un acuerdo entre partes, se menciona también que este crea derechos y obligaciones que son exigibles de forma legal. La exigibilidad de los

derechos y obligaciones de un contrato tendrán un orden netamente legal. Teniendo en cuenta que estos contratos podrán definirse de forma escrita, oral o estar implícitos en prácticas determinadas del giro de negocio de las empresas (IFRS Foundation, 2018).

Si se lo ve desde un aspecto más formal, el contrato es la manifestación de un acto jurídico que implica un acuerdo de voluntades, ya sea de empleador y empleado, pero este acuerdo no es tan simple, sino que manifiesta las voluntades de las partes, en los términos en que lo disponga una norma vigente; es por eso por lo que se deben ligar a las personas que lo celebran por medio de un vínculo obligatorio de contenido patrimonial (Moraga, 2013). El manifiesto de estas voluntades, se darán en el desarrollo de la vida cotidiana en el entorno de la empresa.

El análisis de los contratos constituye un elemento primordial en el desarrollo de esta investigación, por cuanto estos constituyen la herramienta principal para medir la forma y modo en que la compañía contabiliza y factura sus ingresos.

### **El plan de cuentas**

Las cuentas no solo obedecen a una determinada agrupación, sino que deben presentar ordenamientos, estos grupos y ordenamientos se definen en el plan de cuentas, el mismo que se conceptualiza como la presentación de un tipo de listado que contiene las cuentas con su clasificación básica de activo, pasivo, patrimonio, ingreso y gastos debidamente ordenados. (Naranjo, 2017)

Para (Palacios, 2017), “el plan de cuentas consiste en ordenar las cuentas que van a ser utilizadas en el proceso contable de acuerdo con su liquidez” (pág. 45) “El plan de cuentas es una lista ordenada y pormenorizada de las cuentas que conforman el activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos y gastos de una empresa, las mismas que se identifican con un código” (Espejo, 2009, pág. 57) La autora de este trabajo asume la definición de Naranjo 2017, quien define al plan de cuentas, como una lista de cuentas que las conforman el activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos, y gastos; clasificadas y ordenadas respectivamente.

Los autores (Cooper & Pattanayak, 2011), mantienen por su parte que es un elemento crucial del marco de la gestión financiera para clasificar, registrar e informar sobre planes, transacciones y hechos financieros de manera sistemática y consistente. El Plan de Cuentas responde de esta forma a un listado en donde se organizan y codifican todas las cuentas individuales para el registro de transacciones y confección de un libro mayor. De forma particular el Plan de Cuentas detalla cómo se lleva el registro de transacciones financieras en una serie de cuentas que se mantendrán para responder a las necesidades de varios usuarios.

Otra definición es la que brinda el autor (De la Torre, 2011) quien considera que el Plan de Cuentas ayuda a proveer una estructura de codificación con la cual se puede clasificar el registro de la información financiera en un sistema de gestión mayor de la información financiera. Siendo así que su estructura de clasificación debe mantener al día requisitos no solo legales, sino también administrativos para la gestión presupuestaria e informes financieros. Además de adaptarse a ciertas normas internacionales de gestión financiera y estadística.

Estos conceptos suponen una gran importancia dentro del contexto de esta investigación que sugiere el análisis de las estructuras contables, registrando la información financiera de la Compañía y la clasificación de sus transacciones

### **El proceso contable**

Todas las empresas o negocios realizan transacciones a diario, las mismas que obedecen a cierto proceso, lo que al tener una relación con la Contabilidad es conocido como proceso contable. A continuación, se revisa la opinión de varios autores respecto de éste: Para (Barrios, 2017) dice que El proceso contable “Es un conjunto de procedimientos que ayudan a registrar en los libros de contabilidad en forma ordenada, cronológica y adecuada de todas y cada una de las operaciones mercantiles que se originaron en un mismo periodo contable”. (pág. 22)

“El proceso contable es el ciclo mediante el cual las transacciones de una empresa son registradas y resumidas para la obtención de los Estados Financieros” (Guaman, 2012,

pág. 30). Por otro lado, para (Tutasig, 2017) “Proceso contable se refiere a todas las operaciones y transacciones que registra la Contabilidad en un período determinado, regularmente el del año calendario o ejercicio económico, desde la apertura de libros hasta la preparación y elaboración de los estados financieros”. (pág. 11) La autora asume, para este trabajo la definición de Tutasig 2017, quien indica que el proceso contable se inicia con los libros de apertura, para luego proceder al registro de varias transacciones y concluir en la elaboración de los estados financieros, cuya duración por lo general es de un año calendario.

Para (Catacora, Contabilidad., 2012), el proceso contable tiene que ver con todos los pasos e instructivos que se comparten y aplican para el registro de las transacciones u operaciones en la administración de las empresas en los libros de contabilidad. De igual manera, se define como la operación diaria ordinaria de un sistema particular de cuentas. Por otro lado, el proceso contable es reseñado por (Revilla, 2011), que lo menciona como la forma de manejar una serie de registros que conforman el procedimiento de la contabilidad.

Estos procesos contables, ayudarán a la Compañía que exista un orden dentro de las gestiones financieras que se desarrollan y así mismo, que puedan ser registradas, creando un historial documental que permita la generación de sus estados financieros. De esta forma la construcción de estos estados dependerá del ejercicio cotidiano de las transacciones contables.

### **Registro contable.**

El registro contable agrupa todos los movimientos que se desarrollan en una empresa, por lo que es necesario que todas las anotaciones que reposen en este registro puedan reflejar las operaciones asociadas al desempeño de la actividad de la empresa en el mercado y constituyan el registro contable como tal (Naranjo, 2017).

Otra forma de denominar a los registros contables es como libros del comercio/contabilidad, y aquí se agruparán los documentos físicos de cualquier operación financiera que se desarrolle en la entidad. (Siigo, 2018) Son herramientas materiales que utiliza el proceso contable y que sirven para la acumulación: Permanente, Ordenada y Sistemática de la información contable. (Zeman, s.f.) La autora de este trabajo asume el

concepto de Naranjo 2017, quién manifiesta que el registro contable es cada una de las anotaciones que efectúa una entidad para reflejar sus operaciones.

Para (Espino, 2012) los procesos contables necesitan llevar registros, a forma de que sea una herramienta física, mediante la cual acumula sus transacciones, así cubren una función administrativa, al almacenar todos los datos generados en el proceso contable y proveyendo información determinada para el control y proceso de toma de decisiones de una organización.

El autor (Omeñaca, 2017), menciona que los registros contables se conforman a partir de todos los documentos y anotaciones enfocados en la revisión o control de la actividad financiera de una empresa, esto permite que se reconozcan mejores oportunidades financieras. Es por eso por lo que estos registros son primordiales para fines fiscales, en donde se revisa el cumplimiento de responsabilidades legales y para el desarrollo de las supervisiones financieras.

Estos conceptos son de importancia para la investigación porque representan un respaldo formal para el ejercicio que desarrolla la Compañía, permitiendo un mayor análisis de la incidencia contable y tributaria que ejerce la empresa a través de sus funciones y el marco normativo al que se rige.

### **Manual de políticas.**

De acuerdo con la clasificación de manual asumido, a continuación, se revisa en qué consiste el manual de políticas: Barrios (2017), nos indica que: “El manual de políticas también conocido como de normas, se propone describir en forma detallada los lineamientos a seguir en la toma de decisiones para el logro de los objetivos” (pág. 35)

Por otra parte, Zambrano (2011),” define al manual de políticas como lineamientos que el personal debe seguir para el cumplimiento de las responsabilidades de las distintas áreas funcionales que participan en el desarrollo de la organización” (pág. 18)

El manual de políticas es el que contiene escritas en él las políticas establecidas por una institución, “en este documento se indican la forma de proceder y los límites dentro de

los cuales deben enmarcarse las actividades tendientes a alcanzar los resultados Institucionales”. (Arellano & Soledispa, 2013, pág. 31).

Para este trabajo de investigación se asume, la definición de Arellano & Soledispa (2013), quienes indican que, para conformar el manual de políticas, primero se deben establecer normas determinadas para el personal de una institución, estas se deberán seguir estrictamente para el cumplimiento de objetivos.

### **Levantamiento de Información.**

El autor (Mantilla, 2014) refiere que el levantamiento de información es un proceso en donde un analista recolecta los datos y todo tipo de información de la situación financiera de un sistema, esto para poder identificar problemas u oportunidades de mejora. Este proceso de recopilación incluye diferentes técnicas e instrumentos.

Desde la postura de los autores (Chicuazuque, Albarracin, Bent, & Arenas, 2014), las técnicas de levantamiento de información tienen su base en los procesos de análisis de los sistemas, con la intención de poder identificar en ellos algunos márgenes de error y oportunidades de mejora. Esta técnica se posiciona con algunos instrumentos base como la encuesta, observación, simulación, entre otras. Lo importante de esto es procurar el análisis y clasificación sistémica de problemas, para así organizar recursos y procesos para su mejora.

Para (Ortiz, 2015) el levantamiento de información se encuentra ligado íntimamente con un proceso de revisión contable para obtener una seguridad financiera, esto es lo que crea un punto de diferencia entre una auditoría de estados financieros, pues en estas auditorías los resultados obtenidos no tienen precisamente un grado razonable de seguridad, en donde lo más importante es validar aspectos financieros, contables y tributarios de relevancia.

## **Auditoría tributaria.**

Se considera que, en auditoría tributaria, entran en juego una serie de procesos sistémicos, que se apoyan en técnicas y procedimientos para la verificación del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes, determinando en ellos algunos derechos tributarios a su favor. Estas se desarrollan partiendo de las normas tributarias según el período a fiscalizar y de principios fundamentales dentro de la contabilidad, así se establecen conciliaciones entre aspectos legales y contables, determinando una base con tributos que afectan al contribuyente auditado (Wonsang & Cabrera, 2009).

Existen otras posturas, como la de Bizwell Consulting, en donde se enfatiza que, dentro de los procesos de auditoría la verificación de las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados. A la vez que contrastan las prácticas contables realizadas con las normas tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes

Considerando que la Auditoría Tributaria se define como un conjunto de técnicas y procedimientos con las que se busca examinar la situación tributaria de una determinada empresa en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones financieras y tributarias. Dentro de estas auditorías se levantan procesos que pretenden comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional (Bizwell Consulting, 2018).

Si se consideran ambos conceptos, se puede asumir también que la auditoría tributaria tiene inherencia directa en esta investigación ya que mediante ella se examinará el cumplimiento de la compañía ante los organismos de control tomando como base los registros y rubros que alimentan la contabilidad de la Compañía y que conforman la información primaria que se obtiene de los estados financieros y otros anexos contables.

## Procedimientos de Auditoría.

Para (Quezada, 2019) las auditorías incluyen un proceso de muestreos, estadísticos y no estadístico que sirven para el diseño y selección la muestra de auditoría, así se realizan pruebas de control y detalle, para la evaluación de los resultados de la muestra, en este caso, se necesita utilizar el muestreo de auditoría, que establece una base razonable para que se alcancen las condiciones sobre la población de la muestra. Existen varios métodos que el auditor puede utilizar para la selección de la muestra:

**Tabla 1:** Métodos de Selección de Muestra

<b>Selección Aleatoria</b>	Selección mediante generadores de números aleatorios.
<b>Selección Sistemática</b>	El número de unidades de muestreo en la población se divide entre el tamaño de la muestra para dar un intervalo de muestreo.
<b>Muestreo por Unidad Monetaria</b>	Selección por valor ponderado, en la cual el tamaño de la muestra, selección y evaluación den como resultado una conclusión en montos monetarios.
<b>Selección Fortuita o Casual</b>	El auditor selecciona una muestra sin seguir una técnica estructurada.
<b>Selección en bloque</b>	Selección de uno o más bloques de partidas contiguas de la población.

Fuente: Quezada, Gorke (2019)

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Dentro del contenido de la Norma Internacional de Auditoría 520 se mencionan también los procedimientos analíticos, (NIA) trata del empleo por el auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos (“procedimientos analíticos sustantivos”). En este sentido, se trata de la responsabilidad que tiene el auditor frente a la aplicación de la auditoría con procedimientos analíticos sobre los estados financieros (Norma Internacional de Auditoría 520, 2019).

En este caso, la NIA 520 menciona que al diseñar y aplicar procedimientos analíticos sustantivos, tanto por sí solos como en combinación con pruebas de detalle, como



procedimientos sustantivos de conformidad con la NIA 3303, el auditor logra (Norma Internacional de Auditoría 520, 2019).:

- Determinará la idoneidad de procedimientos analíticos sustantivos específicos para determinadas afirmaciones, teniendo en cuenta los riesgos valorados de incorrección material y las pruebas de detalle, en su caso, en relación con dichas afirmaciones;
- Evaluará la fiabilidad de los datos a partir de los cuales se define su expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios, teniendo en cuenta la fuente, la comparabilidad, la naturaleza y la relevancia de la información disponible, así como los controles relativos a su preparación;
- Definirá una expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios y evaluará si la expectativa es lo suficientemente precisa como para identificar una incorrección que, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, pueda llevar a que los estados financieros contengan una incorrección material;
- Cuantificará cualquier diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados que se considere aceptable, sin que sea necesaria una investigación más detallada, como la requerida por el apartado (Norma Internacional de Auditoría 520, 2019).

### **Control Interno**

Este proceso está a cargo de la Junta Directiva y la Administración principalmente y es una manera de asegurar el cumplimiento de objetivos desde distintas categorías, como:

- Operaciones eficientes y eficaces.
- Información financiera confiable.
- Cumplimiento de normativas, regulaciones y leyes a nivel empresarial.

Al aplicar proceso de control interno, se está trabajando en proteger los activos de la compañía, teniendo un registro de la información financiera y logrando la adecuación del personal a través de un rol administrativo eficiente (Mendoza, García, Delgado, & Barreiro, 2018). Es así como la efectividad dentro del control interno puede ser medida a partir del

funcionamiento de cada uno de sus componentes, lo que puede asegurar un mayor logro de objetivos, pues traza un camino con las medidas suficientes para prevenir los obstáculos que surjan frente al logro de las metas. Algunos conceptos importantes acerca del control interno son:



Figura 6. Control Interno

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Dentro de los procesos de control interno, se pueden identificar riesgos que tienen que ver con el personal de la compañía, como riesgos internos se pueden mencionar los métodos de instrucción y las motivaciones que se emplean de forma interna, las estructuras organizacionales y la naturaleza de sus actividades, y riesgos propios de las dinámicas organizacionales (García, 2014). En cuanto a riesgos externos se pueden considerar los aspectos tecnológicos, las demandas de los consumidores/usuarios, marcos legales a nivel nacional/empresarial, escenarios de crisis económica, etc.

Así como lo menciona (González, 2016) riesgo operativo, es, sin embargo, el que más presencia tiene dentro de estos procesos, tiene que ver con una pérdida potencial resultado de errores en los sistemas de información, esto crea déficit en el proceso de

control interno y en el procesamiento de las operaciones del personal; en la categorización del riesgo operativo se puede mencionar:

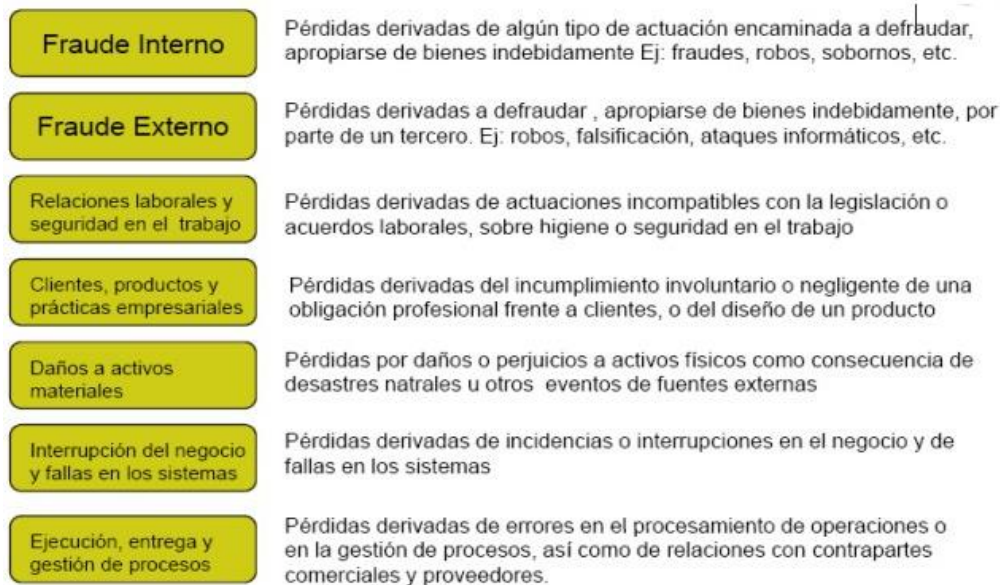


Figura 7. Categorización de Riesgo Operativo

Elaborado por: González, Raúl 2016

El control interno aplicado a los pagos está enfocado a los fondos de la compañía y su custodia, considerando que es el activo que más dificultades genera frente a su control, debido a lo susceptible que es a errores; además del riesgo de que existan fraudes en las empresas, por ello la importancia de fortalecer los procesos de control interno (González, 2016). Entre las normas de control de interno en estos escenarios se menciona:



Figura 8. Normas de Control Interno en Pagos

Fuente: González, Raúl 2016

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Por otra parte, el control interno aplicado a cobranzas es el proceso de transformación de activos exigibles en activos líquidos, empezando por establecer un derecho que se representa ya sea en un documento o cuenta por cobrar y que genera el ingreso de un flujo monetario. Algunas de las formas de llevar a cabo el control interno en gestiones de cobranza son:

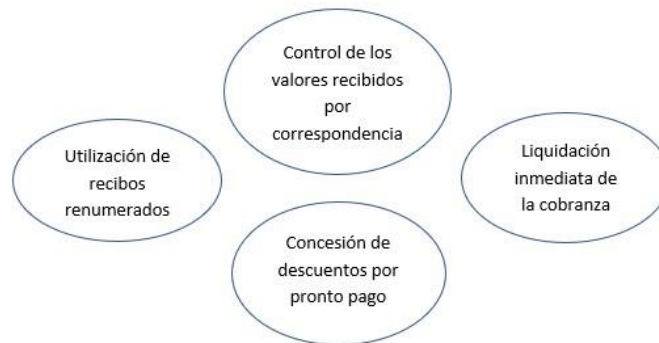


Figura 9. Control Interno en Cobranzas

Fuente: González, Raúl 2016

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

En el caso del control interno en compras, consiste en operaciones comerciales que se desarrollan en torno al tamaño, sector y nivel de las empresas, lo importante en esta función es la reducción de costos, al mismo tiempo de asegurar utilidades, todo esto a través de negociaciones que movilicen los recursos cumpliendo con la misión organizacional. El fin de todo es poder obtener recursos materiales y económicos (García, 2014).

### **Importancia Relativa.**

La importancia relativa tiene que ver con las cifras que el autor determina, con objeto de reducir de forma adecuada las probabilidades de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto (Martínez, Ramírez, Montoya, & Fernández, 2010).

De acuerdo con la NIA 320 dentro del contexto de auditorías, la importancia relativa tiene relación con los riesgos inherentes en los procesos de auditorías, por eso deben establecerse detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de

importancia relativa. “Adicionalmente, el auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros” (Vargas, 2016, pág. 54)

Así se establecen relaciones entre relativa - riesgo de auditoría, determinando que, entre mayor nivel de importancia relativa, menor es la posibilidad de riesgo en la auditoría; como lo menciona (EY GAAIT, 2014) de aquí surge la importancia de que los auditores consideren la importancia relativa frente al riesgo, desde perspectivas cuantitativas y cualitativas que direccionen decisiones estratégicas frente a la empresa.

Es importante también señalar los conceptos referenciales concernientes a la metodología de esta investigación

## **Metodología**

La metodología de la investigación busca lograr profundidad en los contenidos que se estudian y apuntar hacia la solución de problemas, o la confirmación de hipótesis. La metodología tiene que ver con el proceso sistemático/estratégico del conocimiento y su construcción. Esta metodología otorga conceptos y principios estructurados a encauzar la investigación (Cortés & Iglesias, 2004).

De forma general, la metodología de la investigación permite que se desarrollen estudios de las características, leyes y métodos, lo que comienza a constituir el modelo teórico/metodológico de la investigación.

Esta investigación se desarrollará de forma descriptiva, es decir, según (Joberg, 2002) la investigación descriptiva busca caracterizar los problemas de investigación, hechos o fenómenos por medio de un análisis, así se logra describir las situaciones o eventos a partir de datos recolectados que permiten tener una medición de estas situaciones y de cierta forma se pueden presentar algún tipo de correlaciones. Esta descripción puede ser cualitativa o cuantitativa, dependiendo de los temas de investigación desarrollados y en ambos casos se desarrollan a partir de criterios sistemáticos en su estructura.

“En esta clase de estudios el investigador debe ser capaz de definir, o al menos visualizar, qué se medirá (qué conceptos, variables, componentes, etc.) y sobre qué o quiénes se recolectarán los datos (personas, grupos, comunidades, objetos, animales, hechos)” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014, pág. 92). Es decir, lo más importante de esta investigación es que a partir del componente descriptivo, se puedan plantear variables importantes acerca del tema de estudio y de su dinámica.

### **Tipo de investigación**

Para este trabajo de investigación se han escogido dos tipos de investigación: la investigación documental, que comprende la consulta de libros, artículos, informes especiales y otros estudios relacionados al tratamiento contable de los ingresos por contratos con clientes; y la investigación de campo, que comprende la recolección de información inédita proporcionada por la compañía sujeta de estudio, se realizarán además reuniones con personal de la empresa encargada del procesamiento y análisis de la información referente a los ingresos provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

Según (Alfonzo, 1994), la investigación documental es considerada como un ejercicio científico y sistemático de indagación, recolección, organización, análisis e interpretación de información o datos en torno a un determinado tema. Al igual que otros tipos de investigación, éste es conducente a la construcción de conocimientos.

La investigación documental tiene la particularidad de utilizar como una fuente primaria de insumos, mas no la única y exclusiva, el documento escrito en sus diferentes formas: documentos impresos, electrónicos y audiovisuales. Sin embargo, según (Kaufman & Rodríguez, 2001). Las fuentes impresas incluyen: libros, enciclopedias, revistas, periódicos, diccionarios, monografías, tesis y otros documentos.

Como en el proceso de investigación documental se dispone, esencialmente, de documentos, que son el resultado de otras investigaciones, de reflexiones de teóricos, lo cual representa la base teórica del área de investigación, desde donde se construye el conocimiento.

En dicho proceso se vive la lectura y la escritura como procesos de construcción de significados, vistos en su función social. En cuanto a la lectura, se tiene la posibilidad de elegir los textos que se desean leer y aquéllos que son pertinentes y significativos para las investigaciones (Rizo, 2015). No se persigue un significado único; se busca la construcción de la propia comprensión del texto, la explicación de la realidad a la que se hace referencia. La lectura es, en este sentido, un instrumento de descubrimiento, de investigación, de esparcimiento y de aprendizaje; por lo tanto, es fundamental para el desarrollo de los proyectos.

En síntesis, para el desarrollo de la investigación documental, se requiere, como condición necesaria, un tema seleccionado y delimitado, justificado, producto de la documentación o de la reflexión personal (Cassany, 1999). Igualmente se requiere plantear un marco de referencia preliminar que permita orientar la recolección de la información y la redacción posterior de la monografía o informe de la investigación.

Para su desarrollo, es imprescindible ser preciso, claro y sintético, lo cual puede permitir abordar sólo lo contemplado, lo pertinente, lo que responda a los propósitos de la investigación. Finalmente, para la redacción se requiere agotar varias versiones, experimentar, totalmente, el proceso de escritura. A través del proceso, con las acertadas observaciones de los pares y 5 del profesor, se podría lograr un producto mejor estructurado, más coherente y, en consecuencia, más comprensible.

Por otra parte, la investigación de campo se presenta mediante la manipulación de una variable externa no comprobada, en condiciones rigurosamente controladas, con el fin de describir de qué modo o porque causas se produce una situación o acontecimiento particular. Podríamos definirla diciendo que es el proceso que, utilizando el método científico, permite obtener nuevos conocimientos en el campo de la realidad social. (Investigación pura), o bien estudiar una situación para diagnosticar necesidades y problemas a efectos de aplicar los conocimientos con fines prácticos (investigación aplicada) (Soto & Durán, 2010).

Este tipo de investigación es también conocida como investigación in situ ya que se realiza en el propio sitio donde se encuentra el objeto de estudio. Ello permite el

conocimiento más a fondo del investigador, puede manejar los datos con más seguridad y podrá soportarse en diseños exploratorios, descriptivos y experimentales, creando una situación de control en la cual manipula sobre una o más variables dependientes (efectos).

Por tanto, es una situación provocada por el investigador para introducir determinadas variables de estudio manipuladas por él, para controlar el aumento o disminución de esas variables y su efecto en las conductas observadas (Atencio Ramírez, Gouveia, & Lozada, 2011).

Con la investigación de campo se trata de experimentar cuando mezclamos sustancias químicas y observamos la reacción de este hecho, pero también cuando nos cambiamos de peinado y observamos la reacción de nuestras amistades en cuanto a nuestra transformación, también estamos en presencia de un experimento de campo (Spink, 2007). Cuando los datos se recogen directamente de la realidad se les denominan primarios, su valor radica en que permiten cerciorarse de las verdaderas condiciones en que se han obtenido los datos, por lo que facilita su revisión y/o modificación en caso de surgir dudas.

### **Enfoque**

Dado el tipo de investigación que se empleará en el desarrollo del proyecto se ha seleccionado un enfoque de investigación mixto. En lo que respecta al enfoque cualitativo, se trabajará con información específica y proporcionada por personal del área contable y de impuestos de la compañía YORZAEM S.A., esto es, la descripción de la forma en que realizan los procesos y el tratamiento contable y tributario que le dan a sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales, bajo el enfoque cuantitativo se usará la información que se refleja en números, es decir, los estados financieros de la compañía y los anexos referentes a la segregación de los ingresos contabilizados en el periodo fiscal analizado.

El enfoque mixto representa un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias



producto de toda la información recabada (meta inferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014).

Los métodos de investigación mixta son la integración sistemática de los métodos cuantitativo y cualitativo en un solo estudio con el fin de obtener una "fotografía" más completa del fenómeno. Éstos pueden ser conjuntados de tal manera que las aproximaciones cuantitativa y cualitativa conserven sus estructuras y procedimientos originales (Hernández, R, Sampieri, & Mendoza, 2009). Alternativamente, estos métodos pueden ser adaptados, alterados o sintetizados para efectuar la investigación.

### **Técnica e instrumentos**

Las técnicas de investigación a emplear serán la entrevista y el análisis documental. En lo que respecta a la entrevista, se emplearán cuestionarios con preguntas abiertas y cerradas dirigido al personal de la empresa encargada del procesamiento, análisis y presentación de la información contable y tributaria de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

Para la entrevista es una conversación, es el arte de realizar preguntas y escuchar respuestas. Como técnica de recogida de datos, está fuertemente influenciada por las características personales del entrevistador (Canales, 2006). Esta definición, demasiado genérica y poco operativa, incluye cualquier encuentro entre dos personas, un investigador y su entrevistado, en el que el investigador hace preguntas que pueden ir desde las encuestas de opinión o los cuestionarios, es decir, instrumentos altamente estructurados, y las entrevistas abiertas donde es posible, incluso, que el investigador sea preguntado e interpelado por el informante.

Los autores (Díaz, Torruco, Martínez, & Varela, 2013) consideran que dentro de los contextos investigativos, la entrevista no se basará en cuestionarios cerrados y altamente estructurados, aunque se puedan utilizar, sino en entrevistas más abiertas cuya máxima expresión es la entrevista cualitativa en profundidad, donde no sólo se mantiene una conversación con un informante, sino que los encuentros se repiten hasta que el

investigador, revisada cada entrevista, ha aclarado todos los temas emergentes o cuestiones relevantes para su estudio.

En el ámbito documental se realizará a partir de fichas de contenido, en donde se registre el análisis de los estados financieros de la compañía, sus mayores contables, sus reportes de los diferentes módulos donde recaen las transacciones inherentes a nuestro caso de estudio, y otros documentos que se consideren pertinentes para revisar en el transcurso de esta investigación.

Estas fichas de contenido son instrumentos en los que se plasma por escrito información importante, tras realizar el proceso de búsqueda de información. Al organizar la información de esta forma, es más fácil concatenar las ideas sobre un tema y encontrarlo con facilidad. En ellas se coloca la información más importante que se utilizará posteriormente. Se trata de una herramienta que ayuda a ordenar y clasificar los datos consultados, pero sobre todo colocando observaciones y críticas de manera sintética (Lases, 2006). En este tipo de ficha, el investigador pone de manifiesto su habilidad para profundizar en el tema, realizando una unión entre la lectura y la reflexión, dando como resultado la información más relevante.

Por otra parte, el análisis financiero como el conjunto de técnicas utilizadas para diagnosticar la situación y perspectivas de la empresa. El fin fundamental del análisis financiero es poder tomar decisiones adecuadas en el ámbito de la empresa. Estas técnicas se basan principalmente en la información contenida en los estados financieros y pretenden realizar un diagnóstico de la empresa que permita obtener conclusiones sobre la marcha del negocio y su evolución futura (Sulca, Becerra, & Espinoza, 2016).

El análisis debe aportar perspectivas que reduzcan el ámbito de las conjeturas, y por lo tanto las dudas que planean cuando se trata de decidir. Con el análisis se transforman grandes masas de datos en información selectiva ayudando a que las decisiones se adopten de forma sistemática y racional, minimizando el riesgo de errores.

## **Población y muestra**

El universo de estudio hace referencia a un grupo de sujetos que tienen características particulares y a su vez similares, creando entre ellos ciertas generalidades identitarias, o aspectos comunes acerca de una realidad que los ubica en la misma posición, susceptibles de ser investigados para develar elementos importantes de su situación (Kormblit, 2004).

La población de estudio es un conjunto de casos, definido, limitado y accesible, que formará el referente para la elección de la muestra que cumple con una serie de criterios predeterminados (Arias, Villasís, & Miranda, 2016). Es importante especificar la población de estudio porque al concluir la investigación a partir de una muestra de dicha población, será posible generalizar o extrapolar los resultados obtenidos del estudio hacia el resto de la población o universo.

Desde esta premisa, la población que se seleccionó inicialmente para el desarrollo de la investigación son 6 personas del área contable de la compañía YORZAEM S.A. Debido al enfoque desde el que se plantea esta investigación, el muestreo puede ser configurado a lo largo de su desarrollo, dependiendo de los propósitos y la demanda que se presenta en la información adquirida. La muestra tiene que ver con la selección que se hace dentro de este grupo de personas, es decir un grupo que sea representativo y con características específicas (Hernández, R, Sampieri, & Mendoza, 2009).

Una muestra es una parte de la población. La muestra puede ser definida como un subgrupo de la población o universo. Para seleccionar la muestra, primero deben delimitarse las características de la población. Una muestra representativa debe contener todas las características de la población o universo, para que los resultados sean generalizables.

## **Análisis de resultados**

El análisis de los datos supone examinar de manera sistemática el conjunto de los elementos informativos con los que se cuenta para delimitar las partes y establecer relaciones entre estas, así como con el problema de investigación interpretándolo como

un todo. De esa manera, lo que se persigue es alcanzar un mayor conocimiento sobre el fenómeno estudiado; por eso estamos ante una de las etapas más apasionantes en el proceso de investigación.

En este caso, se utilizará la triangulación de datos, que ha sido conceptualizada por diversos autores a lo largo de su historia, pero si se pudiera un concepto más generalizado de esta, sería que consiste en aplicar y combinar varias metodologías de investigación en el proceso de develar un mismo fenómeno o hecho social. Tiene que ver con la confrontación analítica de diferentes datos que permiten enriquecer el estudio en cuestión. (Denzin, 1970)

Requiere una interpretación más rigurosa de la información en donde los resultados pueden variar e incluso contradecirse.

Procedimiento de control implementado para garantizar la confiabilidad entre los resultados de cualquier investigación. Los resultados que han sido objeto de estrategias de triangulación pueden mostrar más fuerza en su interpretación y construcción que otros que han estado sometidos a un único método (Betrián, Galitó, García, Jové, & Macarulla, 2013, pág. 6)

También se utilizará el análisis documental que tiene como finalidad la transformación de los documentos originales en otros secundarios, instrumentos de trabajo, identificativos de los primeros y gracias a los cuales se hace posible tanto la recuperación de éstos como su difusión. Toda la información registrada, en el soporte que sea, puede ser objeto del análisis documental: un artículo original de una revista científica, una noticia de prensa, un reportaje de revista, una obra musical, un registro sonoro, una imagen de vídeo, una película, una fotografía, una página web (Garrido Arilla, 2002).

El análisis documental representa la información de un documento en un registro estructurado, reduce todos los datos descriptivos físicos y de contenido en un esquema inequívoco. El producto secundario por excelencia a que da lugar el análisis documental son las bases de datos documentales. A partir de las bases de datos se pueden generar muchos productos impresos o electrónicos.

## **2.2. Marco Conceptual**

Los siguientes términos tienen que ver con acciones o gestiones que forman parte del tratamiento contable de los ingresos provenientes de contratos con clientes.

### **2.2.1 Concesión:**

Es aquel contrato entre dos personas con el objeto de otorgar a otra llamada concesionario, prestación o explotación de un producto marca o servicio.

### **2.2.2 Glosa:**

Constituye el importe que a criterio de la Administración tributaria el contribuyente ha dejado de pagar de forma total o parcial un tributo.

### **2.2.3 Proceso determinativo:**

Es el procedimiento realizado por la Administración tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales y legales en las transacciones realizadas por los sujetos pasivos en un determinado ejercicio fiscal.

### **2.2.4 Sujeto Activo:**

Es el organismo que representa al estado y que es responsable de la administración y recaudación de tributos.

### **2.2.5 Sujeto Pasivo:**

Es la persona natural o Jurídica responsable del cumplimiento de los deberes formales y legales emitidos por el sujeto activo.

## **2.2.6 Contravenciones:**

Se consideran como acciones/omisiones de contribuyentes, responsables, terceros o empleados en general que violen o no acaten las normas legales de aplicación de tributos.

## **2.3. Marco Legal**

### **2.3.1. Constitución de la república del Ecuador**

Capítulo sexto

Derechos de libertad

**Art. 66.-** Se reconoce y garantizará a las personas:

16. “El derecho a la libertad de contratación” (Constitucion de la Republica del Ecuador, 2018, p. Art. 66).

### **2.3.2. Código de Comercio**

CÓDIGO DE COMERCIO

DISPOSICIONES PRELIMINARES

Art. 1.- “El Código de Comercio rige las obligaciones de los comerciantes en sus operaciones mercantiles, y los actos y contratos de comercio, aunque sean ejecutados por no comerciantes” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 1).

Art. 3.- “Los principios que rigen esta ley son las siguientes según el” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 3):

- a) Libertad de actividad comercial;
- b) Transparencia;
- c) Buena fe;
- d) Licitud de la actividad comercial;
- e) Responsabilidad social y ambiental;

- f) Comercio justo;
- g) Equidad de género;
- h) Solidaridad;
- i) Identidad cultural; y,
- j) Respeto a los derechos del consumidor.

Art. 4.- “Las personas que ejecuten ocasionalmente operaciones mercantiles no se considerarán comerciantes, pero estarán sujetas a lo dispuesto en este Código en cuanto a dichas operaciones” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 4)

## TÍTULO PRIMERO

### LOS ACTOS Y OPERACIONES MERCANTILES

**Art. 8.-** Son actos de comercio para todos los efectos legales:

j) “Las actividades mercantiles realizadas por medio de establecimientos físicos o sitios virtuales, donde se oferten productos o servicios” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 8)

## LIBRO CUARTO

### DE LAS OBLIGACIONES Y CONTRATOS MERCANTILES EN GENERAL

## TÍTULO PRIMERO

### DISPOSICIONES GENERALES

Art. 216.- Los principios y reglas generales del derecho civil, referentes a las obligaciones y los contratos, su formación, perfeccionamiento, formas de extinguir, entre otros, son aplicables a los actos y contratos mercantiles, en todo en cuanto no se opongan a lo prescrito en el presente Código (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 216).

## TÍTULO CUARTO

### LA INTERPRETACIÓN Y LA PRUEBA DE LOS CONTRATOS

Art. 263.- “En la interpretación del contrato mercantil celebrado entre dos comerciantes o empresarios prevalecerá la intención de las partes. La intención se podrá determinar con base en los términos de la relación precontractual, a los términos del contrato mismo, a negociaciones previas sobre la misma materia u otras afines, a las prácticas entre los contratantes, a la conducta de éstos después de celebrado el contrato, a la causa de este y al sentido dado a los términos y expresiones en el respectivo sector de actividad económica” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 263).

Art. 264.- “En el caso de contratos que se celebren entre un comerciante y quien no lo es, las dudas se interpretarán a favor de este último” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 264).

Art. 265.- En caso de que un contrato se hubiere redactado en más de un idioma, se preferirá la versión a la que las partes le hayan dado la prevalencia; y, en defecto de pacto o si a todas las versiones les hubiesen dado igual valor, aquella en la cual el contrato hubiera sido redactado originariamente, lo que se acreditará a través de los cruces de información que hubiere entre las partes o mediante cualquier otra prueba aceptable (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 265).

Art. 266.- “La parte de un contrato no puede actuar en contradicción a un acuerdo celebrado con su contraparte” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 266).

Art. 267.- “Se tendrá en cuenta para la interpretación los usos que sean conocidos y observados en el comercio internacional, a menos que la aplicación de su uso sea ilegal” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 267).

Art. 268.- Los contratos mercantiles se prueban por cualquier medio señalado en este Código o admitido por la ley civil y en las correspondientes normas procesales del país. La prueba de testigos es admisible en los actos o contratos mercantiles, cualquiera que sea el importe de la obligación o liberación que se trata de acreditar y aunque no haya principio de prueba por escrito, salvo los casos en que la Ley



disponga expresamente lo contrario (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 268).

Art. 269.- “Cuando las leyes de comercio exijan como requisito de forma del contrato que este conste por escrito, ninguna otra prueba es admisible; y a falta de este requisito, el contrato se tiene como no celebrado” (Codigo de Comercio, 2019, p. Art. 269).

### **2.3.3. Código Tributario**

Art. 13.- Interpretación de la ley. - Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de estas y su significación económica. Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente. Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación (Codigo Tributario, 2018, p. Art. 13)

Art. 16.- “Hecho generador. - Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (Codigo Tributario, 2018, p. Art. 16).

Art. 17.- Calificación del hecho generador. - Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los Interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen (Codigo Tributario, 2018, p. Art. 17).

Art. 24.- “Sujeto pasivo. - Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o responsable” (Codigo Tributario, 2018, p. Art. 24)

#### **2.3.4. Ley de Régimen Tributario Interno**

Art. 1.- “Objeto del impuesto. - Establece el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley” (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 1)

Art. 2 – “Concepto de renta. - Para efectos de este impuesto se considera renta:1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso, provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios” (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 2)

Art. 4.- Sujetos pasivos. - Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones Indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley... Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma. (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 4).

Art. 7.- Ejercicio impositivo - El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 7).

Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana. - Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos según el (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 8):

Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de

servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 8):

Art. 16.- “Base imponible. - En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales Ingresos” (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 16).

Art. 20.- Principios generales. - La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 20).

Art. 21.- Estados financieros. - Los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Sancos y Seguros, según el caso. Las entidades financieras, así como las entidades y organismos del sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas, exigirán la presentación de los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 21)

Respecto al procedimiento para el control de diferencias en las declaraciones, los artículos 107A, 107B y 107C de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente durante el proceso de la liquidación, establecen:

Artículo 107 A- Diferencias de Declaraciones y pagos - El Servicio de Rentas Internas notificará a los contribuyentes sobre las diferencias que se haya detectado en las declaraciones del propio contribuyente, por las que se detecte que existen diferencias a favor del fisco y los conminará a que presenten las respectivas declaraciones Sustitutivas y cancelen las diferencias, disminuyan el crédito tributario o las pérdidas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la fecha de la notificación (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 107 A).

Artículo 107 B- Orden de cobro o Aplicación de Diferencias - Si dentro del plazo señalado en el artículo anterior, el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procederá a emitir la correspondiente "Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración" o "Resolución de Aplicación de Diferencias" y dispondrá su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afeción que corresponda a las declaraciones siguientes, sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, sí se tratare de impuestos percibidos o retenidos (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 107 B).

Artículo 107 C.- Cruce de información.- Si al confrontar la información de las declaraciones del contribuyente con otras informaciones proporcionadas por el propio contribuyente o por terceros, el Servicio de Rentas Internas detectare la omisión de ingresos, exceso de deducciones o deducciones no permitidas por la ley o cualquier otra circunstancia que implique diferencias a favor del Fisco, comunicará al contribuyente conminándole a que presente la correspondiente declaración sustitutiva,

en el plazo no mayor a veinte días. Si dentro de tal plazo el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procederá a emitir la correspondiente "Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración" o "Resolución de Aplicación de Diferencias" y dispondrá su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afección que corresponda a las declaraciones siguientes, sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, si se tratare de impuestos percibidos o retenidos (Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, p. Art. 107 C)

### **2.3.5. Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno**

Art. 47.- Base imponible - Como norma general, la base imponible esté constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios grabados con impuesto a la renta, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a dichos ingresos. No serán deducibles los gastos y costos directamente relacionados con la generación de ingresos exentos (Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno, 2010, p. Art. 47).

Art, 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades. - Las sociedades constituidas en el Ecuador, así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y dos por ciento (22%) sobre su base imponible (Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno, 2010, p. Art. 37).

Art. 40.- "Plazos para la declaración. - Las declaraciones del impuesto a la renta serán presentadas anualmente por los sujetos pasivos, en los lugares y fechas determinados por el

reglamento” (Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno, 2010, p. Art. 40).

Art. 46.- Conciliación tributaria. - Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones contempladas en el (Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno, 2010, p. Art. 46).

Artículo 101. Responsabilidad por la declaración. - La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga. Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente (Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno, 2010, p. Art. 101).

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1. Metodología**

El presente estudio se diseñó bajo la metodología descriptiva, es decir se relacionó con la obtención de datos desde el lugar de los eventos, esto es, al interior de la compañía YORZAEM S.A., para lo cual se desarrolló entrevistas con las personas encargadas del área contable y tributaria de la compañía con el propósito de recopilar información física y digital que permite realizar un análisis óptimo de la información contable y tributaria de la compañía.

De forma general, la metodología de la investigación permite que se desarrollen estudios de las características, leyes y métodos, lo que comienza a constituir el modelo teórico/metodológico de la investigación.

#### **3.2. Tipo de investigación**

Para este trabajo de investigación se han escogido dos tipos de investigación: la investigación documental, que comprende la consulta de libros, artículos, informes especiales y otros estudios relacionados al tratamiento contable de los ingresos por contratos con clientes; y la investigación de campo, que comprende la recolección de información inédita proporcionada por la compañía sujeta de estudio, se realizará además reuniones con personal de la empresa encargada del procesamiento y análisis de la información referente a los ingresos provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

##### **3.2.1. Investigación documental**

Se empleó la investigación documental puesto que se obtuvo de la compañía la reportería de documentos tales como reportes de los módulos que alimentan la contabilidad esencialmente en aquellos que tienen una inherencia directa con las transacciones de ingresos, como documentación se obtuvo también aquellos documentos relacionados a las declaraciones y anexos de impuestos presentados por la compañía de manera mensual y anual a los organismos de control contable y tributario.

### **3.2.2. Investigación de campo**

Con el propósito de que el suministro de información primaria sea el más fiable posible, en este trabajo de investigación se empleó el método de investigación de campo, esto permitió obtener información inédita de la compañía a través del estudio directo desde el lugar donde la compañía realiza sus actividades económicas cotidianas esto permitió identificar y establecer el origen de la problemática que es sujeta de estudio en este proyecto de investigación.

### **3.3. Enfoque**

Dado el tipo de investigación que se empleará en el desarrollo del proyecto se ha seleccionado un enfoque de investigación mixto, es decir cualitativo y cuantitativo.

#### **3.3.1. Enfoque cualitativo**

En lo que respecta al enfoque cualitativo, se trabajó con información específica y proporcionada por personal del área contable y de impuestos de la compañía YORZAEM S.A., esto es, la descripción y metodología en que realizan los procesos y el tratamiento contable y tributario que les dan a sus ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

#### **3.3.2. Enfoque cuantitativo**

Bajo el enfoque cuantitativo se ha utilizado la información que se refleja en los reportes contables y tributarios de la compañía, es decir, los estados financieros de la compañía, sus mayores contables, reportes del módulo del sistema y demás anexos referentes a la contabilización y declaraciones tributarias referente a los ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

### **3.4. Técnica e instrumentos**

Las técnicas de investigación que se emplearon en este trabajo de investigación fueron la entrevista y el análisis documental.



### **3.4.1. Entrevistas**

En lo que respecta a la entrevista, se entrevistó con cuestionarios de preguntas abiertas al personal directamente involucrado en el desarrollo de los procesos relacionados con los ingresos provenientes contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

Adicionalmente a lo mencionado, se efectuó también una entrevista a un asesor tributario externo con mucha pericia en el ámbito de aplicación de los ingresos provenientes con contratos con clientes con el propósito de establecer un parámetro de medición comparativo respecto de cómo otras compañías con características similares a YORZAEM S.A. realizan el tratamiento contable y tributario de sus ingresos.

### **3.4.2. Observación de procesos**

En lo que respecta a la observación de procesos, se realizó un seguimiento del proceso completo desde el inicio de la concesión de un contrato de concesión con un cliente, hasta la generación de los comprobantes contables, se observó ciertas distorsiones en el proceso normal del reconocimiento y tratamiento contable de ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

### **3.4.3. Análisis documental**

En el ámbito documental se realizó papeles de trabajo, donde se registró el análisis de los estados financieros de la compañía, sus mayores contables, sus reportes de los diferentes módulos donde recaen las transacciones inherentes a nuestro caso de estudio.

## **3.5. Población y Muestra**

### **3.5.1 Población**

La población se identificó sobre el personal que labora en la compañía en el área gerencial, contable y de una fuente externa con un experto en asesoría contable y tributaria. La población de este estudio se compone de un total de 4 personas.

**Tabla 2:** Población de Estudio

<b>Detalle</b>	<b>Cantidad</b>
Gerente General	1
Contador	1
Asistente contable	1
Asesor contable y tributario	1
Total	4

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.5.2. Muestra**

Para el desarrollo de este trabajo de investigación, al ser una cantidad mínima de población se ha tomado como muestra la totalidad de los sujetos implicados.

## **3.6. Análisis de resultados**

### **3.6.1 Entrevistas:**

Para este trabajo de titulación se realizó la técnica de la entrevista, las cuales constan de 8 preguntas realizadas a las personas con mayor experiencia conocimiento referente a las actividades comerciales que desarrolla la compañía.

A continuación, se presentan el análisis respectivo de las preguntas realizadas:

Entrevista realizada al Gerente General

#### **Ficha 1: Entrevista a Gerente General**

---

#### **FICHA DE ENTREVISTA # 1**

---

Fecha: junio 21 de 2021

Ciudad: Guayaquil

Cargo dentro de la empresa: Gerente General

Tiempo que ejerce en el cargo: 15 años

Entrevistador (a): Erick González Moyota

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**1. ¿Cuál es el objetivo inmobiliario de un Centro Comercial en formato Mall?**

Tienen como objetivo principal permitir acceder a los comerciantes -que allí deseen constituir sus negocios- a un conjunto de instalaciones y equipamiento que posibiliten ofrecer a los usuarios sus productos y servicios

**2. ¿Para concesionar un local dentro del Centro Comercial, en términos generales cuántos años son los mínimos que se concesionan y por qué?**

El tiempo mínimo son cinco años, con el objetivo de mantener respaldados los permisos anuales de funcionamiento y garantizar que todos los locales están habilitados mínimo ese tiempo

**3. ¿Existe algún fondo de garantía que respalde el derecho del concesionario de permanecer un periodo determinado de tiempo?**

Específicamente como fondo de garantía no existe, lo que consta en un contrato de concesión es la existencia de un rubro denominado valor por derecho de concesión, que corresponde a valores cobrados por anticipado por el período de la concesión y que en caso de que el concesionario se retire anticipadamente existen las penalizaciones indicadas en el mismo contrato y reglamento interno del centro comercial.

**4. ¿Qué tipo de contrato se suscribe con el cliente que le genere una ventaja sobre cualquier otro inmueble del mercado?**

Los contratos que se suscriben por concesión incluyen estacionamiento para clientes, utilización de la marca registrada del Centro Comercial, asociada al nombre comercial del local concesionado, por el tiempo que dure el contrato.

**5. ¿Si existiesen valores recibidos anticipadamente por la concesión, bajo que modalidad se reconocería el ingreso a favor de la concesionaria?**

- Cuando existen los contratos de concesión existen los siguientes casos cuando se firma

- Cuando nos cancelan el rubro VDC nos cancelan de forma anticipada y se lo maneja como anticipo de clientes, en este no se emite una factura.
- Existen otros casos donde se recibe anticipadamente los valores por 5 años, pero el cliente pide le emitan una factura.
- En otros casos existen clientes que negocian que la concesión se pague y facture por partes en un periodo no mayor de dos años.

**6. ¿Cuándo se constituiría el hecho generador ante las entidades de control, para la liquidación del IVA?**

Para efectos estrictos de impuestos del IVA consideramos que el hecho generador es al momento de emitir la factura.

**7. ¿Qué pasa si un cliente que anticipa estos valores, y pide se le emita la factura a pesar de que el hecho generador es en el tiempo que dure la concesión?**

Una cosa es el hecho generador para el Iva y otra el hecho generador para efectos de impuesto a la renta. La factura se emite cuando el cliente la pida o cuando se devenga el consumo de manera anual.

**8. ¿Para efectos de control interno, cómo se controla el reconocimiento de los ingresos en el tiempo y su presentación en los estados financieros?**

La compañía declara mensualmente todo el IVA facturado, pero a fin de año para efectos de reconocimiento de ingreso real de la compañía realiza una conciliación para establecer la proporción devengada versus lo facturado, esta variación genera inconsistencia en los impuestos de la compañía.

**Entrevista realizada a la Contadora**

Fecha: junio 21 de 2021

Ciudad: Guayaquil

Cargo dentro de la empresa: Contadora

Tiempo que ejerce en el cargo: 8 años

Entrevistador (a): Yorceli Cuadrado Gaybor

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**1. ¿Cuál es la transacción más significativa de la compañía asociada al Centro Comercial en formato Mall?**

Al momento de registrar o reconocer contablemente un contrato de concesión las transacciones más significativas son los rubros por:

- Valor por derecho de concesión
- Valor mensual por concesión

**2. ¿Para efectos de control contable, tiene la compañía alguna estructura contable que permita ir midiendo las transacciones relacionadas a los contratos de concesión?**

Si, se cuenta con una estructura definida de manejo de datos contable de los ingresos.

**3. ¿Bajo qué norma de contabilidad se rige este tipo de transacciones asociadas al registro de contratos de concesión?**

De lo que tengo conocimiento bajo la norma de contratos con clientes, las NIIF 15 actualmente.

**4. ¿Podría describir brevemente los ingresos que se generan por la concesión de locales en el centro comercial?**

El valor por derecho de concesión (VDC) dicho en otras palabras, es el costo de acceder a ser partícipe de todos los beneficios exclusivos que tendrían los concesionarios al momento de arrendar un espacio dentro del centro

comercial, y que, de acuerdo con contratos estos normalmente tienen una duración no menor a 5 años.

El valor mensual de concesión es el monto que se cobra por el arrendamiento por el área física de superficie concesionada y sobre el cual se emite un comprobante de venta mensual.

**5. ¿De qué depende el parámetro para emitir una factura por concepto de concesión y su relación con el hecho generador del IVA?**

Esto está amarrado de como el cliente quiere pagar el valor por derecho de concesión porque el otro rubro se factura mensualmente cuando el cliente pide que se le emite una factura para pagar se la emite.

**6. ¿Qué implicaciones conlleva emitir facturas por los valores recibidos en tiempo presente relacionadas a concesiones de mediano y largo plazo, con respecto de cierre de los estados financieros y declaraciones de impuestos anuales?**

El rubro que se cobra mensual es un ingreso mensual pero el rubro relacionado a VDC sea que se reciba como anticipo o que se emita la factura, inicialmente se contabiliza como un ingreso diferido en el pasivo y ese pasivo se va devengando a resultado en la proporción del consumo de la concesión a través del tiempo.

**7. ¿Tiene usted conocimiento de si existe alguna normativa tributaria específica sobre los ingresos por contratos con cliente?**

No tengo conocimiento sobre normativas específicas del SRI sobre este tema.

**8. ¿Usted cómo contadora, que información ha requerido analizar para lograr una consistencia en los registros contables de los ingresos que hemos mencionado?**

Al existir una inconsistencia entre los valores que se declaran

mensualmente como Iva y los ingresos totales que se declaran en el impuesto a la renta hemos tenido que implementar extra contablemente un anexo que establezca la fecha de los contratos, valores recibidos y el consumo de esos valores en el tiempo, esos consumos por año son los que se declaran como ingreso, así mismo tener identificado a través del flujos de caja, que valores se recibieron anticipadamente sin emitir una factura, en resumen tener como se configura la cuenta pasivo diferido que a su vez está asociada a la cuenta de ingresos ordinarios.

### **Entrevista realizada a la Asistente Contable**

#### **Ficha 3: Entrevista a Asistente Contable**

---

#### **FICHA DE ENTREVISTA # 3**

---

Fecha: junio 21 de 2021

Ciudad: Guayaquil

Cargo dentro de la empresa: Contadora

Tiempo que ejerce en el cargo: 6 años

Entrevistador (a): Yorceli Cuadrado Gaybor

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**1. ¿Dentro de sus actividades operativas nos puede indicar que tan automatizado está el control de los ingresos asociados a la concesión de locales dentro del Centro Comercial?**

Esta actividad operativa no está automatizada, para llevar el control los ingresos asociados a la concesión son llevados en un archivo de Excel no asociado al sistema contable.

**2. ¿Para efectos de control contable, existe alguna dinámica operativa que permita identificar adecuadamente las transacciones relacionadas a los contratos de concesión?**

Existen dos rubros, el VMC que se contabiliza directamente contra una cuenta de resultados y se lleva el control mediante la cartera, respecto al VDC se

contabiliza previamente como un pasivo para después ir devengándolo a medida que pasa el tiempo contra ingresos.

**3. ¿Usted realiza bajo que norma de contabilidad o política contable las transacciones asociadas al registro de contratos de concesión?**

Se registran según lo estipulado en las NIIF y a lo que indica la contadora y la administración de la compañía.

**4. ¿Para efectos de control, cómo funcionan los procedimientos para seguirle la ruta a la concesión de locales comerciales y los tipos de ingresos que incluyen estas operaciones?**

Se maneja de forma extracontable dependiente de cada caso, cuando los clientes cancelan el rubro VDC pueden cancelar de forma anticipada y se registra como anticipo de clientes, también pueden pagar todo el valor y se factura el total; hay clientes que negocian que la concesión se pague y facture por partes en un periodo no mayor de dos años.

**5. ¿El valor que se factura es parametrizado en el sistema en monto y fecha, o depende de controles extracontables para poder conocer el valor que debe ir en la factura por los conceptos de ingresos asociados a la concesión?**

Depende del control extracontable antes mencionado, no está parametrizado en el sistema.

**6. ¿Para efectos contables con respecto a las liquidaciones de impuestos, como diferencian el ingreso facturado y reportado en las declaraciones mensuales de IVA con el ingreso reportado en el impuesto a la renta, considerando que el ingreso anual es en base al devengamiento y no a lo facturado?**

Para declaraciones mensuales se realiza sobre el 100% de la facturación, en la declaración anual se declara lo que indica la cuenta contable del ingreso, la diferencia queda reflejada en la cuenta de pasivo de ingresos diferidos.



**7. ¿Bajo qué norma contable se difiere el reconocimiento del ingreso para reflejar de mejor manera la realidad económica de este tipo de transacción asociadas al ingreso por concesión?**

Se toma como referente lo indicado en las Normas Internaciones de Información Financiera.

**8. Considera que las políticas contables que utiliza la compañía son óptimas para lograr una consistencia y correcta presentación del registro contable.?**

Para efectos de control y reportería gerencial si nos han funcionado los procesos, pero sí nos genera observaciones por parte de la Administración tributaria que toca explicar en procesos determinativos y comunicaciones de diferencias.

#### **Entrevista realizada al Asesor contable y tributario externo**

**Ficha 4:** Entrevista al asesor contable y tributario externo

---

#### **FICHA DE ENTREVISTA # 4**

---

Fecha: junio 23 de 2021

Ciudad: Guayaquil

Cargo: Asesor contable y tributario externo

Tiempo que ejerce en el cargo: 24 años

Entrevistador (a): Erick González Moyota

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**1. ¿Cuál es el tratamiento tributario que se aplica en los casos en que un cliente solicita que se le emita una factura por los valores anticipados relacionado a una concesión de un local dentro un Centro Comercial por 5 años, las compañías se pueden negar a emitir la factura o existe base legal para realizarlo sin que esto genere el reconocimiento del 100% de ingreso en un solo año?**

Existen absoluciones de consultas relacionados a este tema, donde la Administración tributaria ha especificado el tratamiento contable correcto ejemplo la contestación al oficio de absolución de consulta No. 917012010OCON000939 de fecha mayo del año 2010 donde expresa que aquellos ingresos sobre los cuales no se haya transferido los bienes o servicios no se deben reconocer como ingreso hasta que esto suceda.

**2. ¿Existe legislación específica o absoluciones de consulta que permitan interpretar el momento correcto de reconocer el ingreso a favor de la compañía independientemente de haber emitido la factura por el monto total?**

Si existen absoluciones de consultas y resoluciones específicas emitidas por el SRI para estas transacciones.

**3. ¿Para efectos de declaración de IVA en el formulario 104, existe alguna forma de reflejar que el valor que se factura es para propósitos de cumplir con lo requerido por el cliente, que es facturar anticipadamente y no contra el devengo del ingreso?**

Lamentablemente en los formularios 104 de IVA no existe un rubro para conciliar los ingresos reales versus los valores facturados.

**4. ¿Para efectos de declaración de Impuesto a la Renta, existe alguna forma de reflejar que el valor que se factura es para propósitos de cumplir con lo requerido por el cliente, que es facturar anticipadamente y no contra el devengo del ingreso?**

En el formulario de declaración de impuesto a la renta (101), no obstante, existe un instrumento (anexo tributario) que permite incorporar una conciliación entre el ingreso y el pasivo por ingreso. Esto en el anexo ICT en la sección de diferencias temporarias.

**5. ¿La Administración tributaria, al tener inconsistencia entre las declaraciones mensuales de IVA y la declaración anual del Impuesto a la**

### **Renta en ingresos, puede observar a las compañías bajo la figura de ingresos no declarados?**

La administración tributaria al contar con cifras globales y dar el mismo tratamiento a todos sus contribuyentes y no segregarlos por segmento de negocio, genera que salten aparentes diferencias que le tocan al contribuyente justificarlas debido a que existen distorsiones entre la normativa contable y la instrumentación de la legislación tributaria.

#### **6. ¿A breves términos cuál sería la forma de sustentar dichas diferencias?**

Exponiendo a la Administración tributaria un análisis conciliatorio de los rubros facturados y los reconocidos como ingresos al estado de resultados.

#### **7. ¿Existen casos similares que hayan sido observados por ingresos no declarados por parte de la Administración Tributaria?**

La administración al hacer una automatización de casilleros y bases de datos sin análisis previos de información si genera inconsistencias en algunos segmentos de negocios, un caso acertado es que, por ejemplo, no excluye los ingresos por autoconsumos aun cuando estos están plenamente amparados en la normativa tributaria respecto de su no afectación como ingresos en el estado de resultados.

#### **8. ¿Para efectos de control interno de cada compañía, cómo se demuestra que no existen ingresos no declarados, si efectivamente se recibe el flujo de efectivo?**

Se debe preparar una conciliación que se origine desde las especificaciones del contrato el tiempo de duración de este, el registro contable, la facturación, y el devengo del ingreso en el tiempo del contrato.

### **3.6.2. Análisis general de las entrevistas realizadas al personal involucrado:**

A través de las entrevistas realizadas se pudo conocer sobre el giro

transaccional de los ingresos que percibe la compañía por la concesión de espacios en los centros comerciales, el personal de la compañía directamente involucrado en la administración, registro y tratamiento de estas transacciones tiene conocimiento de cuál es la normativa contable que aplica sobre estas transacciones de ingresos, se pudo observar en base a las respuesta tanto de la contadora como de la asistente contable que la compañía no tiene automatizado en el sistema contable la amortización de los ingresos a través del tiempo de duración de los contratos, el control de los ingresos se lleva en un archivo de Excel.

En la entrevista realizada a la contadora, ella manifestó que el parámetro principal para la emisión de facturas y por lo tanto reconocimiento del Iva cobrado depende del requerimiento específico de cada cliente lo cual denota una inconsistencia.

Tanto la contadora como la asistente contable indicaron que en lo que respecta a los ingresos por valor por derecho de concesión se origina una diferencia entre los valores facturados y los que son reflejados en el estado de resultados al término de cada ejercicio fiscal; inclusive la asistente contable manifestó que la compañía ha sido observada por la Administración Tributaria con comunicaciones de diferencias en ingresos y la compañía debe afrontar estos procesos de descargo en todos los recursos que la ley dispone para el efecto.

### 3.6.3. Observación de procesos:

#### Ficha 5: Observación Directa y Documental

Aspecto observado	Tipo de observación	Sí	No
Dispone de personal exclusivo para el seguimiento e identificación de los ingresos	Directa	X	-
Existe un archivo de los comprobantes de ingresos percibidos	Directa	X	-
Existe una conciliación entre el valor registrado en la contabilidad versus los contratos generados en el departamento de ventas	Documental	X	-
Revisión del reporte de cartera de clientes y control de amortización de los valores por derechos concesión	Documental	X	-

Aspecto observado	Tipo de observación	Sí	No
Existe una política y/o procedimiento documentado para determinar la mecánica de facturación, reconocimiento de anticipo y amortización de los rubros recibidos por derechos de concesión.	Documental	X	-
Se puede identificar con facilidad el propósito del contrato de concesión y su estructura para ser reconocido como ingreso durante el año, independientemente del momento de la facturación requerida por el cliente.	Directa	X	-
Fichas de clientes respecto de amortización de los derechos de concesión y su facturación	Documental	-	X
Manuales de procedimiento	Documental	-	X
Existe un canal de comunicación entre el área contable y las demás que intervienen en el seguimiento al anticipo, ingresos y generación de la factura	Directa	X	-
Especificaciones en contratos de concesión.	Documental	X	-
Registro contable de los valores de los ingresos por derecho de concesión y su respectiva amortización y facturación.	Documental	X	-

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

#### Análisis:

La realización de esta ficha nos permite conocer que la compañía cuenta con personal encargado del registro físico y electrónico de los contratos por concesión y asignación de las particularidades específicas que contiene dichos contratos para mantener el control de los anticipos recibidos, la generación del comprobante de venta y la asignación del ingreso proporcional de acuerdo con el ingreso realizado en el tiempo. El departamento de contabilidad mantiene comunicación directa con el jefe de ventas.

Los contratos firmados son dados a conocer al área administrativa, quien desglosa las partes importantes del contrato para generar instrucciones al área contable (contadora) para que proceda a indicar al área de facturación (asistente contable) lo que debe facturar; igualmente se direcciona al asistente contable para que proceda de acuerdo a estas dos situaciones: 1) reconozca los valores recibidos en calidad de anticipo, si el cliente no requiere factura, y que posteriormente se facturará (reconocer el ingreso) de acuerdo a la realización del ingreso a medida del consumo del tiempo del contrato; 2) Solicitar se emita la factura por el 100% de los valores recibidos del cliente, y se reconozca el pasivo por ingreso diferido que posteriormente se irá devengando (reconocer el ingreso) a medida que se consuma el tiempo del contrato. Se identificaron actividades de elaboración de reportes de clientes, tablas de amortización, control de ingresos provenientes de la cuenta de pasivo diferido.

No existe manual o herramienta didáctica para la elaboración de la amortización del pasivo por ingreso diferido y control entre los valores facturados y los valores que corresponden como ingreso dentro del estado de resultados.

Esto se debe a que la guía principal para la elaboración no es específica dentro de la normativa vigente establecida por los entes reguladores, en este caso el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de Compañías.

No se comprueba la estructuración del ingreso contable producto de la amortización del pasivo por ingreso diferido y los valores facturas de manera anticipada por pedido de los clientes.

No existen manuales de procedimientos específico para este proceso.

Existen especificaciones del contrato que son parte del análisis de la forma de pago y la manera en que se ejecuta o se devenga el servicio en el tiempo, afectando directamente a la razonabilidad del reconocimiento del ingreso dentro del año con respecto a los valores facturados.

### **3.6.3.1. Proceso de formalización de un contrato de concesión y su contabilización**

En el proceso de formalización del contrato existen una serie de eventos que van desde el requerimiento del futuro cliente para hacerse con una concesión dentro del espacio del centro comercial, la evaluación interna que realiza la compañía para determinar la factibilidad de la concesión en base a sus parámetros de ocupación y distribución de espacios en el centro comercial, el proceso de conocimiento del prospecto de cliente hasta la legalización, contabilización y posterior facturación. Toda vez que se realizó la técnica de observación de procesos, lo que corresponde ahora es dejar asentado la secuencia de ejecución de cada uno y cuál es el personal de la compañía que interviene, los procesos comprenden desde el levantamiento de información que se le realiza al prospecto de cliente, la validación del cumplimiento de la debida diligencia para efectos de control de lavado de activos, tener conocimiento de que actividad va a desarrollar el futuro concesionario en el centro comercial y si esta está disponible de acuerdo con la estructura que está establecida para el centro comercial hasta la aprobación de la concesión al cliente y demás formalidades que se originan en el proceso de concesión.

Para realizar lo indicado, se utilizó un flujograma que representa las diferentes actividades que se realizan en el proceso de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

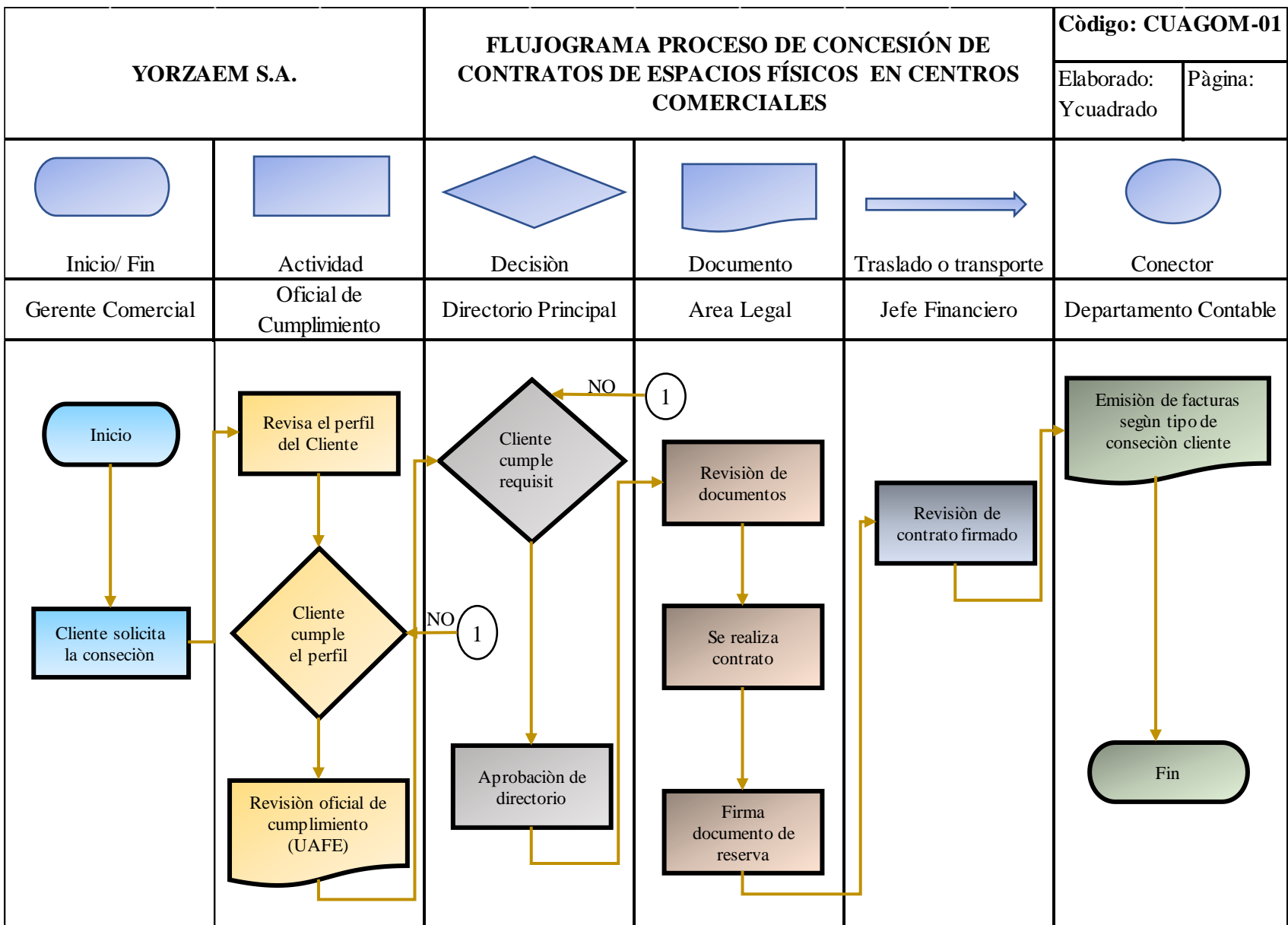


Figura 10. Flujo de proceso de emisión y facturación de contratos  
 Elaborado por: Cuadrado & González (2021)



**Tabla 3:** Narrativa del flujograma de proceso de emisión y facturación de contratos

No.	Narrativa	Responsable	Documento
1	El proceso inicia con el requerimiento del prospecto de cliente para solicitar la concesión de un espacio en el centro comercial.	Gerencia Comercial	-
2	Se evalúa de acuerdo con los parámetros de concesión del centro comercial si el prospecto de cliente cumple con los requisitos para concesionar.	Gerencia Comercial	-
3	Una vez que se evalúa qué bienes o productos planea el prospecto de cliente ofrecer en el centro comercial se aprueba la viabilidad de la concesión y se remite al oficial de cumplimiento (UAFE) de la compañía.	Gerencia Comercial	-
4	El oficial de cumplimiento hace el levantamiento de información financiera, para definir si cumple con perfil de cliente de acuerdo con los requisitos dispuestos por la UAFE.	Oficial de Cumplimiento	Matriz de Riesgos
5	Si el oficial de cumplimiento aprueba al cliente, se notifica al directorio para la decisión final sobre la aprobación de la concesión	Directorio Principal	-
6	Si el directorio de la compañía aprueba la concesión, se elabora un documento de reservación donde constan los datos básicos de la concesión tales como la actividad económica que desarrollara el concesionario.	Directorio Principal	Documento de concesión
7	Si el directorio aprueba la concesión se remite la información incluido el cheque por el valor por derecho de concesión , al departamento legal para la elaboración del contrato.	Área Legal	Contrato de concesión
8	Una vez que se culmina con el proceso de concesión, se remite la información al jefe financiero para la revisión de las condiciones de cobro y facturación durante la vigencia del contrato de concesión.	Jefe Financiero	Contrato de concesión
9	El jefe financiero una vez que ha revisado la información referente a los valores y cantidades pactadas en la concesión, remite al departamento contable las instrucciones para que se efectúe la contabilización.	Departamento Contable	Matriz de reconocimiento de ingresos
10	El departamento contable procede con la contabilización de los valores contractuales, la facturación se realiza en un módulo separado del sistema contable y se realiza en función del requerimiento de cada cliente.	Departamento Contable	Registros contables y tabla de amortización del contrato

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

### 3.6.3.2. Análisis de importancia relativa.

Una vez que se realizó el flujograma con la secuencia estructurada de cada uno de los procesos inmersos en la concesión para el uso de espacio en el centro comercial, ya con el conocimiento de la actividad económica que realiza la compañía, sus políticas y procedimientos aplicados se estableció cual es la sección de los estados financieros en que se concentran las transacciones principales de la compañía, para dejar asentado esto se realizó una evaluación de la importancia relativa en los estados financieros de la compañía.

**Tabla 4:** Análisis de importancia relativa sobre los estados financieros

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>	<b>% IMP. RELAT.</b>
<b>01.01</b>	<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		
<b>01.01.01</b>	<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO</b>	<b>63,500.00</b>	<b>0.36%</b>
01.01.01.01	CAJA	20,981.12	
01.01.01.02	BANCOS	42,518.88	
<b>01.01.02</b>	<b>ACTIVOS FINANCIEROS</b>	<b>514,112.00</b>	<b>2.89%</b>
01.01.02.05	CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	158,763.00	
01.01.02.08	OTRAS CUENTAS POR COBRAR	377,504.32	
01.01.02.09	(-) PROVISION CUENTAS INCOBRABLES	(22,155.32)	
<b>01.01.07</b>	<b>OTROS ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>27,646.30</b>	<b>0.16%</b>
01.01.07.01	OTROS ACTIVOS CORRIENTES	27,646.30	
<b>01.02</b>	<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>		
<b>01.02.01</b>	<b>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</b>	<b>236,414.99</b>	<b>1.33%</b>
01.02.01.05	MUEBLES Y ENSERES	438,035.18	
01.02.01.06	MAQUINARIA Y EQUIPO	2,148,309.55	
01.02.01.08	EQUIPO DE COMPUTACION Y SOFTWARE	9,235.71	
01.02.01.12	(-) DEPR. ACUM. PROPIEDAD PLANTA	(2,359,165.45)	
<b>01.02.02</b>	<b>PROPIEDADES DE INVERSIÓN</b>	<b>15,941,141.62</b>	<b>89.57%</b>
01.02.02.01	TERRENOS	3,379,999.86	
01.02.02.02	EDIFICIOS	19,602,572.49	
01.02.01.12	(-) DEPR. ACUM. PROPIEDAD INVERSIÓN	(7,041,430.73)	
<b>01.02.03</b>	<b>OTROS ACTIVOS</b>	<b>1,015,279.19</b>	<b>5.70%</b>
01.02.02.01	INVERSIÓN EN ACTIVO FINANCIERO	1,015,279.19	
	<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>17,798,094.10</b>	<b>100%</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 5:** Análisis de importancia relativa sobre los estados financieros

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>	<b>% IMP. RELAT.</b>
02	PASIVO		
<b>02.01</b>	<b>PASIVO CORRIENTE</b>		
02.01.03	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	<b>1,968,179.87</b>	<b>16.36%</b>
02.01.03.01	LOCALES	1,968,179.87	
02.01.07	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES	<b>711,749.45</b>	<b>5.91%</b>
02.01.07.01	CON LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA	711,749.45	
02.01.13	OTROS PASIVOS CORRIENTES	<b>1,487,933.24</b>	<b>12.36%</b>
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO	1,430,906.51	
02.01.13.02	OTRAS OBLIGACIONES	57,026.73	
<b>02.02</b>	<b>PASIVO LARGO PLAZO</b>		
02.02.07	BENEFICIOS A EMPLEADOS	<b>66,134.93</b>	<b>0.55%</b>
02.02.07.01	JUBILACION PATRONAL-DESAHUCIO	66,134.93	
02.02.08	OTROS PASIVOS NO CORRIENTES	<b>7,799,813.71</b>	<b>64.82%</b>
02.02.08.01	PASIVO DEL CONTRATO	7,799,813.71	
	<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>12,033,811.20</b>	<b>100%</b>
03	PATRIMONIO NETO		
03.01	CAPITAL		
03.01.01	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO	<b>2,009,809.68</b>	<b>34.87%</b>
03.01.01.01	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO	2,009,809.68	
03.04	RESERVAS		
03.04.01	RESERVA LEGAL	<b>1,201,832.48</b>	<b>20.85%</b>
03.04.01.01	RESERVA LEGAL	1,201,832.48	
03.06	RESULTADOS ACUMULADOS	<b>2,552,640.74</b>	<b>44.28%</b>
03.06.03.01	UTILIDADES POR DISTRIBUIR	2,552,640.74	
	<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>5,764,282.90</b>	<b>100%</b>
	<b>TOTAL PASIVOS + PATRIMONIO</b>	<b>17,798,094.10</b>	

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 6:** Análisis de importancia relativa sobre los estados financieros

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>	<b>% IMP. RELAT.</b>
41	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
41.02.01.01	VALOR MENSUAL DE CONSECIÓN	<b>3,488,572.00</b>	<b>70%</b>
41.02.01.02	VALOR POR DERECHO DE CONSECIÓN	<b>1,512,650.44</b>	<b>30%</b>
<b>TOTAL INGRESOS</b>		<b>5,001,222.44</b>	<b>100%</b>
52	GASTOS		
52.01.01	GASTOS DE VENTA	<b>164,999.54</b>	<b>11%</b>
52.01.01.01	PUBLICIDAD	164,999.54	
52.02.01	GASTOS ADMINISTRATIVOS	<b>1,374,924.43</b>	<b>89%</b>
52.02.01.01	DEPRECIACIONES	706,702.67	
52.02.01.02	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	208,377.99	
52.02.01.03	HONORARIOS	124,189.69	
52.02.01.04	IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES	150,592.98	
52.02.01.05	MANTENIMIENTOS Y REPARACIONES	89,987.10	
52.02.01.06	SEGUROS	59,527.74	
52.02.01.07	COMISIONES	10,124.64	
52.02.01.08	ALQUILERES	503.80	
52.02.01.09	OTROS GASTOS	24,917.82	
52.03.01	GASTOS FINANCIEROS	<b>13,155.60</b>	<b>1%</b>
52.02.01.01	OTROS GASTOS FINANCIEROS	13,155.60	
<b>TOTAL GASTOS</b>		<b>1,553,079.57</b>	<b>100%</b>
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		<b>3,448,142.87</b>	

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### 3.6.3.3. Identificación de cuentas con mayor importancia relativa

Posterior al análisis de cada uno de los rubros que conforman los estados financieros se identificó las cuentas contables que poseen mayor porcentaje de importancia relativa, sobre estos rubros recaen las transacciones más relevantes en las actividades económicas que desarrolla la compañía, a continuación, se detallan:

**Tabla 7:** Rubros con mayor importancia relativa

CODIGO	CUENTA	VALOR	RUBRO	% IMP. RELAT.
01.02.02	PROPIEDADES DE INVERSIÓN	15,941,141.62	ACTIVOS	<b>90%</b>
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO	9,230,720.22	PASIVOS	<b>77%</b>
41.02.01.01	VALOR MENSUAL DE CONCESIÓN	3,488,572.00	INGRESOS	<b>70%</b>
41.02.01.02	VALOR POR DERECHO DE CONCESIÓN	1,512,650.44	INGRESOS	<b>30%</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### 3.6.3.4. Observación del proceso de propiedades de Inversión

Sobre los rubros de activos, la cuenta con mayor importancia relativa son las propiedades de inversión, se compone de los terrenos y propiedades sobre los cuales se encuentra edificado el centro comercial, los saldos no han tenido variación en su costo, la variación que se refleja corresponde a la depreciación del año corriente, se elaboró un flujograma para representar los procesos que se realizan para el tratamiento de esta cuenta.

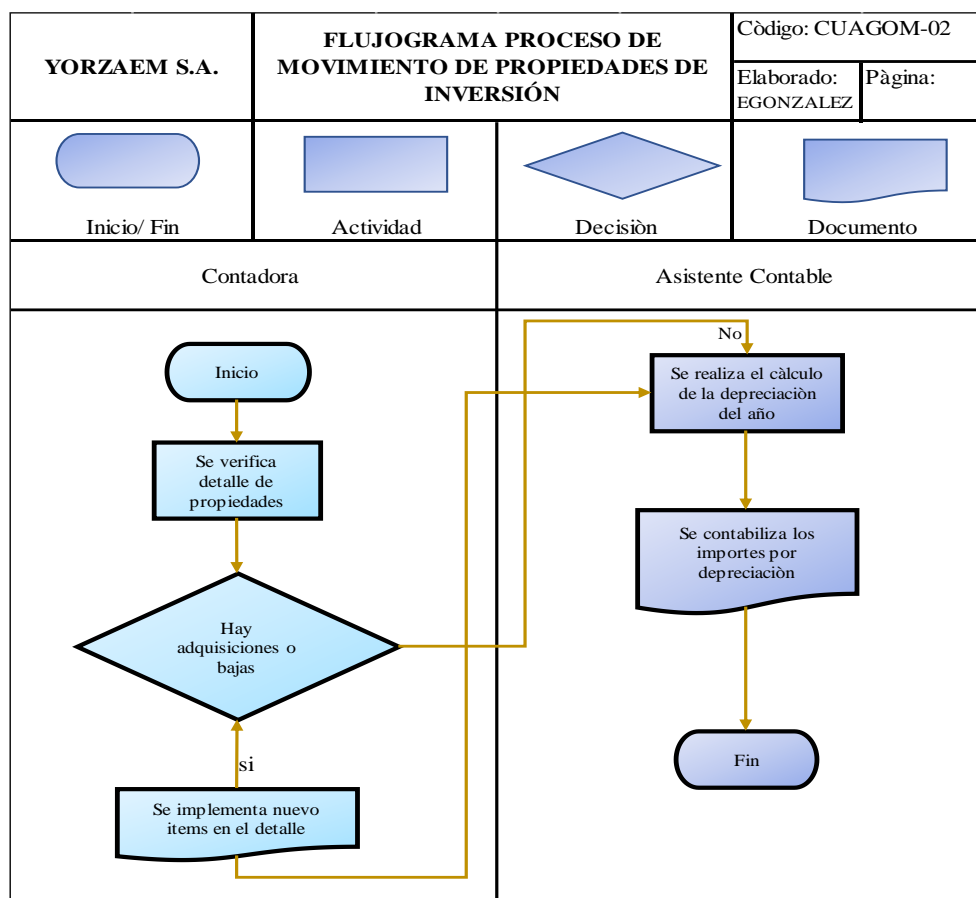


Figura 11. Flujograma de proceso de propiedades de inversión  
Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 8:** Narrativa flujograma de proceso de propiedades de inversión

No.	Narrativa	Responsable	Documento
1	El proceso inicia con la verificación de manera mensual del módulo que posee la compañía para el control de sus propiedades y terrenos. Este reporte se genera mensualmente del sistema.	Contadora	Reporte del sistema / Detalle propiedades
2	Si existen adquisiciones, estas se incluyen de manera manual en un archivo en Excel que calcula a través de formulación el importe a considerar por depreciación de cada ítem.	Asistente contable	Archivo de Excel / cálculo depreciación
3	Una vez que se establece el monto a incluir en los estados financieros por concepto de depreciación, se realiza el ingreso a través de diarios contables manuales.	Asistente contable	Asiento de diario del sistema
4	Este proceso es revisado y aprobado mensualmente por la contadora de la compañía.	Contadora	-

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.6.3.5.Observación del proceso de la cuenta pasivo del contrato**

Sobre los rubros de pasivos, este rubro se compone de los ingresos provenientes del rubro denominado Valor por Derecho de Concesión que se facturan pero que su reconocimiento como ingreso al estado de resultados se hace a través del tiempo en que dura el contrato de concesión.

Durante la observación de este proceso se pudo evidenciar que la emisión de la factura y pago del IVA no se origina en su totalidad en cuanto o en la misma proporción en que se recibe el dinero, la emisión de la factura está supeditada al requerimiento de cada concesionario.

Es importante mencionar que independientemente del requerimiento de cada cliente o concesionario, la compañía tiene el deber formal de la emisión de la factura y el pago del IVA en cuando se configure lo que se denomina el hecho generador de este impuesto.

En el análisis documental se evidenciará y cuantificará el impacto tributario que afecta a la compañía por la no emisión de los comprobantes de venta en cuanto se ha configurado el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado.

Para visualizar el proceso desarrollado en la cuenta pasivo del contrato se realizó un flujograma que se muestra a continuación.

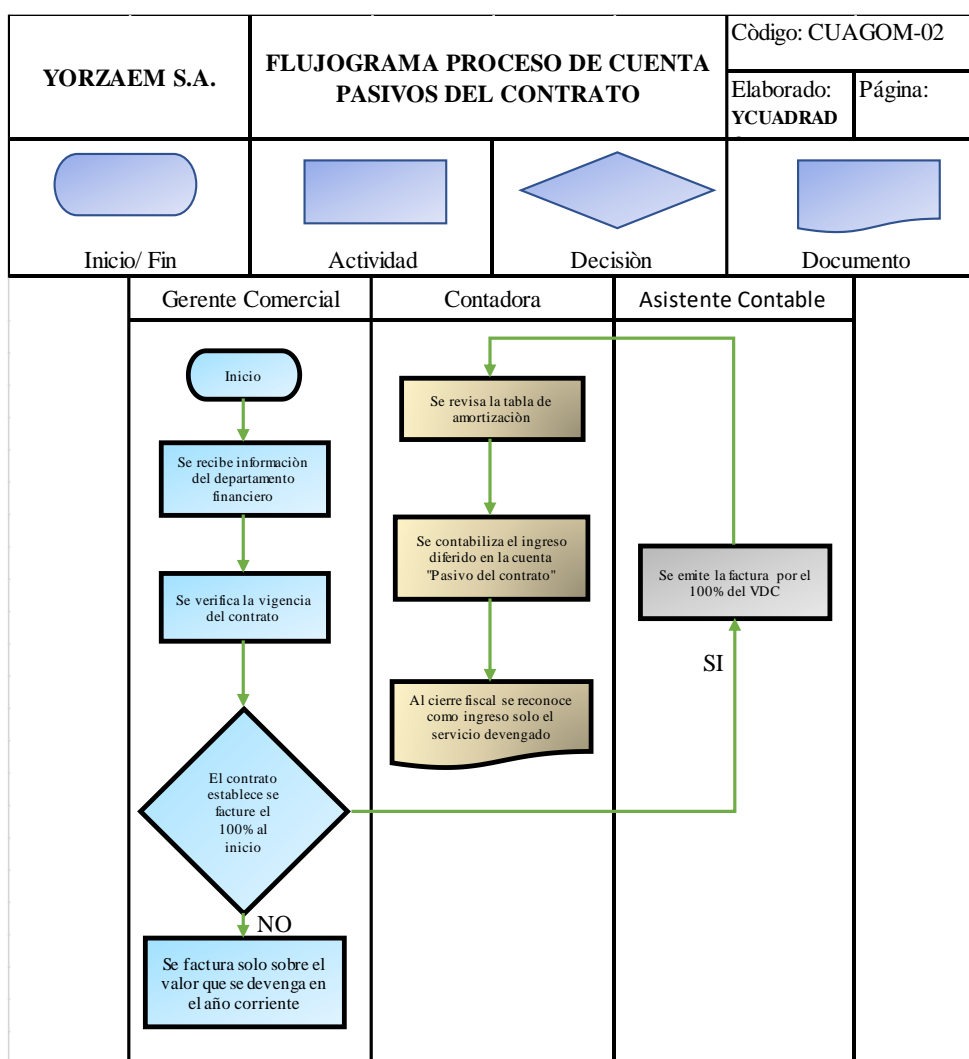


Figura 12. Narrativa flujograma de proceso de propiedades de inversión  
Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 9:** Narrativa flujograma de proceso de pasivo del contrato

No.	Narrativa	Responsable	Documento
1	El proceso inicia cuando se recibe la documentación de la gerencia respecto de los contratos de concesión que mantiene la compañía.	Gerencia Comercial	Contratos
2	Se realiza un análisis de cada contrato de acuerdo con sus cláusulas de facturación y el tiempo de vigencia de la concesión.	Contadora	Matriz en Excel con detalle de contratos
3	Dependiendo de las cláusulas de cada contrato, la contadora imparte la instrucción a la asistente contable para que proceda con la facturación.	Contadora	Archivo de Excel con detalle de valores a facturar
4	La asistente contable emite la factura dependiendo de la negociación con cada cliente, esta facturación puede hacerse por un solo valor al momento de la firma del contrato o segregarse hasta por dos años durante la vigencia de la concesión.	Asiente contable	Facturas por VDC
5	Se contabiliza el Valor por derecho de concesión como cuenta de pasivo y se va devengando como ingreso al estado de resultado en el transcurso de tiempo que dure el contrato.	Asiente contable	Asientos de diario

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.6.3.6. Observación del proceso Valor mensual de concesión y Valor por Derecho de Concesión**

Sobre los rubros de ingresos, el 100% de las transacciones se confirman de los rubros, Valor Mensual de Concesión y Valor por Derecho de Concesión, estos rubros corresponden, el primero (VD) al monto que se acuerda entre la concedente y el concesionario para pactar la concesión comercial que recae sobre el local, el segundo (VMC) es el monto que se cobra por el arrendamiento por el área física de superficie concesionada y sobre el cual se emite un comprobante de venta mensual.



En lo que respecta al valor mensual de concesión, este valor se factura de manera mensual y en esa misma proporción se contabiliza como ingreso en el estado de resultados.

En lo que respecta al Valor por derecho de Concesión al ser un pago anticipado, se factura en la mayoría del caso su totalidad a la firma del contrato de concesión, pero su reconocimiento como ingreso se realiza a lo largo de la duración del contrato.

El proceso que se realiza para el reconocimiento de este ingreso implica la verificación de los valores facturados la provisión de la cuenta por cobrar y la recepción y registro de la retención en la fuente proporcionada por el cliente en caso de aplicar.

Para una mejor apreciación de este proceso se representó en un flujograma que se muestra a continuación.

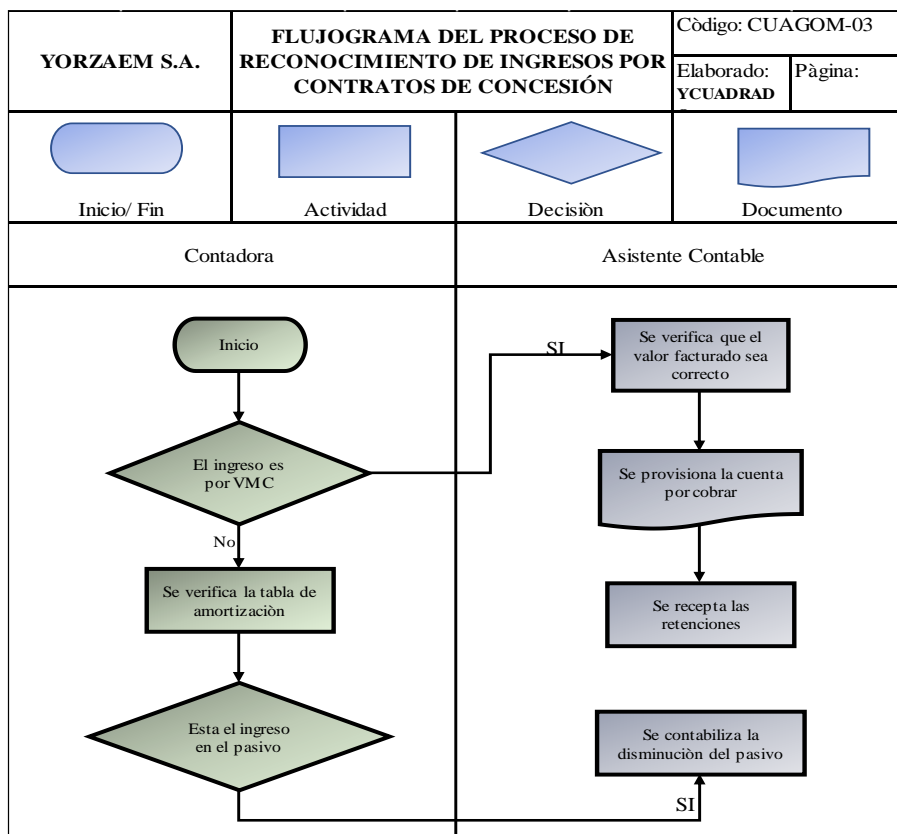


Figura 13. Flujoograma de proceso de ingresos por VMC y VDC  
Elaborado por: Gonzalez & Cuadrado (2021)

**Tabla 10:** Narrativa flujograma de proceso de Ingreso por contratos de concesión

No.	Narrativa	Responsable	Documento
1	El proceso inicia con la verificación del tipo de ingreso es decir, si es Valor mensual de concesión o Valor por Derecho de Concesión.	Contadora	Facturas
2	Si es un ingreso por Valor mensual de concesión, se verifica el monto facturado, se ingresa la provisión de reconocimiento del ingresos y la cuenta por cobrar.	Asistente contable	Asiento de diario del sistema
3	Si el ingreso es por VDC, se verifica la tabla de amortización de los ingresos facturados y contabilizados en pasivo y de acuerdo con la proporción del consumo del servicio de concesión se reconoce el ingreso al estado de resultados.	Contadora	Archivo de Excel / cálculo depreciación
4	Al término de cada período de manera mensual se concilian los valores facturados y los reconocidos al estado de resultados.	Contadora	Archivo de Excel
5	Se realizan las declaraciones de impuestos tomando en consideración el total de los valores facturados en cada mes.	Contadora	Formularios de impuestos

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.6.3.7. Evaluación del control interno de las cuentas con mayor importancia relativa**

Una vez que se realizó la observación de los procesos de las cuentas contables con mayor importancia relativa se estableció lo siguiente:

- Sobre el rubro de propiedades de inversión no se observó mayor susceptibilidad de riesgos de control por cuanto la compañía tiene plenamente identificado sus propiedades y lleva un control adecuado del cálculo del importe de depreciación mensual.
- En lo que respecta al rubro pasivo del contrato la compañía tiene plenamente

identificados las partidas por ingresos facturados y no reconocidos como ingreso.

- El rubro que representa mayor susceptibilidad de riesgo es el de ingresos reconocidos al estado de resultados por concepto de Valor por derecho de concesión ya que estos valores al término del año no están conciliados en su totalidad con la facturación emitida por la compañía, lo que origina una aparente diferencia por ingresos no declarados.

Sobre cada rubro se han estructurado cuestionarios de control interno para cuantificar el nivel de confianza y de riesgo de la información, se realizó además una matriz de riesgos.

Posterior a tener conocimiento sobre el nivel de confianza y de riesgo sobre cada rubro de los estados financieros elegidos en función de cuanto mayor es el porcentaje de importancia relativa que posee, se definirá cuáles son las pruebas de auditoría que se desarrollaran validar el cumplimiento contable y tributario de los rubros de los estados financieros sujetos a análisis.

**Tabla 11:** Cuestionario de control interno del rubro Propiedades de inversión

Nombre empresa: YORZAEM S.A.

Area revisada: Propiedades de inversión

Periodo revisado: 1/01/2020 - 31/12/2020

Cargo responsable: Contadora

Responsable cuestionario: Erick González - Yorceli Cuadrado

No.	Pregunta	Respuesta		Ponderación	Calificación Ponderada	Nivel Riesgo
		SI	NO			
1	¿ La compañía tiene políticas contables específicas para el reconocimiento de propiedades de inversión?	1		20%	20%	0%
2	¿ la compañía tiene un archivo físico con la información legal de cada propiedad de inversión?	1		20%	20%	0%
3	¿ El sistema contable de la compañía tiene un modulo específico para cada rubro de propiedades de inversión?	1		20%	20%	0%
4	¿ Existe personal encargado de revisar de forma mensual el rubro de propiedades de inversión?	1		20%	20%	0%
5	¿ La compañía ha revisado si el costo de sus propiedades de inversión esta valorizado al menos sobre el avaluo catastral ?		0	20%	0%	20%
				<b>100%</b>	<b>80%</b>	<b>20%</b>

**Nivel de Confianza**

Bajo	10% - 30%
Medio	31% - 59%
<b>Alto</b>	<b>60% - 100%</b>

**Nivel de Riesgo**

<b>Bajo</b>	<b>10% - 30%</b>
Medio	31% - 59%
Alto	60% - 100%

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 12:** Cuestionario de control interno del rubro Pasivo del contrato

Nombre empresa: YORZAEM S.A.

Area revisada: Pasivo del Contrato

Periodo revisado: 1/01/2020 - 31/12/2020

Cargo responsable: Contadora

Responsable cuestionario: Erick González - Yorceli Cuadrado

No.	Pregunta	Respuesta		Ponderación	Calificación Ponderada	Nivel Riesgo
		SI	NO			
1	¿ La compañía tiene politicas contables especificas para el reconocimiento de pasivos del contrato?	1		20%	20%	0%
2	¿ La compañía registra como pasivo del contrato aquellos rubros que son facturados y sobre los cuales aun no se tranfiere el servicio?	1		20%	20%	0%
3	¿ Existe personal encargado de revisar de forma mensual que esta cuenta este conciliada de acuerdo a las clausulas de cada contrato de concesión?		0	20%	0%	20%
4	¿ La compañía al cierre de cada ejercicio fiscal verifica que el saldo de la cuenta pasivo del contrato se componga solo de ingresos facturados y no devengados en el año que termina ?		0	20%	0%	20%
5	¿ EL sistema contable realiza automaticamente la conciliacion entre los ingresos facturados y los reconocidos al estado de resultados ?		0	20%	0%	20%
				<b>100%</b>	<b>40%</b>	<b>60%</b>

**Nivel de Confianza**

Bajo	10% - 30%
<b>Medio</b>	<b>31% - 59%</b>
Alto	60% - 100%

**Nivel de Riesgo**

Bajo	10% - 30%
Medio	31% - 59%
<b>Alto</b>	<b>60% - 100%</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 13:** Cuestionario de control interno del rubro Ingresos por Valor derecho de concesión

Nombre empresa: YORZAEM S.A.

Area revisada: Ingresos por Valor derecho de concesión

Periodo revisado: 1/01/2020 - 31/12/2020

Cargo responsable: Contadora

Responsable cuestionario: Erick González - Yorceli Cuadrado

No.	Pregunta	Respuesta		Ponderación	Calificación Ponderada	Nivel Riesgo
		SI	NO			
1	¿ La compañía tiene identificados los tipos de contratos?	1		20.00%	20.00%	0.00%
2	¿ la compañía otorga créditos a sus consesionarios?	1		20.00%	20.00%	0.00%
3	¿ La compañía emite facturas solo cuando se ha cumplido cada clausula del contrato?		0	20.00%	0.00%	20.00%
4	¿ El sistema contable de la compañía cuenta con un modulo para el control de los ingresos diferidos por contratos de consesión ?		0	20.00%	0.00%	20.00%
5	¿ La compañía al cierre de cada año presenta cuadratura entre sus ingresos facturados y los reconocidos al estado de resultados?		0	20.00%	0.00%	20.00%
				<b>100%</b>	<b>40%</b>	<b>60%</b>

**Nivel de Confianza**

Bajo	10% - 30%
<b>Medio</b>	<b>31% - 59%</b>
Alto	60% - 100%

**Nivel de Riesgo**

Bajo	10% - 30%
Medio	31% - 59%
<b>Alto</b>	<b>60% - 100%</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 14:** Matriz de estimación de riesgos

<b>YORZAEM S.A.</b> <b>MATRIZ DE ESTIMACIÓN DE RIESGOS</b> <b>(VALORES EXPRESADOS EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)</b>						
Cuenta Contable	Saldos	Factores de Riesgo	Estimación de Riesgos (Medición)		Pruebas aplicables	Descripción de la prueba de auditoría aplicada
			TIPO	%		
Propiedades de Inversión	15,941,141.61	Valoración de propiedades de inversión no reconocidas a su valor razonable	CONTROL	20%	Prueba de Cumplimiento	Verificar que los porcentajes de depreciación aplicados sean los permitidos por la Ley
					Prueba Sustantiva	Realizar una cedula analítica con el detalle de las propiedades que incluya costos y depreciación acumulada y compararlo con los saldos contables.
					Prueba Sustantiva	Comparar el costo actual en libros de las propiedades con los reflejados en los avalúos catastrales
Pasivo del Contrato	9,230,720.22	No existe una conciliación automática entre los rubros facturados y los reconocidos al estado de resultados.	CONTROL	60%	Prueba de cumplimiento	Realizar una cedula analítica de los principales contratos de concesión que la compañía mantiene vigente con plazos y montos.
					Prueba Sustantiva	verificar que los valores reflejados en la cedula analítica estén conciliados con los saldos reflejados en los estados financieros.
					Prueba Sustantiva	En base a la cedula analítica de los contratos de concesión mas importantes establecer los montos que la compañía debe facturar y los que debió reconocer al estado de resultados en el año analizado.

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 15:** Matriz de estimación de riesgos II

YORZAEM S.A. MATRIZ DE ESTIMACIÓN DE RIESGOS (VALORES EXPRESADOS EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)						
Cuenta Contable	Saldos	Factores de Riesgo	Estimación de Riesgos (Medición)		Pruebas aplicables	Descripción de la prueba de auditoría aplicada
			TIPO	%		
Ingresos por Valor por Derecho de Concesión	5,001,222.44	La facturas se emiten según el requerimiento de cada cliente indistintamente de cuando se configure el hecho generador.	CONTROL	60%	Prueba de cumplimiento	Verificar que las facturas emitidas durante el periodo cuenten con todos los soportes que permita evidenciar la sustancia económica de estas transacciones.
		El control de los ingresos diferidos no se realiza de forma automática si no mediante archivo manual de Excel.			Prueba de cumplimiento	Revisar el detalle consecutivo de facturas emitidas por la compañía durante el año revisado y verificar que no existan saltos en la secuencia numérica.
					Prueba Sustantiva	Efectuar una cedula analítica que realice una comparación entre los montos facturados mensualmente y los reportados en las declaraciones mensuales de IVA (Formulario 104)
		La compañía al cierre fiscal presenta diferencias entre los rubros facturados y los reconocidos al estado de resultados.			Prueba Sustantiva	Efectuar una cedula analítica que realice una comparación entre los montos facturados mensualmente y los contabilizados al cierre del año revisado y conciliar con la amortización de ingresos diferidos

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)



#### **3.6.4. Análisis general de la técnica de observación de procesos:**

A través de la técnica de observación de procesos se pudo tener evidencia y pleno conocimiento de cuáles son los puntos sensibles que posee la compañía en la estructuración de sus estados financieros y en sus declaraciones de impuestos tanto mensuales como anuales de impuestos.

Se ha establecido que la información primaria para evaluar la incidencia contable y tributaria que tienen los ingresos provenientes de contratos de concesión son los contratos que se suscriben con los clientes, a través de ellos se evaluó si los ingresos que la compañía está reconociendo en sus estados de resultados son los que corresponden en estricto apego a las normativas contables y tributarias respectivamente.

Para evaluar y cuantificar la incidencia contable y tributaria de los ingresos provenientes de contratos de concesión de espacios en centros comerciales en los estados financieros de la compañía se desarrolló la técnica de análisis documental donde, a través de cédulas analíticas y aplicación de procedimiento de auditoría de cumplimiento y sustantivos se determinó y cuantificó.

A continuación, se detalla la información documental que fue sujeta de análisis:

- Archivos físicos con la información legal de las propiedades de inversión.
- Copias de predios urbanos de las propiedades de inversión.
- Principales contratos de concesión con clientes.
- Detalle de facturación y amortización de ingresos diferidos provenientes de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.
- Archivo en medio magnético de Excel con el consecutivo de la facturación realizada por la compañía en el período analizado.
- Copias de las declaraciones de impuestos mensuales de IVA (Formulario 104).
- Mayores contables de los rubros de propiedades de inversión, pasivos del contrato y de ingresos por valor por derecho de concesión.
- Archivo en medio magnético de la conciliación tributaria de la compañía.

### **3.7. Análisis documental:**

Posterior al desarrollo de las entrevistas y la observación de procesos se realizó el análisis documental de los estados financieros, de acuerdo con los resultados que se obtuvo en la observación de procesos, las pruebas de auditoría tanto de cumplimiento como sustantivas se enfocaron sobre los siguientes rubros:

- Propiedades de Inversión.
- Pasivo del contrato.
- Ingresos por valor por derecho de concesión.

Para el desarrollo del análisis documental se realizó la revisión basada en los siguientes procesos:

- Pruebas de cumplimiento documental y transaccional.
- Pruebas sustantivas de cruce de información primaria referente a los ingresos por Valor por Derecho de Concesión.

#### **3.7.1. Propiedades de inversión.**

Referente a este rubro en base a la información proporcionada por la compañía se desarrollaron las siguientes pruebas:

- Verificación de porcentajes de depreciación que aplica la compañía versus los porcentajes legalmente permitidos.
- Elaboración de una cédula analítica con el detalle de Propiedades de Inversión que incluye costos y depreciación acumulada y comparación de estos saldos con los valores reflejados en los estados financieros.
- Comparativos entre el costo actual en libro de las Propiedades de Inversión y los costos según los avalúos catastrales reflejados en los predios urbanos. A continuación, se presentan las analíticas realizadas para la verificación de la razonabilidad contable de este rubro.

**Tabla 16:** Analítica de propiedades de inversión

**YORZAEM S.A.**

**E.1**

**Analítica de Propiedades de inversión**

**Fuente:** Detalle de propiedades de inversión y copia de predios urbanos proporcionados por la compañía.

**Objetivo:** Establecer si las propiedades de inversión se están depreciando según los porcentajes legalmente permitidos

**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se verificó que los porcentajes de retención sean los permitidos por la Ley.

Datos Propiedad					% Depreciación usado por la compañía	% Depreciación legalmente aceptado	Revisión
Código	Tipo	Dirección	Usado para giro del negocio	Fecha de Adquisición			
PPEINV001	Terreno	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	0%	0%	✓✓
PPEINV002	Edificio	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	5%	5%	✓✓
PPEINV003	Terreno	Av. Benjamin Torreon y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	0%	0%	✓✓
PPEINV004	Edificio	Av. Benjamin Torreon y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	5%	5%	✓✓

Marca	Significado
✓✓	Dato correcto

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 17:** Analítica de propiedades de inversión

**YORZAEM S.A.**

**E.1.1**

**Analítica de Propiedades de inversión**

**Fuente:** Detalle de propiedades de inversión y copia de predios urbanos proporcionados por la compañía.

**Objetivo:** Establecer si el detalle de propiedades de inversión esta conciliado con los saldos contables

**Procedimiento:** Se verifico el saldo de las propiedades de acuerdo al detalle de la compañía y se lo comparo con los saldos contables

Datos Propiedad										
Codigo	Tipo	Dirección	Usado para giro del negocio	Fecha de Adquisición	Costo Historico	Depreciación Acumulada	Costo actual	Saldo en Libros	Variación	Revisión
PPEINV001	Terreno	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	1,520,999.94	0.00	1,520,999.94	1,520,999.94	0.00	¥
PPEINV002	Edificio	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	8,821,157.62	-3,168,643.83	5,652,513.79	5,652,513.79	0.00	¥
PPEINV003	Terreno	Av. Benjamin Torreon y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	1,858,999.92	0.00	1,858,999.92	1,858,999.92	0.00	¥
PPEINV004	Edificio	Av. Benjamin Torreon y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	10,781,414.87	-3,872,786.90	6,908,627.97	6,908,627.97	0.00	¥
					<b>Σ 22,982,572.35</b>	<b>-7,041,430.73</b>	<b>15,941,141.62</b>	<b>15,941,141.62</b>	<b>0.00</b>	

Marca	Significado
¥	Confrontado con libros
Σ	Totalizado

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 18:** Analítica de propiedades de inversión

**YORZAEM S.A.**

**E.1.2**

**Analítica de Propiedades de inversión**

**Fuente:** Detalle de propiedades de inversión y copia de predios urbanos proporcionados por la compañía.

**Objetivo:** Establecer si las propiedades de inversión están contabilizadas a su valor razonable.

**Procedimiento:** Se verifico el saldo de las propiedades de acuerdo al detalle de la compañía y se lo comparo con los avalúos catastrales

<b>Datos Propiedad</b>										
<b>Código</b>	<b>Tipo</b>	<b>Dirección</b>	<b>Usado para giro del negocio</b>	<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Costo Histórico</b>	<b>Depreciación Acumulada</b>	<b>Costo en libros actual</b>	<b>Avaluó catastral</b>	<b>Variación</b>	<b>Revisión</b>
PPEINV001	Terreno	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	1,520,999.94	0.00	1,520,999.94	1,520,999.94	0.00	✓✓
PPEINV002	Edificio	Av. 15 de julio y Augusto Alban	SI	31/05/2014	8,821,157.62	-3,168,643.83	5,652,513.79	5,652,513.79	0.00	✓✓
PPEINV003	Terreno	Av. Benjamín Torreón y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	1,858,999.92	0.00	1,858,999.92	1,877,589.92	-18,590.00	✗✗
PPEINV004	Edificio	Av. Benjamín Torreón y Felipe Nuñez	SI	31/05/2013	10,781,414.87	-3,872,786.90	6,908,627.97	6,977,714.25	-69,086.28	✗✗
					<b>Σ 22,982,572.35</b>	<b>-7,041,430.73</b>	<b>15,941,141.62</b>	<b>16,028,817.90</b>	<b>-87,676.28</b>	

<b>Marca</b>	<b>Significado</b>
✓✓	Dato correcto
✗✗	Diferencia en saldo
Σ	Totalizado

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.7.1.1. Observaciones sobre el análisis documental de Propiedades de Inversión**

Referente a este rubro de acuerdo con las pruebas de auditoría realizadas se evidencia una subvaluación en el valor razonable de las Propiedades de Inversión por un monto de US\$ 87,676.28, la causa de esta variación de acuerdo con lo analizado corresponde a que la compañía no ha realizado el ajuste por valor razonable tomando como referencia el avalúo catastral del último año.

Para subsanar esta inconsistencia en sus estados financieros la compañía debería hacer el ajuste de corrección correspondiente a fin de que sus estados financieros reflejen en todos sus aspectos materiales la realidad económica de sus operaciones.

### **3.7.2. Pasivo del contrato.**

Referente a este rubro en base a la información proporcionada por la compañía se desarrollaron las siguientes pruebas:

- Elaboración de una cédula analítica con la información de los principales contratos de concesión que mantiene la compañía.
- Verificar que los valores reflejados en la cédula analítica estén conciliados con los saldos reflejados en los estados financieros.
- En base a la cédula analítica de los contratos de concesión más importantes establecer los montos que la compañía debe facturar y los que debió reconocer al estado de resultados en el año analizado.

A continuación, se presentan las analíticas realizadas para la verificación de la razonabilidad contable de este rubro.

**Tabla 19:** Analítica de pasivo del contrato- Detalle de contratos de concesión

**YORZAEM S.A.**

**AA.1**

**Analítica de Pasivo del contrato**

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.

**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión

**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Local asignado	F.Contrato	F.Apertura	F.Vencimiento	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Monto Contrato	valor por Amortizar
ALBY STORE	247.,248	19/08/2011	10/10/2011	06/10/2021	2011	2021	10	201,732.50	35,603.10
ALMACENES LA GANGA	147	18/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	38,906.40	37,521.45
AMERICAN DELI	269	21/10/2014	28/10/2014	27/10/2024	2014	2024	10	24,488.00	11,808.15
ARTEFACTA	150	05/01/2015	01/03/2015	29/02/2020	2015	2020	5	21,812.51	21,812.51
BANCO BOLIVARIANO	14015016	02/10/2014	28/10/2014	27/10/2024	2014	2024	10	381,904.51	184,154.94
BANCO DEL PACIFICO	0	17/06/2016	05/09/2016	04/09/2021	2016	2021	5	66,690.00	22,363.99
BANCO GUAYAQUIL	23024	14/05/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	78,026.30	75,248.80
BANCO INTERNACIONAL	19020	13/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	78,419.37	75,627.88
BANCO SOLIDARIO	11	09/12/2016	15/02/2017	14/02/2022	2016	2022	6	48,180.60	20,460.25
BATA	135136137	22/05/2019	27/10/2019	26/10/2024	2019	2024	5	16,237.00	15,650.12
CASA BEBE	162-A	05/06/2013	01/11/2013	31/10/2063	2013	2063	50	1,067,661.00	935,993.92
CABELLOS DEL SOL	111112	28/06/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	14,410.84	13,897.86
CENTRO ESTETICO ESPERANZA FERRA	243	13/10/2017	01/11/2017	31/10/2022	2017	2022	5	31,356.00	17,765.54
CHAIDE Y CHAIDE	109110	10/05/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	17,009.09	16,403.62

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 20:** Analítica de pasivo del contrato- Detalle de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.1

## Analítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Local asignado	F.Contrato	F.Apertura	F.Vencimiento	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Monto Contrato	valor por Amortizar
CLARO	21022	11/07/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	35,731.02	34,459.11
COMPUTRON	202203204	04/04/2018	02/07/2018	01/07/2023	2018	2023	5	37,814.40	26,459.72
CREDITOS ECONOMICOS	148	13/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	34,974.00	33,729.03
CYBERCELL	27	09/12/2011	19/03/2012	18/03/2022	2011	2022	11	126,704.00	28,006.06
D PISAR	249-250-249A	08/05/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	40,158.00	38,728.50
DIPASO	212213	19/11/2018	01/12/2018	30/11/2023	2018	2023	5	15,219.59	11,917.15
EMPANADAS DE PACO	260	04/05/2018	21/06/2018	20/06/2023	2018	2023	5	26,047.02	18,068.78
ETAFASHION	153	29/04/2013	22/10/2013	19/10/2023	2013	2023	10	476,532.00	181,131.79
FYBECA	1	27/08/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	58,191.00	56,119.58
GALLETA PECOSA	6	11/04/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	14,115.86	13,613.38
HEAD	133134	12/04/2019	15/07/2019	14/07/2024	2019	2024	5	15,175.30	13,762.48
IN FASHION	227228	19/12/2018	01/12/2018	30/11/2023	2018	2023	5	19,286.44	15,101.55
JEANS UP	208209	04/05/2017	12/07/2017	11/07/2022	2017	2022	5	25,459.20	12,862.13
JUGUETITOS	162-B	05/06/2013	07/09/2013	06/09/2063	2013	2063	50	1,930,068.00	1,686,233.22
K-ARAMBA BOUTIQUE	236235	15/11/2017	15/12/2017	14/12/2022	2017	2022	5	25,459.20	15,038.37
KFC (KENTUCKY FRIED CHICKEN)	262	21/10/2014	28/10/2014	27/10/2024	2014	2024	10	29,244.00	14,101.50

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)



**Tabla 21:** Analítica de pasivo del contrato- Detalle de contratos de concesión

**YORZAEM S.A.**

**AA.1**

**Analítica de Pasivo del contrato**

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.

**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión

**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Local asignado	F.Contrato	F.Apertura	F.Vencimiento	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Monto Contrato	valor por Amortizar
KFC(KENTUCKY FRIED CHICKEN)	26	21/10/2014	28/10/2014	27/10/2024	2014	2024	10	123,877.50	59,733.92
KOAJ	257256	08/08/2018	14/08/2018	13/08/2023	2018	2023	5	63,715.72	46,084.79
MC DONALD S	267	23/10/2019	28/10/2019	27/10/2029	2019	2029	10	16,716.00	16,418.48
MEGACOMPRAS	174	11/06/2003	28/10/2004	28/10/2054	2003	2054	51	5,752,890.00	4,006,735.73
MENESTRAS DEL NEGRO	274	21/10/2014	28/10/2014	27/10/2024	2014	2024	10	28,172.00	13,584.58
OPTICA LOS ANDES	113114	18/06/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	15,107.82	14,570.03
OPTIMODA	246	24/07/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	15,030.18	14,495.15
ORANGE	230231	26/03/2018	01/05/2018	30/04/2023	2018	2023	5	25,459.20	16,949.55
ORVE HOGAR	149	13/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	31,303.96	30,189.64
PANADERIA Y PASTELERIA CALIFORNIA	7	05/06/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	27,471.06	26,493.17
PASTELES Y COMPAÑIA	275	22/03/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	19,288.80	18,602.18
PAYLESS SHOESOURCE	1.27128E+11	11/07/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	32,162.71	31,017.82
PIZZA HUT	265	12/08/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	13,668.00	13,181.46
POLIPAPEL	138139	29/09/2016	15/11/2016	14/11/2021	2016	2021	5	30,599.40	11,451.72
PONTI	164165	27/09/2017	15/11/2017	14/11/2022	2017	2022	5	21,162.96	12,152.76
PRODUBANCO	4005	02/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	72,809.08	70,217.30

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 22:** Analítica de pasivo del contrato- Detalle de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.1

## Analítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Local asignado	F.Contrato	F.Apertura	F.Vencimiento	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Monto Contrato	valor por Amortizar
PUNTO DE LA SUERTE	259-A	13/04/2017	20/06/2017	19/06/2022	2017	2022	5	25,260.30	12,457.13
ROLAND	119120	11/02/2019	01/04/2019	31/03/2024	2019	2024	5	17,726.80	15,057.10
SHOE BOX	125126	22/03/2019	04/09/2019	03/09/2024	2019	2024	5	22,957.71	21,461.56
SOL DE MANTA	9	16/08/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	15,146.44	14,607.27
SPOT	232233	18/04/2018	01/09/2018	31/08/2023	2018	2023	5	25,459.20	18,665.43
SUPER EXITO	145146	10/07/2019	28/10/2019	27/10/2031	2019	2031	12	167,950.02	165,458.75
SWEET & COFFEE	8	21/08/2019	04/08/2019	03/08/2024	2019	2024	5	15,985.84	14,672.65
TATY	258	28/08/2017	18/06/2017	17/06/2022	2017	2022	5	48,320.40	23,776.28
TIJUANA EXPRESS	273	20/09/2018	03/12/2018	02/12/2023	2018	2023	5	21,835.70	17,121.58
TVENTAS	242	26/08/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	31,409.56	30,291.48
VASARI & MOZIONI	103104	10/05/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	14,902.16	14,371.69
XTREME GAME CENTER	241	13/09/2019	28/10/2019	27/10/2024	2019	2024	5	26,853.99	25,898.07

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 23:** Analítica de pasivo del contrato- Detalle de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.2

## Analítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Realizar una conciliación entre los ingresos de acuerdo a los contratos y los saldos contables**Procedimiento:** Se realizó un comparativo entre los ingresos pendientes de amortizar según la cedula analítica de contratos y los saldos contables

Duración contrato en años	valor por amortizar según contratos y detalle	valor por amortizar según	
		Saldos contables Codigo contable: 02.01.13.01 Nombre de la cuenta: pasivo del contrato	Diferencia
5 Años	1,099,937.36	1,119,153.69	-19,216.33
6 Años	20,460.25	20,817.70	-357.45
10 Años	516,536.46	525,560.55	-9,024.09
11 Años	28,006.06	28,495.34	-489.28
12 Años	165,458.75	168,349.38	-2,890.63
50 Años	2,710,090.35	2,757,436.67	-47,346.32
51Años	4,531,735.73	4,610,906.90	-79,171.17
<b>Total general</b>	<b>9,072,224.96</b>	<b>9,230,720.22</b>	<b>-158,495.26</b>

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 24:** Analítica de pasivo del contrato- Análisis de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.3

## Analítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Valor a facturar	Valor a reconocer al estado de resultados	Variación
ALBY STORE	2011	2021	10	0.00	36,028.82	-36,028.82
ALMACENES LA GÁNGA	2019	2024	5	62,250.24	40,048.53	22,201.71
AMERICAN DELI	2014	2024	10	0.00	4,369.88	-4,369.88
ARTEFACTA	2015	2020	5	47,590.92	20,720.80	26,870.12
BANCO BOLIVARIANO	2014	2024	10	0.00	68,150.99	-68,150.99
BANCO DEL PACIFICO	2016	2021	5	0.00	23,814.74	-23,814.74
BANCO GUAYAQUIL	2019	2024	5	0.00	27,847.63	-27,847.63
BANCO INTERNACIONAL	2019	2024	5	0.00	27,987.92	-27,987.92
BANCO SOLIDARIO	2016	2022	6	0.00	17,205.11	-17,205.11
BATA	2019	2024	5	14,988.00	12,108.83	2,879.17

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 25:** Análítica de pasivo del contrato- Análisis de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.3

Análítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Valor a facturar	Valor a reconocer al estado de resultados	Variación
CASA BEBE	2013	2063	50	0.00	38,102.82	-38,102.82
CABELLOS DEL SOL	2019	2024	5	13,232.52	10,704.66	2,527.86
CENTRO ESTETICO ESPERANZA F.S	2017	2022	5	0.00	11,197.11	-11,197.11
CHAIDE Y CHAIDE	2019	2024	5	16,269.61	12,908.43	3,361.18
CLARO	2019	2024	5	45,133.92	31,721.53	13,412.39
COMPUTRON	2018	2023	5	0.00	13,503.38	-13,503.38
CREDITOS ECONOMICOS	2019	2024	5	46,632.00	32,080.96	14,551.04
CYBERCELL	2011	2022	11	0.00	22,616.56	-22,616.56
D PISAR	2019	2024	5	38,412.00	30,476.39	7,935.61
DIPASO	2018	2023	5	8,811.41	11,985.82	-3,174.41
EMPANADAS DE PACO	2018	2023	5	5,209.48	14,002.84	-8,793.36
ETAFASHION	2013	2023	10	0.00	85,107.22	-85,107.22
FYBECA	2019	2024	5	82,152.00	55,295.64	26,856.36
GALLETA PECOSA	2019	2024	5	11,292.64	9,784.09	1,508.55
HEAD	2019	2024	5	13,007.40	12,214.70	792.70
IN FASHION	2018	2023	5	12,857.56	16,446.23	-3,588.67
JEANS UP	2017	2022	5	0.00	9,091.38	-9,091.38
JUGUETITOS	2013	2063	50	0.00	68,880.48	-68,880.48
K-ARAMBA BOUTIQUE	2017	2022	5	0.00	9,091.38	-9,091.38
KFC (KENTUCKY FRIED CHICKEN)	2014	2024	10	0.00	5,218.59	-5,218.59
KFC(KENTUCKY FRIED CHICKEN)	2014	2024	10	0.00	22,105.99	-22,105.99
KOAJ	2018	2023	5	23,169.28	42,442.14	-19,272.86
MC DONALD S	2019	2029	10	20,059.20	7,198.26	12,860.94
MEGACOMPRAS	2003	2054	51	0.00	205,298.53	-205,298.53
MENESTRAS DEL NEGRO	2014	2024	10	0.00	5,027.30	-5,027.30
OPTICA LOS ANDES	2019	2024	5	17,266.08	12,648.67	4,617.41
OPTIMODA	2019	2024	5	24,928.08	15,841.17	9,086.91
ORANGE	2018	2023	5	0.00	9,091.38	-9,091.38
ORVE HOGAR	2019	2024	5	44,193.84	29,746.41	14,447.43
PANADERIA Y PASTELERIA CALIFOR	2019	2024	5	31,395.54	22,999.49	8,396.05
PASTELES Y COMPAÑIA	2019	2024	5	12,859.20	12,288.71	570.49
PAYLESS SHOESOURCE	2019	2024	5	40,626.60	28,553.64	12,072.96
PIZZA HUT	2019	2024	5	19,296.00	12,987.93	6,308.07
POLIPAPEL	2016	2021	5	0.00	10,926.94	-10,926.94
PONTI	2017	2022	5	0.00	7,557.22	-7,557.22
PRODUBANCO	2019	2024	5	0.00	25,985.60	-25,985.60
PUNTO DE LA SUERTE	2017	2022	5	0.00	9,020.36	-9,020.36
ROLAND	2019	2024	5	12,155.52	13,924.69	-1,769.17

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 26:** Analítica de pasivo del contrato- Análisis de contratos de concesión

YORZAEM S.A.

AA.3

Analítica de Pasivo del contrato

**Fuente:** Detalle de contratos de concesión proporcionados por la compañía.**Objetivo:** Establecer las fechas de vigencia y los montos de los principales contratos de concesión**Procedimiento:** En base a la información proporcionada se realizó un detalle de los principales contratos de concesión

Concesionario	Año Inicio Contrato	Año Fin Contrato	Duración contrato en años	Valor a facturar	Valor a reconocer al estado de resultados	Variación
SHOE BOX	2019	2024	5	15,305.19	15,432.09	-126.90
SOL DE MANTA	2019	2024	5	13,981.32	11,281.90	2,699.42
SPOT	2018	2023	5	0.00	9,091.38	-9,091.38
SUPER EXITO	2019	2031	12	335,900.04	83,805.62	252,094.42
SWEET & COFFEE	2019	2024	5	22,568.28	17,061.06	5,507.22
TATY	2017	2022	5	5,769.60	24,533.63	-18,764.03
TIJUANA EXPRESS	2018	2023	5	3,359.30	10,288.39	-6,929.09
TVENTAS	2019	2024	5	44,342.88	29,846.73	14,496.15
VASARI & MOZIONI	2019	2024	5	14,254.24	11,309.43	2,944.81
XTREME GAME CENTER	2019	2024	5	42,966.36	27,642.31	15,324.05
<b>TOTALES</b>				<b>1,162,236.25</b>	<b>1,512,650.44</b>	<b>-350,414.19</b>

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

### 3.7.2.1. Observaciones sobre el análisis documental de la cuenta Pasivo del contrato

Referente a este rubro de acuerdo con las pruebas de auditoría realizadas se evidencia una diferencia entre los valores de ingresos por amortizar correspondientes a Valor por Derecho de Concesión reflejados en los contratos y los reflejados en los estados financieros, la diferencia es por US\$ 158,495.26.

El valor antes mencionado correspondería a ingresos que la compañía no ha reconocido a sus estados de resultado.

### 3.7.3. Ingreso por Valor por Derecho de Concesión

Referente a este rubro en base a la información proporcionada por la compañía se desarrollaron las siguientes pruebas:

- Verificación física de las facturas emitidas durante el período respecto del cumplimiento formal de todos los requisitos establecidos legalmente.
- Revisión del detalle consecutivo de facturas emitidas por la compañía y verificar si existen saltos en su secuencia numérica.
- Elaboración de una cédula analítica de confrontación entre ingresos

facturados mensualmente y los reportados en las declaraciones mensuales de impuestos.

- Elaboración de una cédula analítica de confrontación entre ingresos facturados mensualmente y los contabilizados en el estado de resultados al término del año y conciliar con la amortización de ingresos diferidos.

A continuación, se presentan las analíticas realizadas para la verificación de la razonabilidad contable de este rubro.

**Tabla 27:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – Verificación física de facturas

YORZAEM S.A.

PYG/1

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Detalle de principales facturas emitidas.

**Objetivo:** Establecer el cumplimiento formal de todos los requisitos establecidos legalmente para emisión de facturas.

**Procedimiento:** Se verifico físicamente las principales facturas emitidas a los concesionarios

Fecha de Emisión	Cliente	No. Comprobante	Concepto	Valor facturado	Soporte físico Contable Y Comprobantes De Ventas Y retención	Cumple Requisitos de Llenado (RCVRC)
01/02/2020	ROLAND/119,120	001-002-0007650	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	7,597.20	\$	✓✓
08/03/2020	SHOE BOX/125,126	001-002-0007790	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	7,652.58	\$	✓✓
08/03/2020	PASTELES Y COMPAÑIA/275	001-002-0007791	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	6,429.60	\$	✓✓
02/04/2020	HEAD/133,134	001-002-0007931	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	6,503.70	\$	✓✓
02/04/2020	GALLETA PECOSA/006	001-002-0007930	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	5,081.70	\$	✓✓
10/04/2020	CHIQUMAR/105	001-002-0007932	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	2,905.50	\$	✓✓
01/05/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008059	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	15,714.00	\$	✓✓

## Análisis de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Detalle de principales facturas emitidas.**Objetivo:** Establecer el cumplimiento formal de todos los requisitos establecidos legalmente para emisión de facturas.**Procedimiento:** Se verificó físicamente las principales facturas emitidas a los concesionarios

Fecha de Emisión	Cliente	No. Comprobante	Concepto	Valor facturado	Soporte físico Contable Y Comprobantes De Ventas Y retención	Cumple Requisitos de Llenado (RCVRC)
01/05/2020	CHAIDE Y CHAIDE/109,110	001-002-0008057	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	6,655.74	\$	✓✓
01/05/2020	VASARI-MOZIONI/103,104	001-002-0008077	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	5,831.28	\$	✓✓
08/05/2020	BATA/135,136,137	001-002-0008079	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	7,494.00	\$	✓✓
01/06/2020	SUPER EXITO/145,146	001-002-0008228	CUOTA 1/24 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	27,991.67	\$	✓✓
01/06/2020	PANADERIA CALIFORNIA/007	001-002-0008221	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	11,773.32	\$	✓✓
01/06/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008208	CUOTA 1/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	\$	✓✓
04/06/2020	RED ACTIVA-WESTERN UNION/012,013	001-002-0008235	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	5,023.20	\$	✓✓
04/06/2020	CITY PET/144	001-002-0008234	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	3,946.80	\$	✓✓
10/06/2020	OPTICAS GMO/131,132	001-002-0008237	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	4,599.00	\$	✓✓
10/06/2020	CAFE BOMBONS/211	001-002-0008238	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	3,604.26	\$	✓✓
12/06/2020	OPTICA LOS ANDES/113,114	001-002-0008239	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	6,474.78	\$	✓✓
13/06/2020	CELLSHOP/172,173	001-002-0008240	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	3,115.32	\$	✓✓
20/06/2020	CABELLOS DEL SOL/111,112	001-002-0008242	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	5,000.00	\$	✓✓
01/07/2020	CLARO/021,022	001-002-0008373	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	16,925.22	\$	✓✓
01/07/2020	EL/157,158	001-002-0008376	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	4,096.00	\$	✓✓
01/07/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008374	CUOTA 2/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	\$	✓✓
01/08/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008540	CUOTA 3/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	\$	✓✓
02/09/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008591	CUOTA 4/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	\$	✓✓
01/10/2020	BANCO GUAYAQUIL/023,024	001-002-0008766	VALOR POR DERECHO DE CONCESION.- A LA FIRMA DEL CONTRATO	78,026.30	\$	✓✓

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

**Tabla 28:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – Verificación física de facturas

YORZAEM S.A.

PYG/1

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Detalle de principales facturas emitidas.

**Objetivo:** Establecer el cumplimiento formal de todos los requisitos establecidos legalmente para emisión de facturas.

**Procedimiento:** Se verifico físicamente las principales facturas emitidas a los concesionarios

Fecha de Emisión	Cliente	No. Comprobante	Concepto	Valor facturado	Soporte físico Contable Y Comprobantes De Ventas Y retención	Cumple Requisitos de Llenado (RCVRC)
01/10/2020	BANCO GUAYAQUIL/023,024	001-002-0008820	PAGO ANTICIPADO DEL VALOR POR DERECHO DE CONCESION	78,026.30	§	✓✓
01/10/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008777	CUOTA 5/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	§	✓✓
01/11/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0008995	CUOTA 6/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	§	✓✓
02/12/2020	D PISAR/249,250,249-A	001-002-0009183	CUOTA 7/18 VALOR POR DERECHO DE CONCESION	3,492.00	§	✓✓
<b>TOTAL</b>				<b>344,911.47</b>		

Nota: Significado de marcas de auditoría:

§ : Cotejado con documentos

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 29:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – Verificación secuencial de facturas emitidas

YORZAEM S.A.

PYG/1.1

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Reporte de comprobantes de venta autorizados base de datos SRI - Detalle Facturación compañía

**Objetivo:** Revisar el detalle consecutivo de facturas emitidas por la compañía y verificar si existen saltos en su secuencia numérica

**Procedimiento:** Se verifico las facturas autorizadas por el SRI versus la base de datos de facturación de la compañía

Detalle de documentos autorizados según base de datos compañía								
Serie	Documentos	Secuencia Reportada		Tipo de generación	Fecha de Corte	# Comprobantes emitidos SRI	# Comprobantes autorizados	# Comprobantes anulados
		Inicial	Final					
001-002	FACTURA	00007381	00009350	Electrónica	Desde 01-01-2020 hasta 31-12-2020	1,969	1,772	197

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)



**Tabla 30:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – Verificación secuencial de facturas emitidas

YORZAEM S.A.

PYG/1.1

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Reporte de comprobantes de venta autorizados base de datos SRI - Detalle Facturación compañía

**Objetivo:** Revisar el detalle consecutivo de facturas emitidas por la compañía y verificar si existen saltos en su secuencia numérica

**Procedimiento:** Se verifico las facturas autorizadas por el SRI versus la base de datos de facturación de la compañía

Detalle de documentos autorizados según base de datos compañía								
Serie	Documentos	Secuencia Reportada		Tipo de generación	Fecha de Corte	# Comprobantes emitidos SRI	# Comprobantes autorizados	# Comprobantes anulados
		Inicial	Final					
001-002	FACTURA	00007381	00009350	Electroónica	Desde 01-01-2020 hasta 31-12-2020	1,969	1,772	197

Validación de datos confrontados								
Serie	Documentos	Secuencia Reportada		Tipo de generación	Fecha de Corte	# Comprobantes emitidos SRI	# Comprobantes autorizados	# Comprobantes anulados
		Inicial	Final					
©	✓✓	©	©	✓✓	✓✓	ā	ā	ā

Significado de marcas de auditoría:

© : Confrontado correctamente

✓✓: Dato correcto

ā: Conciliado

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 31:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – conciliación ingresos facturados y declarados

YORZAEM S.A.

PYG/1.3

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Reporte de facturación proporcionado por la compañía

**Objetivo:** Comparar los ingresos según el reporte de ventas de la compañía y las declaraciones mensuales

**Procedimiento:** Se comparó los ingresos facturados con los declarados

Mes	Según reporte de facturación VDC ( A )			Según declaración ( B )			Valor Mensual de Concesión	Diferencias ( A - B )
	Ventas Netas gravadas con tarifa 12%	Notas de Crédito con tarifa 12%	Total ventas según reporte	Ventas Netas gravadas con tarifa 12%	Notas de Crédito con tarifa 12%	Total ventas según declaración		
Enero	35,841.11	-2,401.81	33,439.30	139,090.47	-2,401.81	136,688.66	103,249.36	0.00

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 32:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – conciliación ingresos facturados y declarados

YORZAEM S.A.

PYG/1.3

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Reporte de facturación proporcionado por la compañía

**Objetivo:** Comparar los ingresos según el reporte de ventas de la compañía y las declaraciones mensuales

**Procedimiento:** Se comparó los ingresos facturados con los declarados

Mes	Según reporte de facturación VDC ( A )			Según declaración ( B )			Valor Mensual de Concesión	Diferencias ( A - B )
	Ventas Netas gravadas con tarifa 12%	Notas de Crédito con tarifa 12%	Total ventas según reporte	Ventas Netas gravadas con tarifa 12%	Notas de Crédito con tarifa 12%	Total ventas según declaración		
Febrero	50,049.80	0.00	50,049.80	194,230.85	0.00	194,230.85	144,181.06	0.00
Marzo	62,727.95	-3,218.17	59,509.78	243,431.62	-3,218.17	240,213.45	180,703.67	0.00
Abril	71,302.73	-401.50	70,901.23	276,708.34	-401.50	276,306.84	205,405.50	-0.11
Mayo	114,933.18	0.00	114,933.18	446,027.19	0.00	446,027.19	331,094.01	0.00
Junio	213,509.09	-27,991.67	185,517.42	828,575.85	-27,991.67	800,584.18	615,066.76	0.00
Julio	122,491.43	0.00	122,491.43	475,359.01	0.00	475,359.01	352,867.45	-0.12
Agosto	52,881.61	-8,008.48	44,873.13	205,220.41	-8,008.48	197,211.93	152,338.80	0.00
Septiembre	52,881.70	0.00	52,881.70	205,220.81	0.00	205,220.81	152,339.07	-0.04
Octubre	341,302.35	-6,700.04	334,602.31	1,324,510.01	-6,700.04	1,317,809.97	983,207.44	-0.22
Noviembre	47,329.85	0.00	47,329.85	183,679.38	0.00	183,679.38	136,345.55	-3.98
Diciembre	45,742.68	-35.57	45,707.11	177,516.99	-35.57	177,481.42	131,773.33	-0.98
<b>Total</b>	<b>1,210,993.49</b>	<b>(48,757.24)</b>	<b>1,162,236.25</b>	<b>4,699,570.94</b>	<b>(48,757.24)</b>	<b>4,650,813.70</b>	<b>3,488,572.00</b>	<b>(5.45)</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 33:** Analítica de ingresos por valor por derecho de concesión – conciliación ingresos facturados y contabilizados

YORZAEM S.A.

PYG/1.4

Analítica de Ingresos por Valor por Derecho de Concesión

**Fuente:** Reporte de facturación proporcionado por la compañía

**Objetivo:** Comparar los ingresos según el reporte de ventas de la compañía y las declaraciones mensuales

**Procedimiento:** Se comparó los ingresos facturados con los declarados

Mes	Según reporte de facturación VDC ( A )			Según Contabilidad ( B )			Amortización Valor por derecho Concesión	Diferencias ( A - B )
	Ventas Netas gravadas con tarifa 12%	Notas de Crédito con tarifa 12%	Total ventas según reporte	Debe	Haber	Saldo		
Enero	35,841.11	-2,401.81	33,439.30	2,250.31	439,195.12	436,944.81	433,909.39	30,403.88
Febrero	50,049.80	0.00	50,049.80	0.00	274,748.04	274,748.04	230,372.73	5,674.49
Marzo	62,727.95	-3,218.17	59,509.78	3,015.17	157,624.58	154,609.41	52,016.11	-43,083.52
Abril	71,302.73	-401.50	70,901.23	376.17	147,898.47	147,522.29	49,631.75	-26,989.31
Mayo	114,933.18	0.00	114,933.18	0.00	91,753.87	91,753.87	30,869.27	54,048.58
Junio	213,509.09	-27,991.67	185,517.42	26,226.02	80,719.66	54,493.64	-113,543.31	17,480.47
Julio	122,491.43	0.00	122,491.43	0.00	68,049.30	68,049.30	9,208.61	63,650.74
Agosto	52,881.61	-8,008.48	44,873.13	7,503.32	68,049.18	60,545.85	20,369.78	4,697.05
Septiembre	52,881.70	0.00	52,881.70	0.00	64,405.14	64,405.14	21,668.18	10,144.74
Octubre	341,302.35	-6,700.04	334,602.31	6,277.42	60,905.05	54,627.64	-260,902.12	19,072.55
Noviembre	47,329.85	0.00	47,329.85	0.00	58,862.66	58,862.66	19,803.49	8,270.68
Diciembre	45,742.68	-35.57	45,707.11	33.33	46,121.11	46,087.78	15,505.57	15,124.90
<b>Total</b>	<b>1,210,993.49</b>	<b>(48,757.24)</b>	<b>1,162,236.25</b>	<b>45,681.74</b>	<b>1,558,332.18</b>	<b>1,512,650.44</b>	<b>508,909.45</b>	<b>158,495.26</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### **3.7.3.1. Observaciones sobre el análisis documental de la cuenta Ingresos por Valor por derecho de concesión**

Referente a este rubro de acuerdo con las pruebas de auditoría realizadas se ha observado lo siguiente:

- De acuerdo con la revisión física efectuada a las principales facturas emitidas a los concesionarios se pudo verificar que la compañía cuenta con todos los sustentos sobre sus transacciones de venta, de la misma forma se verificó que las facturas emitidas cumplen con todos los requisitos legales establecidos.
- Se verificó desde un reporte generado desde el sistema del Servicio de Rentas Internas las facturas que la compañía emitió de forma electrónica y que fueron autorizadas, se comparó con el reporte de ventas que proporcionó la compañía y se observó que no existen documentos emitidos por la compañía que no hayan sido reportados al Servicio de Rentas Internas. El número de comprobantes autorizados y anulados es el mismo entre los registros de la compañía y el Servicio de Rentas Internas.
- Se verificó de manera mensual los valores facturados por concepto de Valor por Derecho de Concesión y se los comparó con los ingresos declarados en el formulario 104 (Iva Mensual), tomando como partida conciliatoria los rubros por Valor Mensual de Concesión, se generó una diferencia por US\$ 5,45 reportados de más en los formularios 104, esta diferencia es inmaterial. Por lo tanto, no existirían ingresos que la compañía no ha declarado al Servicio de Rentas Internas.
- Una vez que se concilió el reporte de facturación por Valor por Derecho de Concesión emitida por la compañía se procedió a realizar lo propio con los saldos contables, en lo que respecta a los saldos contables se consideró como partida conciliatoria la amortización de ingresos de años anteriores, una vez realizado este análisis se evidencia una diferencia de ingresos por US\$ 158,495.26. Esta diferencia es la misma que ya se observó en el análisis al rubro de Pasivo del Contrato.

## **CAPÍTULO IV**

### **INFORME FINAL**

#### **4.1. Antecedentes**

Durante la presente investigación que ha sido orientada al análisis sobre la situación contable y tributaria de la compañía YORZAEM S.A. a través de la aplicación de entrevistas, observación de procesos y análisis documental se identificó las debilidades y posibles contingentes a nivel contable y tributario que posee la compañía producto del reconocimiento de sus ingresos por los contratos comerciales en la concesión de espacios físicos en centros comerciales.

Se estableció como objetivo general y principal de esta investigación el de evaluar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A. respecto al reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales, teniendo conocimiento que debido al modelo de negocio la compañía genera dos tipos de ingresos los que se reconocen al estado de resultados en cuanto se facturan ( Valor mensual de concesión) y aquellos que sin perjuicio de la fecha de emisión de la factura se reconocen al estado de resultados a lo largo de la vigencia de los contratos de concesión (Valor por derecho de concesión), estos últimos generan una diferencia entre los ingresos reportados en las declaraciones mensuales y los reflejados en la contabilidad generándole a la compañía ser sujeta de notificación por parte del Servicio de Rentas Internas para que justifique estas inconsistencias en sus ingresos declarados y sobre los que paga su impuesto a la renta al término de cada ejercicio fiscal.

A través de la aplicación de diversas técnicas de investigación tales como, la entrevista, observación de procesos y análisis documental, fue posible lograr el pleno cumplimiento de los objetivos específicos planteados en este proyecto de investigación, mismos que se describen a continuación.

En relación con los objetivos específicos en primer lugar se estableció el análisis de las políticas contables que maneja la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

El segundo objetivo específico que se planteó fue el de validar el tratamiento contable aplicado por la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales con el propósito de verificar que estos estén acorde a las Normas Internacionales de Información Financiera y a su vez con las normativas tributarias vigentes.

El tercer objetivo específico que se planteó fue el de analizar la utilización de las cuentas específicas para el registro contable de sus ingresos gravados provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

El cuarto y último objetivo específico que se planteó fue el de determinar el cumplimiento tributario de la contabilización de los ingresos gravados provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

A continuación, se reflejará por cada objetivo los resultados obtenidos luego de la aplicación de cada una de las técnicas de investigación.

#### **4.2. Objetivo general**

Evaluar la incidencia contable y tributaria en los estados financieros de la compañía YORZAEM S.A. respecto al reconocimiento de los ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

La compañía YORZAEM S.A. como administradora de centros comerciales, al momento de darle tratamiento contable y tributario a los “Contratos de Concesión de espacios físicos”, genera dos tipos de fuentes de ingresos que son medidos en base a la superficie en metros cuadrados del local que concesiones cada cliente, estas dos fuentes de ingreso como ya se ha mencionó anteriormente tienen diferentes tratamientos contables y estos no necesariamente están alineados a la visión fiscalista del estado para efectos impositivos.

#### **4.2.1. Analizar las políticas contables que maneja la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.**

Para el cumplimiento de este objetivo mediante entrevistas realizadas al personal contable, financiero y tributario con mayor experiencia en la compañía, se pudo conocer que la compañía si tiene en sus políticas contables establecido, cuál es el procedimiento y tratamiento que reciben sus ingresos provenientes de contratos de concesión, y que estas se rigen a lo dispuesto en la NIIF 15, entre lo más destacado se pudo conocer que la compañía en el rubro Valor por Derecho de Concesión maneja parámetros para la facturación de sus ingresos y que esta facturación va en función del requerimiento puntual de cada cliente.

Esto se pudo verificar en la observación de procesos mediante la aplicación de flujogramas y narrativas de cada proceso allí se evidenció que los ingresos provenientes de Valor por Derecho de Concesión corresponden al costo que paga cada concesionario para acceder a ser partícipe de todos los beneficios dentro del centro comercial, y que, de acuerdo con los contratos estos normalmente tienen una duración no menor a 5 años, estos rubros se contabilizan inicialmente como ingresos diferidos en la cuenta “Pasivo del Contrato” para posterior a ello irlos devengando al estado de resultados de acuerdo a una tabla de amortización interna que maneja la compañía por cada concesionario.

En el análisis documental se pudo verificar que efectivamente las facturas emitidas por concepto de Valor por derecho de concesión se contabilizan inicialmente como pasivos y posterior a ellos se devengan en el estado de resultados, esto, como ya se ha mencionado origina una distorsión entre los rubros facturados y los reconocidos al estado de resultados al término de cada ejercicio fiscal, debido a que se presentan las siguientes situaciones.

- Existen ingresos por facturación emitida en el ejercicio fiscal corriente contabilizados como pasivos.

- Existen ingresos contabilizados en el estado de resultados que no están ligados a un comprobante de venta (factura) puesto que corresponden a amortización de ingresos facturados en períodos fiscales anteriores.

**4.2.2. Validar el tratamiento contable aplicado por la compañía para el reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales con el propósito de verificar que estos estén acorde a las Normas Internacionales de Información Financiera y a su vez con las normativas tributarias vigentes**

En las entrevistas realizadas a la asistente contable se pudo observar que la compañía realiza la contabilización de sus ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales al amparo de lo estipulado en la NIIF 15, y que el reconocimiento de estos ingresos depende de lo que estipule cada contrato que va desde los 5 hasta los 50 años de vigencia, nos indicó que la compañía maneja una tabla de amortización que no está ligada directamente al sistema contable sobre la cual se realizan las contabilizaciones.

En la observación de procesos se pudo identificar sobre los estados financieros que proporcionó la compañía aquellos rubros que poseen mayor importancia relativa para la compañía y sobre los cuales recaen las transacciones más relevantes en las actividades económicas, a continuación, se presenta la tabla No. 10 Rubros con mayor importancia relativa.

**Tabla 34:** Rubros con mayor importancia relativa

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>	<b>RUBRO</b>	<b>% IMP. RELAT.</b>
01.02.02	PROPIEDADES DE INVERSIÓN	15,941,141.62	ACTIVOS	<b>90%</b>
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO	9,230,720.22	PASIVOS	<b>77%</b>
41.02.01.01	VALOR MENSUAL DE CONCESIÓN	3,488,572.00	INGRESOS	<b>70%</b>
41.02.01.02	VALOR POR DERECHO DE CONCESIÓN	1,512,650.44	INGRESOS	<b>30%</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Posterior a la identificación de los rubros de mayor importancia relativa en los estados financieros de la compañía se realizó una evaluación de riesgos que permitió a través de flujogramas, narrativas y cuestionarios de control interno determinar el nivel de riesgo y de confianza sobre cada rubro revisado.

**Tabla 35:** Niveles de riesgo y confianza sobre rubros con mayor importancia relativa

<b>Cuenta Contable</b>	<b>Saldos</b>	<b>Tipo de Riesgo</b>	<b>% Riesgo</b>	<b>% Confianza</b>
Propiedades de Inversión	15,941,141.61	Control	20%	80%
Pasivo del Contrato	9,230,720.22	Control	60%	40%
Ingresos por Valor por Derecho de Concesión	5,001,222.44	Control	60%	40%

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A través de una matriz de riesgos (tabla 25) se estableció las pruebas de auditoría que se realizaron en el análisis documental, a través de estas pruebas de auditoría de cumplimiento y sustantivas se identificó inconsistencias en los estados financieros presentados por la compañía. A continuación, los hallazgos encontrados.

#### **4.2.2.1. Propiedades de Inversión**

Sobre este rubro se verificó en la información de soporte documental proporcionada por la compañía que los porcentajes de depreciación aplicados son los correctos de acuerdo con lo establecido legalmente.

Se realizó una analítica donde se hizo un comparativo entre la información del detalle proporcionado por la compañía y los saldos contables de cada ítem de propiedades de inversión.

Tomando como referencia el avalúo catastral de cada propiedad se identificó una variación en el costo contable de las propiedades denotando una subvaluación por el valor de US\$ 87,676.28.



**Tabla 36:** Hallazgo sobre el rubro Propiedades de Inversión

<b>EMPRESA:</b>	YORZAEM S.A.
<b>PERIODO:</b>	01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020
<b>RUBRO:</b>	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
<b>HALLAZGO:</b>	Subvaluación del costo del rubro propiedades de inversión.
<b>CONDICIÓN</b>	La compañía evidencia en sus estados financieros una subvaluación en el valor razonable de sus Propiedades de Inversión.
<b>CRITERIO</b>	La Norma Internacional de Contabilidad Nic 40 establece en sus párrafos No. 33, 34 y 35 que las compañías que adopten el modelo del valor razonable al término de cada año reconocerán en los resultados del periodo la variación en los costos de sus propiedades.
<b>CAUSA</b>	La causa de esta subvaluación de acuerdo con lo analizado corresponde a que la compañía no ha realizado el ajuste por valor razonable tomando como referencia el avalúo catastral del último año.
<b>EFEECTO</b>	El efecto en los estados financieros en la compañía es la no consideración de un ingreso por incremento en el valor realizable por US\$ 87,676.28.

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A continuación, se detalla el registro contable que la compañía debería de realizar para que sus estados financieros se presenten de forma razonable.

**Tabla 37:** Registro contable por la aplicación de la medición del valor razonable a las propiedades de inversión

Fecha	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
31/12/2020	<u>Propiedades de inversión</u>		87,676.28	
	Terreno	18,590.00		
	Edificio	69,086.28		
	<u>Ingresos</u>			
	Ganancia por medición de propiedades de inversión al valor razonable			87,676.28
<hr/>				
P/R Valor razonable de propiedades de inversión				

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

#### 4.2.2.2. Pasivo del contrato

Sobre este rubro se verificó en la información de soporte documental proporcionada por la compañía esto es, el detalle de los principales contratos de concesión suscritos con sus clientes los tiempos y montos de estos contratos.

Tomando como referencia la tabla de amortización de los ingresos pendientes de amortizar que posee la compañía basada en los contratos y comparándolo con los registros contables, se estableció una diferencia por US\$ 158,495.26.

**Tabla 38:** Hallazgo sobre el rubro Pasivo del contrato

**EMPRESA:** YORZAEM S.A.

**PERIODO:** 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020

**RUBRO:** PASIVO DEL CONTRATO

**HALLAZGO:** Sobrevaloración del saldo de la cuenta pasivo del contrato.

**CONDICIÓN** La compañía evidencia en sus estados financieros una sobrevaloración en el saldo de la cuenta pasivo del contrato correspondiente a ingresos pendientes de amortizar.

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 39:** Hallazgo sobre el rubro Pasivo del contrato

**EMPRESA:** YORZAEM S.A.  
**PERIODO:** 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020  
**RUBRO:** PASIVO DEL CONTRATO

---

**HALLAZGO:** Sobrevaloración del saldo de la cuenta pasivo del contrato.

---

<b>CRITERIO</b>	La norma internacional de información financiera NIIF 15 establece en su párrafo 31 que : " Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.
<b>CAUSA</b>	La causa de esta sobrevaloración de acuerdo con lo analizado corresponde a que la compañía en algunos casos ha amortizado los ingresos desde la fecha de la facturación ( posterior al inicio del contrato) y no desde la vigencia de la contraprestación del servicio.
<b>EFECTO</b>	El efecto en los estados financieros en la compañía es la no consideración de un ingreso ordinario por US\$ 158,495.26.

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A continuación, se detalla el registro contable que la compañía debería de realizar para que sus estados financieros se presenten de forma razonable.

**Tabla 40:** Registro contable por el reconocimiento de ingresos no devengados según contratos

Fecha	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
31/12/2020	<u>Pasivos</u>			
	Pasivo del contrato		158,495.26	
	<u>Ingresos</u>			
	Ingreso por Valor por derecho de concesión			158,495.26

---

P/R Reconocimiento de ingresos no devengados según contratos

---

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

#### 4.2.2.3. Ingresos por valores por derechos de concesión

Sobre este rubro se realizó una conciliación entre los ingresos facturados y declarados por la compañía, ante esto no se observaron ingresos no declarados al Servicio de Rentas Internas, por lo tanto, la compañía cumplió con su deber formal de declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado en los términos y plazos legalmente establecidos.

Una vez que se verificó la no omisión de ingresos reportados al Servicio de Rentas Internas, se procedió a realizar la conciliación entre los ingresos facturados y los reflejados en los saldos contables, para esto se tomó como partida conciliatoria aquellos rubros que corresponden a la amortización de valores por derecho de concesión provenientes de facturación de períodos anteriores. En este análisis se observó una diferencia por US\$ 158,495,26, esta diferencia tiene concordancia con el hallazgo presentado sobre el rubro pasivo del contrato.

**Tabla 41:** Hallazgo sobre el rubro Ingresos por Valor por derecho de concesión

<b>EMPRESA:</b>	YORZAEM S.A.
<b>PERIODO:</b>	01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020
<b>RUBRO:</b>	INGRESOS POR VALOR POR DERECHO DE CONCESIÓN
<b>HALLAZGO:</b>	Ingresos no amortizados según contratos de concesión.
<b>CONDICIÓN</b>	La compañía evidencia en sus estados financieros ingresos no declarados al Servicio de Rentas Internas.

**EMPRESA:** YORZAEM S.A.  
**PERIODO:** 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020  
**RUBRO:** INGRESOS POR VALOR POR DERECHO DE CONCESIÓN

**HALLAZGO:** Ingresos no considerados por concepto de amortización de contratos

**CRITERIO** La norma internacional de información financiera NIIF 15 establece en su párrafo 31 que : " Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

**CAUSA** La causa de la omisión de estos ingresos de acuerdo con lo analizado corresponde a que la compañía en algunos casos ha amortizado los ingresos desde la fecha de la facturación ( posterior al inicio del contrato) y no desde la vigencia de la contraprestación del servicio.

**EFECTO** El efecto en los estados financieros en la compañía es la no consideración de un ingreso ordinario por US\$ 158,495.26 y posterior pago de participación de trabajadores e impuesto a la renta sobre este monto.

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A continuación, se detalla el registro contable que la compañía debería de realizar para que sus estados financieros se presenten de forma razonable.

**Tabla 42:** Registro contable por el reconocimiento de ingresos no devengados según contratos

Fecha	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
31/12/2020	<u>Pasivos</u>			
	Pasivo del contrato		158,495.26	
	<u>Ingresos</u>			
	Ingreso por Valor por derecho de concesión			158,495.26
P/R Reconocimiento de ingresos no devengados según contratos				

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

#### **4.2.3. Analizar la utilización de las cuentas específicas para el registro contable de sus ingresos gravados provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.**

En la aplicación de las técnicas de investigación iniciando con las entrevistas se pudo evidenciar que la compañía si utiliza cuentas específicas que permiten identificar en sus estados financieros las transacciones que provienen de contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales.

En la observación de procesos, a través de la evaluación de control interno y al establecer los rubros de mayor importancia relativa en los estados financieros, se identificó los códigos contables y los nombres de las cuentas específicas que la compañía utiliza para la contabilización de sus ingresos gravados provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

A continuación, se detallan las cuentas específicas que utiliza la compañía para las transacciones que ya se mencionaron.

**Tabla 43:** Detalle de cuentas específicas para reconocimiento de contratos de concesión

<b>CODIGO</b>	<b>CUENTA</b>	<b>GRUPO</b>	<b>NATURALEZA</b>
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO	PASIVO	ACREEDOR
41.02.01.01	VALOR MENSUAL DE CONCESIÓN	INGRESO	ACREEDOR
41.02.01.02	VALOR POR DERECHO DE CONSECIÓN	INGRESO	ACREEDOR

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

En lo que respecta al análisis documental a través de la información que proporcionó la compañía, específicamente los mayores contables, se pudo verificar los registros contables generados por la compañía para el registro de sus ingresos provenientes de los contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

A continuación, se detallan los registros contables donde se evidencia la utilización de las cuentas contables antes mencionadas.

**Tabla 44:** Registro contable para reconocimiento de ingresos diferidos

codigo	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
01.01.02.05	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES		XXXXXXX	
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO			XXXXXXX
<i>P/R Reconocimiento de ingresos diferidos según contratos de concesión</i>				

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

El esquema de registro contable anterior lo realiza la compañía cuando reconoce un ingreso por valor por derecho de concesión (VDC) diferido, que sin perjuicio de la facturación se reconoce al estado de resultados de acuerdo con las condiciones acordadas con cada concesionario.

**Tabla 45:** Registro contable para reconocimiento de ingresos por VMC

codigo	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
01.01.02.05	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES		XXXXXXX	
02.01.13.01	VALOR MENSUAL DE CONCESIÓN			XXXXXXX
<i>P/R Reconocimiento de ingresos diferidos según contratos de concesión</i>				

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

El esquema de registro contable anterior lo realiza la compañía cuando reconoce un ingreso por valor mensual de concesión (VMC), estos valores la compañía los reconoce mensualmente directamente como ingresos por tratarse de valores de arriendo fijo que cancelan los clientes de acuerdo con las cláusulas contractuales.

**Tabla 46:** Registro contable para devengo de ingresos por VDC

codigo	Cuenta contable	Parcial	Debe	Haber
01.01.02.05	PASIVO DEL CONTRATO		XXXXXXX	
02.01.13.01	VALOR POR DERECHO DE CONCESIÓN			XXXXXXX
<i>P/R Reconocimiento de ingresos por derecho de concesión según contratos</i>				

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

El esquema de registro contable anterior lo realiza la compañía cuando se cumplen las obligaciones de desempeño estipuladas en los contratos, es decir la compañía da por transferido el servicio en el período y por lo tanto realiza el devengo como ingreso del valor por derecho de concesión (VDC) que se reconoció como un

pasivo inicialmente en los estados financieros de la compañía.

#### **4.2.4. Determinar el cumplimiento tributario de la contabilización de los ingresos gravados provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.**

Con el propósito de determinar el cumplimiento de la compañía con las normativas tributarias respecto del reconocimiento contable de sus ingresos gravados provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales, además de las entrevistas realizadas al personal de la compañía, con el propósito de tener una opinión independiente referente a cuál es el tratamiento tributario correcto para este tipo de ingresos se entrevistó a un experto tributario

La entrevista con el experto tributario sirvió de guía en la investigación para tener una fuente externa de comparación respecto de los procesos que realiza la compañía y establecer si existen inconsistencias en ellos.

Por su parte el personal de la compañía manifestó que estas aparentes diferencias en sus ingresos declarados generan recurrentemente observaciones por parte de la Administración Tributaria.

En la observación de procesos se determinó y estableció que la compañía cumple mensualmente con la declaración y liquidación del Impuesto al Valor agregado, a continuación, el detalle:



**Tabla 47:** Conciliación de Iva pagado al Servicio de Rentas Internas

Meses	Total ventas según reporte de ventas	Total ventas según declaración IVA Mensual	Diferencia	Iva generado según reporte de ventas	Iva liquidado según declaración	Diferencia
Enero	33,439.30	33,439.30	0.00	4,012.72	4,012.72	0.00
Febrero	50,049.80	50,049.80	0.00	6,005.98	6,005.98	0.00
Marzo	59,509.78	59,509.78	0.00	7,141.17	7,141.17	0.00
Abril	70,901.23	70,901.34	-0.11	8,508.15	8,508.16	-0.01
Mayo	114,933.18	114,933.18	0.00	13,791.98	13,791.98	0.00
Junio	185,517.42	185,517.42	0.00	22,262.09	22,262.09	0.00
Julio	122,491.43	122,491.55	-0.12	14,698.97	14,698.99	-0.01
Agosto	44,873.13	44,873.13	0.00	5,384.78	5,384.78	0.00
Septiembre	52,881.70	52,881.74	-0.04	6,345.80	6,345.81	0.00
Octubre	334,602.31	334,602.53	-0.22	40,152.28	40,152.30	-0.03
Noviembre	47,329.85	47,333.83	-3.98	5,679.58	5,680.06	-0.48
Diciembre	45,707.11	45,708.09	-0.98	5,484.85	5,484.97	-0.12
<b>Total</b>	<b>1,162,236.25</b>	<b>1,162,241.70</b>	<b>(5.45)</b>	<b>139,468.35</b>	<b>139,469.00</b>	<b>(0.65)</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Las diferencias generadas posterior la cédula analítica de validación son inmateriales, y son a favor de la Administración Tributaria por lo tanto no representan un contingente para la compañía.

En el análisis documental que se efectuó se estableció un contingente por diferencia en ingresos reconocidos al estado de resultados por US\$ 158,495.26.

Esta diferencia se determinó posterior al análisis de los contratos de concesión mantenidos por la compañía donde se hizo un recálculo de los valores que la compañía debía reconocer en el estado de resultados del período.

A continuación, el detalle de la diferencia tributaria determinada:

**Tabla 48:** Conciliación de ingresos reconocidos en el año corriente

Mes	Total ventas según reporte de ventas	Total ventas según contabilidad	Diferencia
Enero	33,439.30	3,035.42	30,403.88
Febrero	50,049.80	44,375.31	5,674.49
Marzo	59,509.78	102,593.30	-43,083.52
Abril	70,901.23	97,890.54	-26,989.31
Mayo	114,933.18	60,884.61	54,048.58
Junio	185,517.42	168,036.95	17,480.47
Julio	122,491.43	58,840.69	63,650.74
Agosto	44,873.13	40,176.07	4,697.05
Septiembre	52,881.70	42,736.96	10,144.74
Octubre	334,602.31	315,529.76	19,072.55
Noviembre	47,329.85	39,059.17	8,270.68
Diciembre	45,707.11	30,582.21	15,124.90
<b>Total</b>	<b>1,162,236.25</b>	<b>1,003,740.99</b>	<b>158,495.26</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

De acuerdo con lo determinado, esta diferencia se origina porque la compañía no reconoció los ingresos desde la fecha en que inicio la contraprestación del ejercicio como indica las normas contables sino, desde la fecha en que inicio la facturación.

Esta diferencia es sujeta de ser observada por el SRI ya que de acuerdo con las leyes vigentes para la facultad determinadora será de tres años desde la fecha en la compañía realizó la presentación de la declaración de impuesto a la renta.

Para el caso de la compañía YORZAEM S.A. por el año 2020, en calidad de sujeto pasivo está sujeta de ser determinada por la administración tributaria como sujeto activo, por la omisión total o parcial del pago de sus tributos hasta el mes de abril del 2024.

A continuación, se detalla el impacto en flujo que tendría la compañía por la diferencia determinada en la determinación del cumplimiento tributario de la contabilización de los ingresos gravados provenientes de contratos de concesión de espacio físico en centros comerciales.

**Tabla 49:** Impacto en flujo por diferencia en ingresos determinada.

Detalle	Valor	Participación de	Impuesto a	Total
		trabajadores	la renta	impacto en
		15%	25%	flujo
(a)	(b)	(a+b)		
Diferencia determinada	158,495.26	23,774.29	34,164.83	57,939.12

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

### 4.3. Resultado final

A continuación, se expone un balance de comprobación trial de la compañía con la inclusión de los registros contables de corrección que se proponen después de realizada esta investigación.

De la misma forma se presenta un comparativo entre la conciliación tributaria que originalmente presento la compañía en su declaración de impuesto a la renta al SRI y la conciliación tributaria con la aplicación de la corrección sugerida por la determinación que se ha realizado en este trabajo de investigación.

**Tabla 50:** Estados financieros propuestos

**YORZAEM S.A.**

**Balance de comprobación al 31 de diciembre del 2020**

**EXPRESADO EN DOLARES ESTADOUNIDENSES**

<b>Código Cta. Contable</b>	<b>Descripción de la Cuenta Contable</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020 ajustado</b>
01.01.01.01	CAJA	20,981.12	-	-	20,981.12
01.01.01.02	BANCOS	42,518.88	-	-	42,518.88
01.01.02.05	DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	158,763.00	-	-	158,763.00
01.01.02.08	OTRAS CUENTAS POR COBRAR	377,504.32	-	-	377,504.32
01.01.02.09	() PROVISION CUENTAS INCOBRABLES	-22,155.32	-	-	-22,155.32
01.02.01.05	MUEBLES Y ENSERES	27,646.30	-	-	27,646.30
01.02.01.05	MUEBLES Y ENSERES	438,035.18	-	-	438,035.18
01.02.01.06	MAQUINARIA Y EQUIPO	2,148,309.55	-	-	2,148,309.55
01.02.01.08	EQUIPO DE COMPUTACION Y SOFTWARE	9,235.71	-	-	9,235.71
01.02.01.12	(-) DEPR. ACUMULADA PROPIEDAD PLANTA y EQUIP.	-2,359,165.45	-	-	-2,359,165.45
01.02.02.01	TERRENOS	3,379,999.86	-	-	3,379,999.86
01.02.02.02	EDIFICIOS	19,602,572.49	-	-	19,602,572.49
01.02.01.12	(-) DEPR. ACUMULADA PROP. DE INVERSIÓN	-7,041,430.73	-	-	-7,041,430.73
01.02.02.01	INVERSIÓN EN ACTIVO FINANCIERO	1,015,279.19	-	-	1,015,279.19
	<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>17,798,094.10</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>17,798,094.10</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 51:** Estados financieros propuestos

**YORZAEM S.A.**

**Balance de comprobación al 31 de diciembre del 2020**

**EXPRESADO EN DOLARES ESTADOUNIDENSES**

<b>Código Cta. Contable</b>	<b>Descripción de la Cuenta Contable</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020 ajustado</b>
02.01.03	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR LOCALES	1,968,179.87	-	-	1,968,179.87
02.01.07.01	CON LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA	711,749.45	-	-	711,749.45
02.01.13.01	PASIVO DEL CONTRATO C/P	1,430,906.51	158,495.26	-	1,272,411.25
02.01.13.02	OTRAS OBLIGACIONES	57,026.73	-	63,398.10	120,424.83
02.02.07.01	JUBILACION PATRONAL-DESAHUCIO	66,134.93	-	-	66,134.93
02.02.08.01	PASIVO DEL CONTRATO L/P	7,799,813.71	-	-	7,799,813.71
	<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>12,033,811.20</b>	<b>158,495.26</b>	<b>63,398.10</b>	<b>11,938,714.04</b>
03.01.01.01	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO	2,009,809.68	-	-	2,009,809.68
03.04.01.01	RESERVA LEGAL	1,201,832.48	-	-	1,201,832.48
03.06.03.01	UTILIDADES POR DISTRIBUIR	2,552,640.74	-	95,097.16	2,647,737.90
	<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>5,764,282.90</b>	-	<b>95,097.16</b>	<b>5,859,380.06</b>
41.02.01.01	VALOR MENSUAL DE CONSECIÓN	-3,488,572.00	-	-	-3,488,572.00
41.02.01.02	VALOR POR DERECHO DE CONSECIÓN	-1,512,650.44	-	158,495.26	-1,671,145.70
52.01.01.01	PUBLICIDAD	164,999.54	-	-	164,999.54
52.02.01.01	DEPRECIACIONES	706,702.67	-	-	706,702.67
52.02.01.02	SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	208,377.99	-	-	208,377.99
52.02.01.03	HONORARIOS	124,189.69	-	-	124,189.69

**YORZAEM S.A.**

**Balance de comprobación al 31 de diciembre del 2020**

**EXPRESADO EN DOLARES ESTADOUNIDENSES**

<b>Código Cta. Contable</b>	<b>Descripción de la Cuenta Contable</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>	<b>Saldo al 31 diciembre 2020 ajustado</b>
52.02.01.03	HONORARIOS	124,189.69	-	-	124,189.69
52.02.01.04	IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES	150,592.98	-	-	150,592.98
52.02.01.05	MANTENIMIENTOS Y REPARACIONES	89,987.10	-	-	89,987.10
52.02.01.06	SEGUROS	59,527.74	-	-	59,527.74
52.02.01.07	COMISIONES	10,124.64	-	-	10,124.64
52.02.01.08	ALQUILERES	503.80	-	-	503.80
52.02.01.09	OTROS GASTOS	24,917.82	-	-	24,917.82
52.02.01.01	OTROS GASTOS FINANCIEROS	13,155.60	-	-	13,155.60
	<b>TOTAL RESULTADO EJERCICIO</b>	<b>-3,448,142.87</b>	<b>-</b>	<b>158,495.26</b>	<b>-3,606,638.13</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

**Tabla 52:** Conciliación tributaria comparativa

<b>YORZAEM S.A.</b>				
<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - FORMULARIO RENTA SOCIEDADES 101</b>				
<b>AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2020</b>				
<b>NOMBRE CASILLERO</b>	<b>No. CASILLERO</b>	<b>ORIGINAL</b>	<b>PROPUESTO</b>	<b>VARIACION</b>
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	<b>801</b>	<b>3,448,142.87</b>	<b>3,606,638.13</b>	<b>158,495.26</b>
Base de cálculo de participación a trabajadores	<b>098</b>	3,448,142.87	3,606,638.13	(158,495.26)
<b>DIFERENCIAS PERMANENTES</b>				
(-) Participación de trabajadores	<b>806</b>	-	23,774.29	<b>23,774.29</b>
(+) Gastos no deducibles locales	<b>806</b>	83,033.24	83,033.24	-
<b>Utilidad gravable</b>	<b>836</b>	<b>3,531,176.11</b>	<b>3,665,897.08</b>	<b>134,720.97</b>
<b>Total impuesto causado</b>	<b>850</b>	<b>895,495.67</b>	<b>929,660.50</b>	<b>34,164.83</b>
(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el año	<b>857</b>	457,750.15	457,750.15	-
<b>Impuesto a la renta a pagar</b>	<b>869</b>	<b>437,745.52</b>	<b>471,910.35</b>	<b>(34,164.83)</b>

Elaborado por: Cuadrado &amp; González (2021)

#### 4.3.1. Determinación de flujos a pagar a la fecha actual

A continuación, se expone un detalle de cuanto sería la carga de flujo que debería afrontar la compañía por la diferencia en ingresos no declarados determinados en esta investigación.

Para cuantificar los intereses se tomó como referencias las tasas por mora tributaria desde la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta de la compañía, esto es en el mes de abril de 2021 hasta la presente fecha de acuerdo con el siguiente detalle:

**Tabla 53:** Porcentajes de mora tributaria

<u>Año/Trimestre</u>	<u>2021</u>
Enero-Marzo	0.708
Abril-Junio	0.677
Julio-Septiembre	0.672

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A continuación el cómputo de los intereses a pagar a la fecha de esta investigación por la no consideración del valor de US\$ 158,495.26 como ingresos del período:

**Tabla 54:** Determinación de valor a pagar por mora tributaria

<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
Impuesto a pagar determinado	158,495.26
% Intereses desde abril hasta agosto 2021	3.375%
<b>Intereses a pagar determinados</b>	<b>5,349.22</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Adicional a lo mencionado, en caso de que la Administración Tributaria en uso de sus facultades determine ya establezca esta omisión de ingresos en la declaración de impuestos a la renta de la compañía adicional a los intereses debe cancelar un 20% de recargo sobre la obligación determinada.



A continuación el detalle de la determinación del valor que la compañía tendría que pagar por concepto de recargo sobre el valor determinado:

**Tabla 55:** Determinación de valor a pagar por recargo 20%

<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
Impuesto a pagar determinado	158,495.26
% de recargo	20%
<b>Recargo a pagar</b>	<b>31,699.05</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

A continuación el detalle de los flujos totales que la compañía tendría que afrontar por la diferencia determinada:

**Tabla 56:** Detalle de flujos totales a pagar

<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
Impuesto a pagar determinado	158,495.26
Recargo de 20% sobre el principal	31,699.05
Intereses por mora	5,349.22
<b>Total a pagar</b>	<b>195,543.53</b>

Elaborado por: Cuadrado & González (2021)

Adicional a lo expuesto y posterior a cuantificar los posibles impactos en flujo que la compañía tendría que afrontar por la diferencia determinada en esta investigación, es importante señalar otros aspectos no cuantificables que la compañía tendría que afrontar en caso de que la Administración Tributaria glose en firme esta diferencia determinada en ingresos.

A continuación se detallan las implicaciones no cuantificables que repercutirían en la compañía:

- Sanciones legales establecidas y tipificadas en el código civil ecuatoriano.
- Gastos por contratación de asesores tributarios externos.
- Gastos por contratación de abogados para representación legal.
- Gastos por contratación de peritos calificados por el consejo de la judicatura.

## CONCLUSIONES

A continuación se detallan las conclusiones una vez que se ha culminado el trabajo de investigación, estas conclusiones están enfocadas a cada uno de los objetivos específicos planteados.

- La compañía mantiene políticas contables de carácter general para el reconocimiento de sus ingresos, estas políticas sin perjuicio de que estén alineadas a la normativa contable internacional, no se alinean a los preceptos tributarios vigentes en el territorio nacional.
- El tratamiento contable aplicado por la compañía respecto del reconocimiento de sus ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales si bien no está aplicado de forma incorrecta, la compañía al no poseer un control automatizado que segregue por cada concesionario las tablas de amortización que recogen los ingresos que la compañía debe facturar y devengar en cada ejercicio fiscal de acuerdo con las cláusulas que constan en los contratos está propensa al cometimiento de errores en la declaraciones de sus impuestos, lo que le originaría las consecuencias ya expuestas en el informe final de esta investigación.
- La compañía tiene identificado en sus estados financieros los rubros específicos que permiten identificar sus transacciones inherentes a los ingresos por contratos de concesión de uso de espacios físicos en centros comerciales.
- La compañía no ha contabilizado sus ingresos provenientes de contratos de concesión considerando la fecha efectiva en que se comenzaron a transferir los servicios, si no, desde la fecha de la facturación de los rubros denominados Valor por Derecho de Concesión, esto origina que la compañía cuente con contingentes de ingresos no declarados en su declaración de impuesto a la renta.

Como se ha mencionado, en esta investigación se ha logrado conseguir cada uno de los objetivos específicos planteados al inicio, al termino de la investigación se ha

podido cuantificar monetariamente cual es la incidencia contable y tributaria del reconocimiento de los ingresos provenientes de contratos de concesión. Esto le permitirá a la compañía tomar decisiones sobre la corrección u reestructuración de sus políticas y procesos a fin de mitigar en la mayor medida posible el riesgo que estas transacciones originan.

## RECOMENDACIONES

En base a las conclusiones expuestas anteriormente, se detallan las recomendaciones aplicables a cada una:

- La compañía debería actualizar sus políticas contables en los rubros que refieren a los ingresos por contratos de concesión de espacios físicos en centros comerciales, estas nuevas políticas deberán estar alineadas al espectro tributario para mitigar en la mayor medida posible distorsiones entre la información contable y tributaria de sus ingresos.
- La compañía debería automatizar en su sistema contable el control de los rubros a facturar y a reconocer como ingresos para cada periodo de acuerdo con las condiciones de cada contrato de concesión, esto permitirá a la compañía cumplir con los lineamientos tanto en el aspecto contable y en el tributario.
- Lo recomendable es que al término de cada ejercicio fiscal la compañía realice un análisis de su plan de cuentas contable y evalúe la incorporación de nuevas partidas o cuentas contables que permitan identificar los diferentes rubros que se generen por la transacciones con sus concesionarios.
- Debido al número de contratos que maneja la compañía estos no se pueden controlar de forma manual, y estos contratos al estar vigentes desde años anteriores se recomienda que la compañía realice un análisis retroactivo mínimo de tres años anteriores para verificar y validar que en esos años la compañía no haya cometido los mismos errores en el reconocimiento y posterior declaración de sus ingresos.
- Se sugiere que la revisión retroactiva sea efectuada por profesionales independientes y totalmente ajenos a la compañía para que de esta forma los resultados dispongan de la información más relevante para la toma de decisiones de la administración.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Achipiz, R. (2014). *Impacto de la Aplicación de la NIIF en las Empresas* . Cali.
- Aguilar, P., & Vinueza, G. (2017). *Concesión de locales en Centros Comerciales de la ciudad de Quito. Informe especial No. SCPM-IAC-0014-2016*. Quito : Superintendencia de Control del Poder de Mercado .
- Alfonzo, I. (1994). *Técnicas de investigación bibliográfica*. Caracas: Contexto Ediciones.
- Apaza, M. (2015). *Auditoria Financiera basada en las Normas Internaciones de Auditoria conforme a las NIIF*. Lima: Pacifico Editores S.A.C.
- Apolo, Y., & Reyes, E. (2012). *MEDICIÓN Y RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS SEGÚN NIIF PARA PYMES*. Cuenca: Universidad de Cuenca.
- Arias, D. (2018). *Análisis de la facturación electrónica como un mecanismo de prevención del fraude fiscal internacional*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Arias, J., Villasís, M. Á., & Miranda, M. G. (2016). El protocolo de investigación III: la población de estudio. *Revista Alergia México*, vol. 63, núm. 2, 201-206.
- Atencio Ramírez, M., Gouveia, E. L., & Lozada, J. M. (2011). El trabajo de campo estrategia metodológica para estudiar las comunidades. *Omnia*, vol. 17, núm. 3, 9-22.
- Barrantes, R. (2014). *Investigación, Un camino al conocimiento, Un Enfoque Cualitativo, Cuantitativo y Mixto*. San José, Costa Rica: Editorial EUNED.
- Barrios, C. (2017). *PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA*. Guatemala.
- Barroso, C. (2017). NIIF 15. Ingresos de contratos con clientes II. *Revista Contable*, 72 - 107.
- Betrián, E., Galitó, N., García, N., Jové, G., & Macarulla. (2013). La triangulación múltiple como estrategia metodológica. *Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio en Educación*,, 5-24.
- Bizwell Consulting. (2 de mayo de 2018). *Qué es una Auditoría Tributaria*. Obtenido de Bizwell Consulting Group:

<https://medium.com/@Bizwellec/qu%C3%A9-es-la-auditoria-tributaria-e368d2aee55f>

- Caiza, C. (2018). *PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA NIIF 15 DE LA PUBLICIDAD EN EMPRESAS DE PROGRAMACIÓN Y TRANSMISIÓN TELEVISIVA EN EL ECUADOR*. Guayaquil: Universidad Católica Santiago de Guayaquil.
- Campoverde, J., & Castro, C. (2016). *Diseño de una metodología para la implementación de NIIF 15 en una empresa inmobiliaria en el Ecuador y sus efectos tributarios*. Guayaquil: Universidad Católica Santiago de Guayaquil.
- Canales, M. (2006). *Metodologías de la investigación social*. Santiago: LOM Ediciones.
- Cartagena, R., & Franco, M. (s.f.).
- Cassany, D. (1999). *Construir la escritura*. España: Paidós.
- Catacora, F. (2012). *Contabilidad*. Venezuela: Red Contable Publicaciones.
- Catacora, F. (2012). *Contabilidad*. Venezuela: Red Contable Publicaciones.
- Celi, M., Villegas, F., Gaibor, F., & Michelle, R. (2018). *Revista Espacio. Expectativas y realidades sobre la implementación de las NIIF en las empresas comerciales más grandes de Ecuador*.
- Chávez, L. (2015). *Disertación sobre 'NIIF y Tributación: Impuestos*. Ecuador: Banco Mundial - IFAC - Colegio de Contadores Públicos de Pichincha.
- Chávez, L. (2018). *NIIF y Tributación: Desafíos y Oportunidades para las Administraciones Tributarias. Administración Tributaria CIAT*.
- Chicuzaque, N., Albarracin, J., Bent, F., & Arenas, J. (2014). *Técnicas de levantamiento de información*.
- Chilcho Delgado, R. O., & Huidobro Calderón, F. (2018). *La NIIF 15 - ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes - y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción*. Lima: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC).
- Código Civil*. (2015). Ecuador : Congreso Nacional.
- Código de Comercio*. (2019). Quito: Asamblea Nacional Republica del Ecuador.
- Código Tributario*. (2018). Ecuador: Congreso Nacional.

- Constitucion de la Republica del Ecuador.* (2018). Quito: Asamblea Constituyente.
- Cooper, J., & Pattanayak, S. (2011). *El plan de cuentas: Un elemento fundamental del marco de gestión financiera pública.* Estados Unidos: Fondo Monetario Internacional.
- Coronado, C. (2019). *Análisis de la implementación de NIIF 15 en una empresa constructora peruana.* Piura : Universidad de Piura.
- Cortés, M., & Iglesias, M. (2004). *Generalidades sobre Metodología de la Investigación.* México: Universidad Autónoma del Carmen.
- De la Cruz, S. (2019). *NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes y su incidencia en la rentabilidad económica y financiera de la empresa constructora Trading Company DML S A C – Trujillo, 2017.* Trujillo - Perú: Universidad Nacional de Trujillo.
- De la Torre, J. (2011). *PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE FINANCIERO APLICADO A LA EMPRESA ECUASISTENCIA COMPAÑÍA DE ASISTENCIA DEL ECUADOR S.A.* Quito: Universidad Central del Ecuador.
- De Vicente, M. (19 de junio de 2019). *Continúa la armonización con las NIIF: hacia un cambio en el reconocimiento de los ingresos.* Obtenido de Revista de Liderazgo : <http://www.loyolaandnews.es/masteresoficialesloyola/norma-internacional-informacion-financiera/>
- Deloitte. (2014). *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes .* Madrid: Deloitte.
- Díaz, L., Torruco, U., Martínez, M., & Varela, M. (2013). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Investigación en Educación Médica, vol. 2, núm. 7,* 162-167.
- Durany, S. (1993). *La formación del contrato .* Barcelona: Universitat Pompeu Fabra.
- Espejo, L. (2009). *Contabilidad General.* Loja: UTPL.
- Espino, A. (2012). *Contabilidad Financiera Aplicada.* México: Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo.
- Espiñeira, F. (2010). *Adopción de las VENNIF para PYMES.* Venezuela: Pricewaterhouse Coopers.
- EY GAAIT. (2014). Determinación de la materialidad, error tolerable y error nominal. *EY Global Audit Methodology.*

- Flick, U. (2007). *Introducción a la investigación cualitativa*. Madrid: Morata Paideia.
- Gallego, I. (2019). *NIIF 15, Análisis de la norma y Estudio de su impacto en Empresas de Telecomunicaciones*. Madrid: Colegio Universitario de Estudios Financieros.
- García, M. (2014). *EL CONTROL INTERNO COMO MECÁNISMO DE TRANSFORMACIÓN Y CRECIMIENTO, UNA MIRADA DESDE LA GESTIÓN GERENCIAL DE LAS EMPRESAS*. Bogotá: UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA.
- Garrido Arilla, M. R. (2002). *Fundamentos del análisis documental*. Madrid: Pirámide.
- González, R. (2016). *Auditoría I Escuela de Ciencias Contables*. Guayaquil : Universidad Laica Vicente Rocafuerte.
- Gonzalo, J. (2013). *Principales cambios que suponen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) respecto al Plan General de Contabilidad*. Alcalá: Universidad de Alcalá.
- Guaman, Z. (2012). *ORGANIZACIÓN CONTABLE Y ANÁLISIS EN LOJA*. Loja.
- Hernández, R, Sampieri, & Mendoza. (2009). *Metodología de la Investigación*. México: McGrawHill.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: McGrawHill.
- IFRS Foundation. (2018). *Norma Internacional de Información Financiera 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*.
- IFRS Foundation. (2019). *Norma Internacional de Contabilidad 32*.
- INCP. (2017). *Políticas Contables*. Colombia: Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia.
- Joberg, S. (2002). *Metodología de la Investigación social*. México: Editorial Trillas.
- Kaufman, A., & Rodríguez, M. (2001). *La escuela y los textos*. Argentina : Santillana. .
- Kormblit, A. (2004). *Metodologías cualitativas en ciencias sociales*. Buenos Aires: Editorial Bilblo.



- Lases, M. A. (2006). *Metodología de la Investigación: Un nuevo enfoque*. Hidalgo: Lases Print.
- Ley Organica de Regimen Tributario Interno*. (2004). Ecuador.
- Mantilla, M. (2014). *Levantamiento y organización de la información financiera*. Ambato : Universidad Técnica de Ambato.
- Martínez, F., Ramírez, S., Montoya, j., & Fernández, A. (2010). La importancia relativa en auditoría Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica. *Contad. Adm no.230 Ciudad de México* .
- Mendoza, W., García, T., Delgado, M., & Barreiro, I. (2018). El control interno y su influencia en la gestión administrativa del sector público. *Dom. Cien., ISSN: 2477-8818*, 206 - 240.
- Moraga, V. M. (2013). *Derecho Civil III* . México: Red Tercer Milenio .
- Naranjo, S. (2017). *DISEÑO DE CONTROL INTERNO A LOS REGISTROS DE LAS TRANSACCIONES COMERCIALES DE LA EMPRESA COMERCIAL JOSUÉ YANDEL*. Guayaquil.
- NIIF. (Mayo de 2021). *NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes*. Obtenido de Normas Internacionales de Información Financiera: <https://niif.info/niif/niif-15/>
- Norma Internacional de Auditoría 520*. (2019).
- Omeñaca, J. (2017). *Contabilidad General*. Barcelona: Ediciones Desusto.
- Ortiz, V. (2015). *Levantamiento de procesos financieros y fortalecimiento del sistema de contabilidad en la Caja Solidaria de Ahorro y Crédito "El Belén" de la parroquia Pastocalle, provincia de Cotopaxi*. Latacunga: Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE Extensión Latacunga.
- Palacios, L. (2017). *Contabilidad Básica*. Guayaquil: Internacional Standar Book Number.
- Palomino, L., Vargas, S., & Vesga, Y. (2014). *TRATAMIENTO CONTABLE A LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS SEGÚN LA SECCION 23 DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PYMES EN COLOMBIA*. Colombia: Universidad Cooperativa de Colombia.
- Parraguez, S., Chunga, G., Flores, M., & Romero, R. (2017). *El Estudio y la Investigación Documental: Estrategias Metodológicas y Herramientas TIC*. Perú: Biblioteca General de Perú.

- Piña, C. (2013). RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y OBLIGACIONES DE PRESTACIÓN ONEROSAS. *Tourism & Management Studies*, vol. 3, 937 - 952.
- Quezada, G. (13 de Mayo de 2019). *NIA 530 Muestreo de Auditoría*. Obtenido de Auditing Software Distributor.
- Reglamento para aplicacion de Ley de Regimen Tributario Interno*. (2010). Ecuador.
- Revilla, L. (2011). *Adopción de VEN/NIF PYME*. Venezuela: Baker Tilly.
- Rizo, J. (2015). *Técnicas de Investigación Documental*. Nicaragua: Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua.
- Romano, S. (2019). Normativa contable internacional Comparativa NIIF 15, «Ingresos ordinarios de contratos con clientes», de IASB y la NRV 14.<sup>a</sup>, «Ingresos por ventas y prestaciones de servicios», del PGC. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 431, 159-198.
- Romano, S. (2019). Normativa contable internacional Comparativa NIIF 15, «Ingresos ordinarios de contratos con clientes», de IASB y la NRV 14.<sup>a</sup>, «Ingresos por ventas y prestaciones de servicios», del PGC. *Revista de Contabilidad y Tributación*, 159-198.
- Salinas, M. (23 de Enero de 2020). *PERIODO PRUEBA. LIMITES TEMPORALES. RESOLUCIÓN CONTRATO*. Obtenido de CEREM Internacional Business School: <https://www.cerem.ec/blog/periodo-prueba-limites-temporales-resolucion-contrato>
- Serrano, C. (2018). *ANÁLISIS DINÁMICO DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR APLICANDO MODELOS VAR*. Ecuador: SRI.
- Soto, V., & Durán, M. (2010). El trabajo de campo: clave en la investigación cualitativa. *Aquichan*, 253-266.
- Spink, P. (2007). Replanteando la investigación de campo: relatos y lugares. *Revista Venezolana de Sociología y Antropología*, vol. 17, núm, 561-574.
- Sulca, G., Becerra, E., & Espinoza, V. (2016). *Análisis Financiero*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Torres, I., & Salazar, C. (2016). *EL CONTRATO COMO FUENTE DE OBLIGACIONES*. Obtenido de Derecho en Ecuador: <https://www.derechoecuador.com/el-contrato-como-fuente-de-obligaciones>

- Tutasig, R. (2017). *MODELO DE PROCESOS CONTABLES PARA MEJORAR LA GESTIÓN*. Ambato.
- Valencia, E., & Ramírez, G. (2018). Plan para la implementación de la NIIF 15 en una empresa de telefonía. *Uisrael Revista Científica* , 2631 - 2786.
- Valle, M. (2010). *INGRESOS, COSTOS Y GASTOS NIF A-5 (41-70)*. México: Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera.
- Vargas, S. (2016). *PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA FINANCIERA Y TRIBUTARIA APLICADA A EVENTMOVIBAR, UNA COMPAÑÍA QUE POSEE UN ACTIVO INTANGIBLE EN EL EJERCICIO FISCAL 2014*. Quito: PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR.
- Vásquez, M. J. (2018). *Análisis de la Aplicación del Nuevo Modelo de NIFF 15 y su Impacto en las Empresas Comerciales en la Ciudad de Guayaquil*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil.
- Wonsang, C., & Cabrera, M. (2009). *ANÁLISIS DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA DETERMINAR LAS CONTINGENCIAS EN EL PERIODO FISCAL DESDE EL 1 DE ENERO DEL 2008 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008 DE UNA EMPRESA DEDICADA A LA ELABORACIÓN DE PREFABRICADOS DE HORMIGÓN*. Guayaquil: Espol.