Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

### http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i4.964

# Prácticas contables creativas en los estados financieros y la prevención de fraudes fiscales en Ecuador

# Creative accounting practices in financial statements and the prevention of tax fraud in Ecuador

Estefanía Maribel Heras-Heras
<a href="mailto:estefania.heras49@est.ucacue.edu.ec">estefania.heras49@est.ucacue.edu.ec</a>
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
<a href="mailto:Ecuador">Ecuador</a>
<a href="https://orcid.org/0000-0002-7159-7217">https://orcid.org/0000-0002-7159-7217</a>

Oscar Rene Calle-Masache
ocalle@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<a href="https://orcid.org/0000-0002-1605-9555">https://orcid.org/0000-0002-1605-9555</a>

Verónica Paulina Moreno-Narváez
veronica.moreno@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
https://orcid.org/0000-0003-1517-6124

Recibido: 01 de junio de 2020 Revisado: 20 de junio de 2020 Aprobado: 02 de septiembre de 2020 Publicado: 24 de septiembre de 2020

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

### **RESUMEN**

Se tiene como objetivo identificar las medidas para el control del uso de prácticas contables creativas en los estados financieros de empresas ecuatorianas como mecanismo de prevención de fraudes fiscales. Corresponde a una investigación no experimental, de tipo descriptivo. Los encuestados consideraron que las partidas contables más propensas a ser manipuladas son: reconocimiento de gastos, deterioro de inventarios, valoración de inventarios y reconocimiento de ingresos. Se han planteado algunas medidas que sirvan de base para el control del uso de prácticas contables creativas en los estados financieros de empresas ecuatorianas como mecanismo de prevención de fraudes fiscales, la finalidad de las mismas es conseguir que las empresas presenten su información financiera apegada a la realidad de las mismas y generar confianza en los *stakeholders*.

**Descriptores:** Contabilidad; información económica; creatividad; manipulación de datos. (Palabras tomadas del Tesauro UNESCO).

### **ABSTRACT**

The objective is to identify the measures to control the use of creative accounting practices in the financial statements of Ecuadorian companies as a mechanism to prevent tax fraud. It corresponds to a non-experimental, descriptive research. Respondents considered that the accounting items most prone to being manipulated are: expense recognition, inventory impairment, inventory valuation and income recognition. Some measures have been proposed that serve as a basis for controlling the use of creative accounting practices in the financial statements of Ecuadorian companies as a mechanism to prevent tax fraud, the purpose of which is to ensure that companies present their financial information in accordance with the reality of the same and generate trust in stakeholders.

**Descriptors:** Accounting, economic information, creativity, data processing. (Words taken from the UNESCO Thesaurus).

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

## INTRODUCCIÓN

La información financiera constituye un instrumento fundamental al momento de tomar decisiones a nivel empresarial. En tal virtud, la contabilidad cobra vital importancia en este contexto y su extensa trayectoria lo confirma. A pesar de esto, según diversos autores existen falencias en la contabilidad como instrumento de medición y se aduce como principal causa el fenómeno de la globalización que crea la necesidad de converger de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) hacia la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), debido a la internacionalización de las empresas, esto con el fin de tener información financiera bajo un mismo lenguaje contable para la toma de decisiones en cualquier parte del mundo (Fierro-Martínez & Fierro-Celis, 2018).

Así también, es importante señalar que la globalización exige que las empresas sean más eficientes y competitivas para participar en mercados internacionales, generando que la alta gerencia pretenda mostrar información financiera acorde a las necesidades del mercado y con esto surge la contabilidad creativa que consiste en aprovechar vacíos de las normas para presentar la información financiera de acuerdo con la imagen requerida por quién la elabora y no acorde a la que en realidad corresponde, provocando graves crisis en las organizaciones, como fue el caso de Enron *Corporation* que en el 2002 se declaró en bancarrota por maquillaje de sus estados financieros, este y otros casos a su vez también ocasionaron que el trabajo tanto de los contadores como de los auditores independientes sea cuestionado.

En este sentido, se han desarrollado investigaciones para conocer la percepción de auditores y contadores sobre la legalidad que tienen las prácticas creativas. En Chile, (Hollander-Sanhueza, R., & Morales-Parada, 2017) mediante una investigación realizada a partir de cuestionarios, determinaron que las personas encuestadas, identifican la existencia de estas prácticas en tres niveles: opcionalidad, subjetividad y vacíos en la normativa, aunque estos dos últimos de forma más recurrente que el primero. Es pertinente hacer referencia al estudio elaborado por (Guevara & Cosenza, 2004) donde

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

el 54% de auditores encuestados de distintos países de América conciben que las

prácticas creativas se usan como una estrategia contable en las empresas, y por

consiguiente, estos autores consideran que existe cierta legitimidad sobre el tema.

En virtud de lo referido, esta investigación se justifica en el hecho de que las prácticas

contables creativas se han tornado muy comunes a nivel mundial, sin embargo, en

Ecuador han sido poco estudiadas y por ello, es una oportunidad para hallar soluciones

a varias incógnitas que día a día surgen en las empresas relacionadas con la

tergiversación de la información financiera; por consiguiente, tiene como objetivo

identificar las medidas para el control del uso de prácticas contables creativas en los

estados financieros de empresas ecuatorianas como mecanismo de prevención de

fraudes fiscales.

Referencial teórico

Principales definiciones de la contabilidad creativa (CC)

La contabilidad creativa no es un tema nuevo, sino una habilidad que hace varios años

atrás ha intentado ser definida por diversos autores y aún sigue siendo muy utilizada por

parte de contadores, auditores, gerentes y/o propietarios para obtener beneficios a su

favor (Scarponetti, 2018). Cabe señalar que este tema ha sido poco tratado y estudiado

en Ecuador; sin embargo, en países como España e Inglaterra lo estudian hace algunos

años. De acuerdo con la revisión literaria realizada a las investigaciones que se han

desarrollado sobre la contabilidad creativa, se aprecia que aún no existe una definición

única, lo suficiente amplia, aceptada y que delimite su tratamiento, por ello se citan a

algunos autores que le han dado tratamiento y han establecido conceptos previos acerca

del tema.

Según Griffiths (1988) y Callao & Lainez (1999) citados por (Morales-Parada & Hollander-

Sanhueza, 2009) manifiestan que el empleo de las prácticas creativas consiste en la

utilización de artimañas o artilugios que no infringen las normas contables; aun así,

opinan que, distorsionar una situación real indistintamente de su propósito, se enmarca

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

dentro del significado jurídico del fraude, más aun cuando existe quien engaña (las organizaciones, sus representantes), un engañado (stakeholders, potenciales

inversionistas) y una herramienta de engaño (estados financieros maquillados), aparte

de un posible daño moral y/o patrimonial como resultado de las decisiones tomadas a

partir de la información tergiversada o manipulada. En tal virtud, manifiestan que la CC

se halla entre el camino de las prácticas idóneas y éticas y la legalidad o fraude, aunque

aclaran que es difícil delimitar dónde termina la ética y dónde comienza la creatividad.

Con esta perspectiva, también coinciden (Guevara & Cosenza, 2004), (Calderón-Portocarrero, 2017), (Zabaleta-López & Monsalve-Peláez, 2019), quienes además argumentan que las prácticas creativas empleadas en la preparación de los estados

financieros no permiten reflejar la realidad económica de las compañías, al no

proporcionar información razonable, generando cierta injerencia en las decisiones a

tomar por los usuarios de la información financiera.

Por el contrario, los autores Naser (1993), Jameson (1988), Gay (1999), Amat & Blake (1999), Vidal (2002) y Amat & Elvira (2008) citados por (Calderón-Portocarrero, 2017) coinciden en decir que la CC se da al manipular la información financiera con el aprovechamiento de la flexibilidad de la normativa, las opciones de valuación y las omisiones existentes, por ello siempre ha permitido algún grado de creatividad.

Así también, manifiestan que las prácticas de CC las emplean los contadores y los auditores como herramienta de estrategia empresarial, quienes utilizan su conocimiento sobre las normas contables para aprovechar las brechas de la normativa contable con el fin de provocar un enredo fiscal o financiero que les permita mostrar la imagen fiscal o empresarial deseada y sacar provecho de aquello. Es importante señalar que estos autores destacan que las acciones ejecutadas por los directivos de la empresa están enmarcadas y en total acatamiento de los PCGA, encaminadas a presentar resultados contables preferidos, en lugar de neutrales y consistentes.

Para concluir con esta revisión literaria acerca de la contabilidad creativa y luego de haber revisado numerosas investigaciones desarrolladas en torno a su aplicación, a partir de

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

los diferentes enfoques en los que ha sido estudiada se observó que los autores concuerdan en una idea: que es un fenómeno común y nada deseable, pues distorsiona la información financiera e influye en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros. También es importante destacar que los autores abordan este fenómeno desde la flexibilidad o vacíos existentes en la normativa contable más no del incumplimiento de la misma. Dentro de este marco cabría preguntarse también si dichas prácticas empleadas deben considerarse o no como fraude.

# Adopción de las NIIF en Ecuador

Las NIIF son un conjunto de normas de tipo contable formuladas por el International Accounting Standards Board (IASB), que buscan la transparencia y la comparabilidad de la información financiera de las empresas de todo el mundo, fomentando confianza, crecimiento y estabilidad financiera a largo plazo en la economía a nivel global (Blacio-Aguilar, et al., 2020). En este sentido, en el año 2006, en Ecuador mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del mismo año, el Superintendente de Compañías adoptó las NIIF y estableció que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías; para el registro, preparación y presentación de los estados financieros a partir del 1 de enero del 2009 (Superintendencia de Compañías, 2019), para el efecto se estableció un cronograma para su implementación a partir del primero de enero de 2010. No obstante, a lo dispuesto por el organismo de control, se evidencia que hasta el año 2019 aún existe un número elevado de empresas que no preparan sus estados financieros bajo NIIF (Encalada-Encarnación, et al., 2019).

El proceso de adopción de las NIIF en Ecuador resulto ser complejo debido a la poca o nula capacitación de los profesionales de contabilidad en este tema y el impacto costobeneficio que representa para las empresas (lñiguez-López, et al., 2020). La implementación de esta normativa contable tuvo impactos significativos, provocando incrementos patrimoniales monetarios importantes, sobre todo por la revaluación de

Año 2020. Vol V. Nº4. Especial: Contabilidad

Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

propiedad, planta y equipo (PPyE), así como por el ajuste en el valor de inversiones en

empresas asociadas; además del ajuste pertinente en políticas contables relacionadas

con elementos como PPyE, impuestos diferidos, entre otras. Cabe señalar que la

implementación de las NIIF ha mostrado mejoras en los procesos de las organizaciones

(Ayabaca-Mogrovejo & Aguirre-Maxi, 2018).

En este contexto, una aplicación correcta de las NIIF permite que las organizaciones se

anticipen a los riesgos, de tal manera que se logre mitigar el impacto de estos sobre la

información financiera, por otro lado, su aplicación incorrecta distorsiona lo presentado

en los estados financieros y lleva a una mala toma de decisiones por parte de los usuarios

de dicha información. Así también, es importante que los profesionales del área contable

cumplan tanto con la normativa contable como con la normativa tributaria vigente en el

Ecuador para evitar posibles sanciones o multas por parte de los entes de control

(Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Compañías, entre otros) que van en

contra de los beneficios de las organizaciones (Cacao-Naranjo, et al., 2019).

Principales causas y consecuencias de la contabilidad creativa

De acuerdo con el marco conceptual 2010, en el que se basan las NIIF Completas y NIIF

para PYMES, señala que el propósito general de la información financiera es ser útil para

la toma de decisiones de los usuarios y que para ser considerada como tal ha de

satisfacer los requerimientos de las características cualitativas fundamentales, tal como

son representación fiel y relevancia (Parra, 2018). No obstante, el concepto de imagen

fiel es muy limitado y poco claro, por ello (Ruiz-Vallejo, 2008) considera que es una de

las causas transcendentales que da lugar a la aplicación de prácticas creativas en la

contabilidad. Entre algunos motivos por los que las empresas o empresarios recurren al

uso de prácticas de contabilidad creativa, de acuerdo con (Altamirano-Salazar, 2018) se

destacan los siguientes:

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

1. Presión por parte de los altos directivos para generar y presentar en la información

financiera una situación sólida y beneficiosa de la organización.

2. La normativa contable admite diferentes, aunque válidas interpretaciones y a su

vez permite que numerosas transacciones se presenten contabilizadas con

múltiples elecciones, consintiendo aplicar criterios más o menos cautelosos según

se requiera reflejar.

3. Flexibilidad, arbitrariedad y subjetividad en la aplicación de algunas normas

contables.

4. Los supuestos aplicados para el registro de ciertas transacciones (deterioros,

provisiones y otros.

5. Incentivos para alisar la cifra de resultados, ya sea para incrementar o reducir el

resultado según se requiera.

6. Inexistencia o un sistema de control interno débil establecido por la empresa.

Así mismo, estos autores presentan algunas consecuencias de la contabilidad creativa,

entre las que resaltan:

Impacto en los inversionistas de las distintas compañías de valores donde la

empresa esté presente.

2. Mostrar una tendencia financiera sólida con relación al crecimiento anual y

utilidades.

3. Presentar niveles reducidos de endeudamiento, para aparentar que la empresa se

expone a menores riesgos financieros.

4. Reducción en los pagos tributarios o aprovechamiento de subsidios.

Por su parte, (Coba, et al., 2015) concluyen que la mayoría de las causas que provocan

a las empresas y empresarios la utilización de prácticas de contabilidad creativa es la

existencia de una normativa contable permisiva y flexible; no obstante, este fenómeno no

es un problema propio de las normas contables, puesto que el rol de los profesionales

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

contables juega un papel crucial para evitar o disminuir el uso de procedimientos creativos

contables, por ello es necesario acudir a consideraciones éticas y morales de estos.

En este contexto, (Hollander-Sanhueza & Morales-Parada, 2017) a partir de trabajos

previos desarrollados respecto a la CC han identificado algunas posibilidades que serían

permisibles en las NIIF, clasificándolas por subjetividad y opcionalidad y una combinación

de ambas, de dicho análisis se desprende que en las opcionalidades existen mayores

posibilidades de prácticas creativas, con el 51%, mientras que, en subjetividad se observa

un 37% de probabilidad y en la combinación de ambas un 12%, cabe mencionar que este

análisis se lo hace a partir de las 63 posibilidades de contabilidad creativa detectadas.

Los autores también afirman que estos resultados atentan al principio de comparabilidad

de la información financiera, ya que un hecho económico, dependiendo de las

subjetividades y opcionalidades de la normativa se presenta de múltiples maneras y con

diferentes saldos.

A continuación, se muestra un resumen con las posibilidades creativas, detectadas en

las Normas Internacionales de Información Financiera (ver tabla 1). Cabe mencionar que

solo se exponen algunos ejemplos, es decir, no están consideradas todas las

posibilidades de contabilidad creativa existentes.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

**Tabla 1.**Comparación de las posibilidades creativas descubiertas en las NIIF.

Partida	Norma	Tipo	Posibilidades
		Subjetividad	Sistema de valorización de los costos de las existencias se puede utilizar el método estándar. Para la estimación de los costos indirectos de
Existencias	NIC 2	valorativa	fabricación se utiliza la tasa de asignación, usando apreciaciones subjetivas con respecto a la capacidad de planta.  Aplicación del concepto de valor neto de realización.
		Opcionalidad valorativa	Valorización posterior del activo fijo. Se reconocen dos métodos para la valorización del activo fijo: método costo y método al valor razonable El costo de los activos que forman parte del grupo de PPyE incluye, entre otros los costos de desmantelamiento, la rehabilitación del lugar sobre el
		Subjetividad valorativa	que se asienta; sin embargo, se usan con propósitos distintos.
Propiedad, planta y equipos (PPyE)	NIC 16	Opcionalidad presentación de la información financiera Subjetividad	Tratamiento de la depreciación acumulada en caso de revalorizaciones, variará en función de si se utiliza el método de eliminación de la depreciación o la reexpresión de cuentas.  Existencia de varios métodos para el cálculo de las
		valorativa	depreciaciones.  Capitalización de los costos de desarrollo. En la norma se establece que se podrán reconocer como
Activos intangibles	NIC 38	Opcionalidad valorativa	costos siempre y cuando cumplan ciertos requisitos; no obstante, el cumplimiento de estos requisitos se encuentran ligados al criterio profesional.

Fuente: Hollander-Sanhueza & Morales-Parada (2017).

## Impacto de la contabilidad creativa en los estados financieros

La manipulación contable involucra mejorar o empeorar la información financiera en cuentas que integran el estado de situación financiera o estado de resultados, según el fin que persigue el manipulador. Es importante destacar que la CC se fundamenta de forma esencial en la aplicación perspicaz de la normativa y no en otras formas de manipulación, para conseguir estados financieros esperados sobre aquellos que las normas en su aplicación adecuada resultarían.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Desde una perspectiva general (Cruz-Ramírez, et al., 2012) indican que el uso de la CC, tiene repercusiones significativas en los *stakeholders*, por las decisiones que toman, derivadas de la información generada y presentada por las empresas y cuando estas son descubiertas de las prácticas que según los autores no son tan legales, ni que aun siendo legales, demuestran que su información financiera no es razonable ni significativa y llegan a carecer de toda credibilidad y confianza. Un ejemplo de una situación real lo menciona (Monge-Bravo, 2015), haciendo referencia a los casos conocidos a nivel mundial como son Enron y otros, estas empresas se mostraban en sus estados financieros como empresas sólidas con magníficas rentabilidades y una buena opción de invertir, sin embargo, al haber estado por algún tiempo manipulando la información financiera llevo a varias de estas a su quiebra y/o liquidación.

Por lo expuesto, es de suma importancia que la información financiera cumpla con su propósito general como se había mencionado en un apartado anterior que es ser útil para la toma de decisiones de los usuarios y que para ser considerada como tal ha de satisfacer los requerimientos de las características cualitativas fundamentales, tal como son imagen fiel y relevancia (Parra, 2018). No obstante, y a pesar de los intentos de varios autores para definir la representación fiel, no han logrado establecer una acepción que la precise, exteriorizan que existen vacíos que se aprovechan para emplear la contabilidad creativa. Es importante señalar que los autores manifiestan que es una pieza esencial para la aplicación de la normativa contable.

En este sentido, lo primordial sería que el marco conceptual en el cual se fundamenta la normativa contable instaurara bases más claras y precisas, y estas a su vez garanticen a los *stakeholders* cierta seguridad para confiar en la información suministrada por la organización para tomar sus decisiones. Por tal razón, se plantean dos medidas elementales: 1) construir mecanismos de control más rígidos y que sirvan como obstáculo para el maquillaje contable, y 2) implantar normas contables más detalladas y concretas, empleando terminología clara, y que se establezca con mayor exactitud los criterios a emplear, evitando el uso de prácticas creativas (Calderón-Portocarrero, 2017).

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Por su parte, (Santos-Cid, 2016) refiere que la representación fiel de la información financiera se establece cuando existe conformidad entre la expresión contable y la legislación vigente. No obstante, desde una visión económica la representación fiel debe responder a que la naturaleza del acto económico o financiero tenga una expresión razonable en la contabilidad.

Otro aspecto importante a tener en cuenta es el rol de los profesionales contables que es crucial en la preparación de la información financiera, por ello, luego de haber revisado y analizado un número considerable de investigaciones desarrolladas en torno a la CC se deduce que su práctica no es un juego de aprendices; porque en ese caso se tratarían de simples errores contables y fraudes que se detectaría con facilidad y de inmediato; y, no de situaciones que han llevado a la quiebra o a su liquidación a más de una empresa importante en el mundo (lbídem).

De acuerdo con (Santos-Cid, 2016) a raíz de los escándalos financieros sucedidos en empresas multinacionales, tales como Parmalat, Enron, WorldCom y otras que habían manipulado las cifras para aparentar una mejor situación económica y financiera de la que en realidad estaban atravesando, surgen preguntas sobre el comportamiento de los contables, auditores y miembros del consejo de administración, quienes debían conocer y/o saber que algo estaba mal en la empresa, y debían informar o revelar tanto en las notas a los estados financieros como en las opiniones de auditoría plasmadas en los informes financieros alertando a los usuarios de la información financiera sobre las anomalías detectadas. Sin embargo, en ninguno de estos casos ocurrió esto, ocasionando para estas empresas su quiebra o liquidación y a su vez generando incertidumbre sobre el trabajo desempeñado tanto por contadores y auditores.

Cabe considerar que las empresas que han quebrado no lo han hecho solo por culpa de la contabilidad, sino por las decisiones desatinadas de sus directivos y la aplicación incorrecta de prácticas contables por parte de los profesionales del área. De tal manera que, no se debe atribuir que la contabilidad por sí misma es la responsable de distorsionar

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad

Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

la información, puesto que es responsabilidad de los contadores la decisión de aplicar

una u otra política contable, ya que son quienes deben controlar su utilización y efecto.

En este sentido, se comprende que auditores y profesionales en contabilidad deben

cumplir con los procedimientos planificados para reducir el riesgo de detección propio del

auditor, y en su caso fortalecer su código ético para no aceptar prácticas de CC y reforzar

el control que se lleva a cabo previo a emitir su informe con un dictamen favorable. Sería

esperable que los profesionales adopten posturas claras y firmes cuando visualizan

prácticas creativas, porque así cumplen su función real: brindar a los usuarios externos

una información contable libre de errores y falsedades.

Para finalizar, se debe mencionar que el uso de la CC trae consigo serios problemas, y

en los últimos años se ha comenzado a plantear como una amenaza a la profesión

contable, a su credibilidad y a su perspectiva en el medio empresarial. Por esto se hace

necesario buscar soluciones a una problemática que se encuentra extendida y

naturalizada en la mayor parte de las compañías. Se propone que quienes redactan la

normativa y los profesionales en contabilidad y auditoría, trabajen en conjunto para

combatir de manera eficaz las prácticas creativas (Scarponetti, 2018).

MÉTODO

El presente estudio corresponde a una investigación no experimental, de tipo descriptivo

que tuvo por finalidad identificar las medidas para el control del uso de las prácticas

contables creativas en los estados financieros de empresas ecuatorianas como

mecanismo de prevención de fraudes fiscales, para tal fin se partió de la revisión de la

literatura, luego se realizó un análisis de las variables con base a los resultados obtenidos

mediante la aplicación de una encuesta, en un solo momento del tiempo (finalidad

transversal).

La muestra de profesionales se obtuvo por un muestreo por conveniencia, por ello se

empleó una técnica no aleatoria y muestreo no probabilístico; de tal manera que, los

criterios establecidos para su determinación fueron: profesión de las personas, ocupación

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

y conocimiento sobre las NIIF; por lo tanto, la muestra estuvo conformada por 50 profesionales de la carrera de contabilidad y auditoría, a quienes se les aplicó un cuestionario con respuestas pre-establecidas en escala de Likert.

## **RESULTADOS**

Para comprender de mejor manera el grupo de profesionales que fueron encuestados (50 en total), en la tabla 2 se detallan las principales características, las mismas que se encuentran divididas en actividad profesional y experiencia.

**Tabla 2.**Características de los profesionales encuestados.

	Experiencia profesional total			Experiencia en la actividad actual				
Profesión	Entre 3 y 5 años	Más de 5 años	Menos de 3 años	Total	Entre 3 y 5 años	Más de 5 años	Menos de 3 años	Total
Auditor/a externo/a Auditor/a	3	5	2	10	2	3	5	10
interno/a			1	1			1	1
Contador/a Otras actividades	5	17	8	30	3	16	11	30
profesionales	1	2	5	8	2	1	5	8
Sin trabajo actual			1	1			1	1
Total	9	24	17	50	7	20	23	50

De los resultados obtenidos se observó que no existe un equilibrio entre los grupos de encuestados; puesto que analizando con relación al nivel de experiencia total que poseen, se obtuvo que nuestra muestra estuvo compuesta por el 60% de contadores, el 21% de auditores y el 16% lo ocuparon quienes desarrollan otras actividades profesionales. Cabe señalar que el 48% de los profesionales encuestados manifestaron

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

poseer una experiencia superior a cinco años, otorgando un mayor grado de seguridad

en los resultados obtenidos.

Después de tabular por actividad las respuestas obtenidas en las preguntas 1 a 12 se

destacaron algunos resultados que ayudaron a ahondar en la percepción de los

encuestados sobre el tema de esta investigación. En tal virtud, se observó que en las

preguntas 1 y 2 que se analizaron en conjunto al estar enfocadas a un mismo tema que

el 53% del total de encuestados manifestó estar de acuerdo con la existencia de

diferentes alternativas al momento de contabilizar una transacción. También cabe

destacar que del total de auditores encuestados el 50% manifestó estar de acuerdo con

esta premisa, mientras que, en el grupo de contadores fue el 47%, por ello se presume

que existe una percepción bastante similar en estos dos grupos.

En referencia a las preguntas 4 y 5 concernientes a las posibles subjetividades existentes

en las normas, se identificó cierta similitud en las respuestas de auditores y contadores;

el 53% de los contadores revelaron estar de acuerdo con las preguntas planteadas,

mientras que en el grupo de auditores tan solo el 40%.

Sin embargo, cuando se plantea la posible existencia de vacíos normativos que se

emplearían como una herramienta de manipulación, se evidencia una opinión dividida en

los auditores externos, quienes se mostraron el 30% de acuerdo, el 30% en desacuerdo

y el 30% no opino sobre el tema; en el grupo de contadores se presentó una situación

similar, el 33% manifestó estar de acuerdo, el 30% no opinó y el 20% estuvo en

desacuerdo. Además, el 46% considero que ante vacíos en las normas es conveniente

aplicar el criterio profesional.

En cuanto a las alteraciones contables que surgen a partir de las propias normas y que

los auditores externos no deben permitir, el 44% de los encuestados expresaron estar

muy de acuerdo, mientras que el 26% opto por no opinar.

Dentro del mismo contexto, al preguntar si los contadores deben aprovechar estas

particularidades de la contabilidad (opcionalidades, subjetividades y vacíos en las

normas) al estar enmarcadas en la normativa, los auditores externos no se mostraron

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

muy claros y las respuestas se dividieron entre el 20% en total desacuerdo y de acuerdo,

y en su gran mayoría prefirieron no opinar (40%). En el grupo de los contadores ocurrió

algo similar y su respuesta se distribuyó entre (23%) de acuerdo, el 33% prefirió no opinar

y únicamente el 13% estuvo en total acuerdo. Algo muy parecido sucedió al indagar si en

Ecuador es común la manipulación de los estados financieros; del total de encuestados

el 32% prefirió no opinar, mientras que el 28% mostró estar de acuerdo y muy de acuerdo.

En este mismo contexto haciendo un análisis más minucioso identificamos que tanto los

auditores como los contadores coinciden en sus respuestas, puesto que el 30% no

opinaron, el 30% se mostraron de acuerdo y solo el 10% en total desacuerdo.

Así también, con relación al reconocimiento de las prácticas contables creativas como

herramientas legales de negocio, se observaron criterios muy marcados entre auditores

y contadores, por cuanto el 40% de los auditores se manifestaron en total desacuerdo, y

el 40% de los contadores contestaron estar de acuerdo.

La segunda parte del cuestionario, preguntas 13 a 15, contribuyó para establecer una

idea general de la apreciación que tienen los profesionales de contabilidad sobre las

prácticas contables creativas. En las respuestas se identificó que, de existir manipulación

de los estados financieros, los encuestados se inclinarían porque habría un alto nivel en

las micro-empresas (48%) y empresas del sector público (66%), nivel medio en las

grandes empresas (52%), mientras que en las PYMES se notó una opinión dividida entre

alto (50%) y medio (44%).

Así mismo, se observó que los encuestados atribuyeron mayor responsabilidad en la

manipulación contable a la gerencia (80%) y contadores (82%), con respecto, a los entes

de control, como el Servicio de Rentas Internas (SRI) y Superintendencia de Compañías,

creen que tienen un nivel de responsabilidad medio (50%), en cuanto a los auditores

externos existe una percepción estrecha entre alto (44%) y bajo (36%).

En este sentido, se planteó la pregunta 13 para analizar sobre algunas cuentas contables

que estarían más propensas a la manipulación, presentándoles una relación de las

cuentas que integran tanto el estado de situación financiera como el estado de resultados,

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

para examinar en sus respuestas alguna mayor o menor identificación en las prácticas de manipulación, los resultados que obtuvieron se muestran en la tabla 3.

**Tabla 3.**Partidas contables más propensas a ser manipuladas.

Partidas contables	1. Bajo	2. Medio	3. Alto
Provisiones para cuentas incobrables	12%	40%	48%
Provisiones de pasivos	14%	50%	36%
Gastos de investigación y desarrollo	20%	42%	38%
Derechos de marcas y/o concesiones	28%	54%	18%
Valoración de inversiones (VPP)	32%	44%	24%
Depreciación de propiedad, planta y equipo	28%	34%	38%
Deterioro de propiedad planta y equipo	22%	38%	40%
Valoración de inventarios	14%	36%	50%
Deterioro de inventarios	14%	32%	54%
Reconocimiento de gastos	10%	32%	58%
Reconocimiento de ingresos	8%	42%	50%

Como se observa en la tabla 3, los encuestados consideraron que las partidas contables más propensas a ser manipuladas son: reconocimiento de gastos (58%), deterioro de inventarios (54%), valoración de inventarios y reconocimiento de ingresos (50%). En cambio, manifestaron que pueden tener un nivel medio de manipulación las partidas contables: derechos de marcas & concesiones (54%), provisiones de pasivos (50%), valoración de inversiones (44%) y gastos de investigación y desarrollo (42%). En el grupo de depreciación de propiedad, planta y equipo se observa una respuesta dividida, bajo (28%), medio (38%) y alto (38%), se presume que esto se debe a las restricciones tributarias que existen en Ecuador en este tema.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

#### **PROPUESTA**

En función de los resultados obtenidos se evidenció que existe una alta probabilidad de que los profesionales de contabilidad recurran al uso de prácticas contables creativas; es por ello que se determinó la necesidad de plantear medidas para el control del uso de dichas prácticas en los estados financieros de empresas ecuatorianas como mecanismo de prevención de fraudes fiscales, en la figura 1 se aprecia el esquema propuesto.

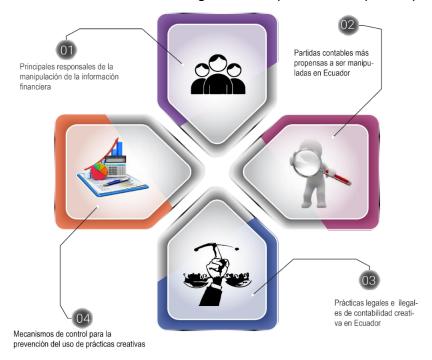


Figura 1. Estructura de la propuesta de investigación.

# Principales responsables de la manipulación de la información financiera

Entre los principales responsables de la manipulación de la información financiera se encuentran los auditores externos, gerentes y contadores, dado que sus funciones (ver figura 2) están vinculadas de forma directa en la preparación, presentación y análisis de los estados financieros, y en su pretensión de mostrar a las empresas en óptimas condiciones financieras y económicas existe una alta probabilidad que recurran al uso de prácticas creativas.

Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Cargo	Funciones esenciales
Auditor externo	<ul> <li>Aplicar pruebas sustantivas y cualitativas para verificar la razonabilidad de los estados financieros.</li> <li>Ejecutar confirmación de saldos con bancos, clientes, proveedores, entre otros.</li> <li>Comunicar de forma oportuna a la gerencia sobre los hallazgos.</li> <li>Emitir un dictamen sobre los estados financieros de las compañías.</li> <li>Acudir a la junta de socios o accionistas en caso de ser necesario para aclarar dudas sobre aspectos relacionados con su informe.</li> <li>Informar a la gerencia sobre irregularidades detectadas, así como también revelarlas en su informe financiero.</li> </ul>
Gerente general	<ul> <li>Fijar metas y objetivos a corto y largo plazo.</li> <li>Establecer con el departamento de contabilidad las políticas contables.</li> <li>Diseñar e implementar el sistema de control interno.</li> <li>Aprobar y difundir documentos de carácter normativo (reglamento interno, código de ética, entre otros).</li> <li>Aprobar de manera preliminar los estados financieros.</li> <li>Tomar decisiones en base a los resultados de cada ejercicio económico.</li> </ul>
Contador general	<ul> <li>Cumplir con las obligaciones mantenidas con los entes de control (SRI, superintendencia de compañías, ministerio del trabajo, entre otros).</li> <li>Efectuar informes semanales de cuentas pendientes e informar a las áreas encargadas de su gestión.</li> <li>Preparar la información financiera de acuerdo a las políticas establecidas por la empresa.</li> <li>Elaborar el juego completo de estados financieros (estado de situación financiera, estado de resultados integral, estado de flujo del efectivo, estado de cambios en el patrimonio, notas explicativas a los estados financieros) intermedios (mensuales, trimestrales, semestrales o según se requiera) y anuales.</li> </ul>

Figura 2. Funciones esenciales de auditores externos, gerentes y contadores.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Es importante señalar que el trabajo del auditor externo no es detectar fraudes, sino emitir una opinión acerca de la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros; sin embargo, cuando detecte indicios de fraude su responsabilidad es comunicar de forma oportuna a los altos directivos, así como revelar dichas novedades en su informe de auditoría.

# Partidas contables más propensas a ser manipuladas en Ecuador

La cuenta de resultados del ejercicio económico es la más propensa a ser manipulada, por una parte, porque la modificación de esta tiene un impacto directo en el impuesto a la renta que pagan cada año las empresas; y por otra, porque las manipulaciones que se dan en la esfera de los grupos de activo, pasivo, ingresos, costos y gastos repercuten de forma directa o indirecta en esta cuenta. En la figura 3 se presenta un listado de las partidas contables vulnerables a manipulación.

Partidas contables	Normativa que aplica
Cuentas por cobrar (clientes)	NIC 1
Provisión de cuentas incobrables	NIIF 9
Inventarios	NIC 2
Deterioro de inventarios	NIC 2
Depreciación acumulada de propiedad,	NIC 16
planta y equipo	
Deterioro de activos	NIC 36
Activos intangibles	NIC 38
Inversiones en subsidiarias y asociadas	NIC 28
Provisiones para vacaciones	NIC 37
Provisiones para contingentes	NIC 37
Resultados acumulados	NIC 8
Ingresos (reconocimiento)	Marco conceptual para la
Gastos (reconocimiento)	información financiera
	2010

Figura 3. Partidas contables propensas a ser manipuladas.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

# Prácticas legales e ilegales de contabilidad creativa en Ecuador

Son numerosos los procedimientos y prácticas de contabilidad creativa que son empleados al momento de la preparación y presentación de la información financiera, y si bien algunas de ellas al estar bajo el cumplimiento de la normativa se consideran legales existen otras que infringen de forma total o parcial las normas y son consideradas ilegales. A continuación, en la figura 4 se presentan algunas prácticas creativas clasificadas en legales e ilegales. Cabe recalcar que no se pretende elaborar una guía de técnicas de contabilidad creativa, dado que el uso de las mismas es nada aconsejable, pues modifican los saldos presentados en los estados financieros e influyen en la opinión que tienen los usuarios de la información financiera, tales como inversionistas, accionistas y entidades bancarias, entre otros.

Prácticas legales	Prácticas ilegales
Aumentar o reducir gastos aprovechando la alternativa más beneficiosa incluida en la normativa.	Incorporar gastos que no corresponde en el precio de adquisición de activos fijos o viceversa.
Considerar como gasto o bien activar aprovechando la alternativa más beneficiosa.	Ventas no registradas ni reportadas en su totalidad.
Contabilizar gastos con cargo a reservas en lugar de llevarlos a la cuenta de resultados.	Ventas ficticias o manipulación de las ventas reales a través de la modificación de los precios, las cantidades pedidas por los clientes, descuentos, devoluciones de productos, nombres de clientes, entre otras.
Contabilizar transacciones haciendo estimaciones optimistas o pesimistas sobre el futuro.	Reconocimiento no oportuno de los ingresos.
Generar resultados excepcionales con la finalidad de mejorar las cuentas, o viceversa.	Registrar gastos por servicios que no recibió la empresa.
	Contabilizar gastos sin documentos de sustento.
Reconocimiento anticipado de ingresos o diferimiento del reconocimiento de gastos	Transacciones a precios fuera de mercado, irreales y/o con la finalidad de engañar con compañías que no se consolidan.
Cambio de criterios contables.	No aportar información de filiales con la excusa de que constituye información de alto valor estratégico o por otros motivos.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Reclasificación de partidas para modificar el peso de cada masa patrimonial.	Aplazar o diferir el registro del costo de ventas de un período a otro.
No provisionar de forma oportuna los gastos de futuras grades reparaciones	No declarar en su totalidad las remuneraciones canceladas a los empleados
Registrar las subvenciones recibidas como ingresos del ejercicio que deberían registrarse como ingresos de varios ejercicios	Alterar la cuentas de inventarios con facturas falsas de compras.
	Reportar los gastos por concepto de bienes revaluados como deducibles
	Provisiones excesivas por concepto de vacaciones de empleados

Figura 4. Prácticas legales e ilegales de contabilidad creativa.

# Mecanismos de control para la prevención del uso de prácticas de contabilidad creativa

Resulta muy complejo acabar con las prácticas creativas de contabilidad, dado que son numerosos los beneficios y factores que promueven la ejecución de las mismas, las soluciones que se deben plantear son las que dificulten la realización de estas prácticas manipuladoras, actuando sobre los factores que hacen factible su desarrollo. En las figuras 5 a 8 se plantean algunas medidas para frenar o reducir el uso de dichas prácticas.

Práctica	Medidas	Entregables
Alterar las cuentas de inventarios con facturas falsas de compras.	Realizar toma física de inventario de manera periódica y anual (31 de diciembre). Conciliar los inventarios físicos con lo reportado por el sistema contable. Registrar los ajustes de inventario de forma oportuna.	Conciliaciones periódicas y anuales entre los inventarios físicos y lo reportado por el sistema contable.
Responsables:     Responsable de inventarios     Contador	Responsables:	

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Incorporar gastos que no corresponde en el precio de adquisición	el registro de propiedad, planta y	Adjuntar en los asientos de compra de PpyE un cuadro resumen de los valores
de activos fijos o viceversa.		considerados en el precio de compra.
Responsable:	Responsables:	
Contador	<ul><li>Gerente</li><li>Contador</li></ul>	

Figura 5. Medidas para prevenir el uso de prácticas de contabilidad creativa en cuentas del activo

Práctica		Medidas	Entregables
Provisiones excesivas concepto vacaciones empleados.	por de de	Implementar políticas contables que regulen el registro de provisiones a empleados. Verificar que cuando se realice el pago por concepto de vacaciones se vaya devengando la cuenta de provisiones y no se lo registre como gasto del período.	Proporcionar un registro detallado de los valores registrados por concepto de provisiones de vacaciones, detallando nombre del empleado y el período al que corresponden dichas provisiones.
Responsable:		Responsables:	

**Figura 6.** Medidas para prevenir el uso de prácticas de contabilidad creativa en cuentas del pasivo.

Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Práctica	Medidas	Entregables
Ventas no registradas ni reportadas en su totalidad. Ventas ficticias o manipulación de las ventas reales a través de la modificación de los precios, las cantidades pedidas por los clientes, descuentos, devoluciones de productos, nombres de clientes, entre otras.  Responsable:  Contador	Implementar facturación electrónica. Conciliar los reportes y mayores contables de las cuentas de ventas con lo presentado a los entes de control (SRI). Realizar confirmaciones de saldos con una muestra de clientes, por lo menos una vez al año.  Responsables:  • Gerente  • Contador	Conciliaciones mensuales y anuales de los reportes y mayores contables de ventas con los valores presentados en las declaraciones mensuales de impuesto al valor agregado (formulario 104) y en la declaración anual de impuesto a la renta (formulario 101).  Presentar un resumen de los saldos confirmados de clientes con los documentos de respaldo.
Reconocimiento no oportuno de los ingresos.  Responsable:  • Contador	Establecer políticas contables para el reconocimiento de ingresos.  Responsables:  Gerente Contador	Revelar en las notas explicativas a los estados financieros aquellos ingresos que no hayan sido reconocidos en el ejercicio y vayan a ser registrados en periodos posteriores.

Figura 7. Medidas para prevenir el uso de prácticas de contabilidad creativa en cuentas de ingresos.

Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088

FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Práctica	Medidas	Entregables
Aplazar o diferir el registro del costo de ventas de un período a otro.  Responsables:  • Responsable	Realizar toma física de inventario de manera periódica y anual (31 de diciembre). Conciliar los inventarios físicos con lo reportado por el sistema contable. Registrar los ajustes de inventario de forma oportuna. Responsables:  • Gerente	Conciliaciones periódicas y anuales entre los inventarios físicos y lo reportado por el sistema contable.
de inventarios  Contador	<ul><li>Contador</li><li>Responsable de inventarios</li></ul>	
No reportar en su totalidad a los entre de control las remuneraciones canceladas a los empleados.  Responsable:  • Contador	Verificar que lo reportado en las planillas consolidas del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) concuerden con lo registrado en las cuentas del gasto por concepto de sueldos y salarios, así como con las cuentas relacionadas con aportes (personal y patronal).  Responsables:  • Gerente  • Contador	Conciliaciones entre los valores reportados en las planillas del IESS y lo registrado en las cuentas contables (sueldos y aportes) de la empresa.
Reportar los gastos por concepto de bienes revaluados como deducibles.  Responsable:	Llevar un registro por separado de los gastos por depreciaciones correspondientes a los costos históricos y revaluó.  Responsable:	Presentar en el formulario 101 de impuesto a la renta (casilleros 7078 y 7081), sección de gastos por depreciaciones, en valor no deducible, los valores correspondientes a las
Contador	Contador	depreciaciones de los bienes revaluados.

Figura 8. Medidas para prevenir el uso de prácticas de contabilidad creativa en cuentas de costos y gastos.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

Es importante también mencionar que los entes de control como son el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de Compañías desempeñan un papel importante al momento de establecer normativa encaminada a reducir el uso de prácticas creativas, por ello a continuación se plantean algunas medidas a implementar.

- Crear un comité que sea el encargado de analizar las NIIF y a su vez las adapte a la realidad de Ecuador.
- 2. Regular las leyes y normas que tengan vacíos o ambigüedades, utilizando terminología más concreta que no permitan la doble interpretación.
- 3. Implementar normas y leyes contables más rígidas, que no permita a las empresas acogerse a una u otra opción, para beneficiarse de acuerdo a sus intereses.
- 4. Reducir el número de estimaciones permitidas en la normativa contable.
- 5. Establecer medidas sancionatorias más drásticas para las empresas que no reflejen información veraz y oportuna en sus estados financieros.
- 6. Exigir a las empresas a presentar sus estados financieros corrigiendo las salvedades detectadas por los auditores.

# **CONCLUSIÓN**

La contabilidad creativa está muy arraigada a nivel del gobierno corporativo (accionistas, directorio y alta administración), busca cumplir los objetivos sin importar la forma, utilizando para ello la flexibilidad y en algunos casos la ambigüedad en la interpretación de la normativa tanto legal como contable, a fin de, formar una opinión positiva por parte de los *stakeholders*, así como reducir la carga tributaria y las utilidades a pagar a los trabajadores, además que afectan los intereses de los propios accionistas o socios.

El uso de prácticas de contabilidad creativa distorsiona la información financiera de las empresas y en varios de los casos al no enmarcarse estas prácticas en la normativa tanto contable como legal desencadenan en fraudes financieros y/o tributarios y por consiguiente la quiebra o liquidación de las empresas.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010

ISSN: 2542-3088

ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

En Ecuador tanto contadores como auditores reconocen la existencia de posibilidades de

prácticas de contabilidad creativa en tres niveles: opcionalidad, subjetividad y vacíos en

la normativa; otorgándole mayor importancia a las opcionalidades dadas las numerosas

alternativas que existen en las normas al registrar ciertos hechos económicos tales como

deterioro de activos, valoración de inventarios, reconocimiento de ingresos y gastos,

entre otros.

Cabe también señalar que la experiencia profesional es sin lugar a duda importante al

momento de aplicar técnicas de contabilidad creativa, pues para ello es necesario tener

un conocimiento amplio sobre la normativa contable y legal, porque de lo contrario se

tratarían de simples errores que se descubrirían con facilidad.

Es de primordial importancia en cada empresa implementar medidas que eviten o

reduzcan el uso de prácticas creativas y para ello el papel que desenvuelven los

profesionales de contabilidad es de crucial importancia al momento de hacerlas cumplir,

puesto que ellos son los encargados de preparar y presentar la información financiera de

las empresas.

Se han planteado algunas medidas que sirvan de base para el control del uso de prácticas

contables creativas en los estados financieros de empresas ecuatorianas como

mecanismo de prevención de fraudes fiscales, la finalidad de las mismas es conseguir

que las empresas presenten su información financiera apegada a la realidad de las

mismas y generar confianza en los stakeholders.

**FINANCIAMIENTO** 

No monetario.

**AGRADECIMIENTO** 

A la Universidad Católica de Cuenca; por estimular el desarrollo de la investigación.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

### REFERENCIAS CONSULTADAS

- Altamirano-Salazar, A. W. (2018). La Contabilidad Creativa en el Gobierno Corporativo de las empresas [Creative Accounting in the Corporate Governance of companies]. *Ciencias Administrativas*, (12), 027. <a href="https://doi.org/10.24215/23143738e027">https://doi.org/10.24215/23143738e027</a>
- Ayabaca-Mogrovejo, O., & Aguirre-Maxi, J. (2018). Estudio de la adopción de las normas internacionales de información financiera en el sector industrial y comercial de Cuenca, sus principales ajustes y políticas contables [Study of the adoption of international financial reporting standards in Cuenca's industrial and commercial sector, its main adjustments and accounting policies]. Revista Economía Y Política, 2(28), 9 19. https://doi.org/10.25097/rep.n28.2018.01
- Blacio-Aguilar, C., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2020). Normas internacionales de información financiera y reconocimiento contable de jugadores de fútbol en clubes deportivos [International standards for financial reporting and accounting recognition of soccer players in sports clubs]. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía*, *5*(10), 34-62. <a href="http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i10.687">http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i10.687</a>
- Cacao-Naranjo, C. L., Narváez-Zurita, C. I., Lituma-Yascaribay, M. A., & Erazo-Álvarez, J. C. (2019). Análisis de la normativa contable aplicada a los activos en la Asociación Bananera Asocobaoro y su correcto cumplimiento en el período 2018. [Analysis of the accounting regulations applied to the assets in the Asociación Bananera Asocobaoro and their correct compliance in the 2018 period]. *Visionario Digital*, 3(2.1.), 236-259.
- Calderón-Portocarrero, R. (2017). Contabilidad creativa: la manipulación de la información mediante la aplicación de procedimientos contables incorrectos. [Creative accounting: manipulating information by applying incorrect accounting procedures]. *Adversia*, (18).
- Coba, E., Díaz, J., & Guachimbosa, C. (2015). La contabilidad creativa: causas y prácticas empleadas [Creative accounting: causes and practices used]. *Investigación y Desarrollo*, 8(1), 21-29.
- Cruz-Ramírez, D., Pérez-Castañeda, S., & Piedra-Mayorga, V. (2012). La contabilidad creativa y su impacto en la información financiera [Creative accounting and its impact on financial reporting]. *Quipukamayoc*, 20(38), 102-108. <a href="https://doi.org/10.15381/quipu.v20i38.4437">https://doi.org/10.15381/quipu.v20i38.4437</a>

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

- Encalada-Encarnación, V., Ruiz-Quesada, S., & Merchán, O. (2019). Análisis del proceso de convergencia a la NIIF para las PyMes desde la teoría y sus funciones básicas para el sistema contable ecuatoriano. [Analysis of the convergence process to the IFRS for SMEs from the theory and its basic functions for the Ecuadorian accounting system]. Escritos Contables Y De Administración, 10(2), 87-109.
- Fierro-Martínez, Á., & Fierro-Celis, F. (2018). Contabilidad General con enfoque NIIF para las PYMES. [General Accounting with an IFRS approach for SMEs]. Quinta edición. Bogota: ECOE Ediciones.
- Guevara, I. & Cosenza, J. (2004). Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo. [Independent auditors and creative accounting: a comparative empirical study]. *Compendium*, 6(12),5-24.
- Hollander-Sanhueza, R., & Morales-Parada, F. (2017). Una mirada al fenómeno de la contabilidad creativa desde las NIIF y las NICSP. [A look at the phenomenon of creative accounting from IFRS and IPSAS]. *Revista Perspectiva Empresarial*, *4*(1), 85-94. https://doi.org/10.16967/rpe.v4n1a6
- Iñiguez-López, A., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2020). Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en las Unidades Educativas Particulares [Impact of International Financial Reporting Standards on Private Educational Units]. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía, 5*(10), 126-159. http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i10.691
- Monge-Bravo, R. (2015). Contabilidad creativa y estafa [Creative accounting and scam]. Recuperado de https://n9.cl/2fs8p
- Morales-Parada, F, & Hollander-Sanhueza, R. (2009). Contabilidad creativa en Chile: Una percepción de estudiantes y profesionistas [Creative accounting in Chile: a students and professionals perception]. *Contaduría y administración*, (229), 85-103.
- Parra, D. (2018). La representación fiel y su influencia en la confianza de los usuarios de la información financiera [Faithful representation and its influence on the confidence of users of financial information]. *Actualidad Contable Faces, 21*(36), 96-115.
- Ruiz-Vallejo, G. (2008). Las normas internacionales de contabilidad y la contabilidad creativa. [International accounting standards and creative accounting]. *cuad. contab*, *9*(24), 251-301.

Año 2020. Vol V. N°4. Especial: Contabilidad Hecho el depósito de Ley: FA2016000010 ISSN: 2542-3088 FUNDACIÓN KOINONIA (F.K). Santa Ana de Coro. Venezuela.

Estefanía Maribel Heras-Heras; Oscar Rene Calle-Masache; Verónica Paulina Moreno-Narváez

- Santos-Cid, C. (2016). La contabilidad creativa, el directivo y la ética organizacional [Creative Accounting, the Executive and Organizational Ethics]. Retos de la Dirección, 10(2), 46-77.
- Scarponetti, V. (2018). ¿Contabilidad creativa o delito Fiscal?: el papel de la auditoría forense. [Creative accounting or tax crime ?: the role of forensic auditing]. ¿Contabilidad Creativa o Delito Fiscal?: El papel de la Auditoría Forense. Argentina: Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas. Recuperado de https://n9.cl/a16ek
- Superintendencia de Compañías. (2019). Resolution No. SCVS-INC-DNCDN-2019-0009 [Resolution No. SCVS-INC-DNCDN-2019-0009]. Recuperado de <a href="https://ny.cl/9she">https://ny.cl/9she</a>
- Zabaleta-López, J. M., & Monsalve-Peláez, M. A. (2019). Contabilidad creativa e información financiera: aciertos e implicaciones. [Creative accounting and financial information: successes and implications]. *Liderazgo Estratégico*, *9*(1), 149-166.

©2020 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0)

(https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/