

El covid 19 y la afectación contable en tiempos de pandemia

Ramírez L., Carlos A.

Recibido: 28-05-21- Revisado: 17-07-21 - Aceptado: 06-10-22

Ramírez L., Carlos A.

Contador Público autorizado CPA; Contador Público con Certificación Internacional en NIIF's-IFRS, avalado por la ACCA (Association of Chatered Certified Accountants) de Inglaterra, Diplomado en Metodologías de Investigación. Diplomado Internacional en Competencias Docentes TEC. Ingeniero Comercial graduado con mención en Finanzas Empresariales. Magister en Contabilidad y Auditoria Msc., Magister en Docencia Universitaria MDU. Estudiante de Doctorado en Ciencias Contables. Designado como el Profesional Destacado del Año 2019 por el colegio de contadores Públicos de Pichincha y del Ecuador. Universidad de las Fuerzas Armadas. Ecuador.
caramirez@espe.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0001-7374-3946>

El objetivo del presente artículo es presentar algunos de los principales efectos que la pandemia generada por el Covid-19 en los periodos 2019 al 2021 impactó en los registros contables de las entidades y, que deben ser reconocidos, ya sea como ajuste o como revelaciones que se deben aplicar en los estados financieros de una entidad con el fin de cumplir con la transparencia de la información contable y presentar a sus usuarios, una adecuada situación financiera y su verdadero desempeño. Este ensayo ha sido fruto de las investigaciones realizadas en los diferentes textos IFRS emitidos por el IASB, así como un análisis del autor de los contenidos de las normas y su impacto contable esperado. Es importante mencionar que el juicio o criterio profesional del contador del ente contable, juega un papel importante al momento de la evaluación de esos impactos presentes y futuros que tendría la aplicación de la normativa contable en la nueva realidad empresarial, producto de la pandemia.

Por tanto, el Covid-19 afecto no solo la salud de las personas, trajo consigo impactos en la economía mundial y claro, no podría quedarse por fuera la economía de las empresas y su reflejo en los estados financieros, originando así, varios cambios en el quehacer contable y el cierre de los estados financieros, tanto en el cálculo contable, como en el tributario e incluso en los campos laborales.

El presente artículo, busca entonces medir estos impactos contables en la situación financiera de la empresa y su desempeño.

Palabras clave: Covid-19; ajustes; pérdida incurrida; pérdida esperada; negocio en marcha; valor neto de realización, activos y pasivos contingentes, deterioro del valor; provisiones; ingresos; provisiones.

RESUMEN

The objective of the current article is to present some of the main effects that the COVID-19 pandemic, between 2019 - 2021, had on the accounting records of entities and, that they should be recognized. either as an adjustment or as disclosures with the goal to comply with transparent accounting information and present its users with an adequate financial situation and its true performance. This essay is a result of investigations being conducted on different IFRS texts (issued by the IASB), as well as an analysis by the author regarding the norms and their expected account impact. It's important to mention that, the judgment or professional criteria from the entity's accountant, plays an important role at the moment to evaluate the present (and future) impact as it pertains to the application of the financial norms into this new reality produced by the pandemic. Therefore, COVID-19 affected not only people's health, but the world economy and—therefore—the economy of the companies' financial reflections, thus originating several changes in the accounting tasks and the closing of the financial statements, both in the accounting calculation, taxes and even in the labor fields.

This article then seeks to measure such accounting impacts on the company's financial situation and its performance.

Keywords: COVID-19; Adjustments; incurred loss; expected loss; running business; net realizable value; contingent assets and liabilities; value impairment; provisions; income.

ABSTRACT

1. Introducción

Para iniciar, debemos considerar algunas fechas relevantes del proceso viral que actualmente está azotando nuestro planeta. En el segundo semestre de 2019 aparecen los primeros brotes de un virus desconocido, en la ciudad de Wuhan, China. El 23 de enero de 2020 a través de su comité técnico, China asegura que el virus no constituye una emergencia internacional de salud pública. El 11 de febrero de 2020 la OMS nombra al nuevo virus como Covid-19. En Ecuador se registra oficialmente el 14 de febrero de 2020 el primer caso confirmado de corona virus. El 11 de marzo la OMS declara al Covid-19 como una pandemia mundial.

Con estos antecedentes, los gobiernos a nivel mundial comienzan a tomar medidas de restricción en movilidad, seguridad, economía, cambios en leyes laborales. Estos y otros hechos, podrían afectar a los estados financieros empresariales de los periodos 2019, 2020 y 2021.

Al momento de escribir el presente documento (mayo 2021), Ecuador está viviendo una realidad similar a la vivida en el mismo periodo 2020, cuando empezó la pandemia. Estamos en el pico más alto de contagios y muertes por el Covid-19, con hospitales totalmente llenos, sobrepasando el límite de su ocupación y con decenas de muertos por día, según (Covid-19, s.f.). Además, en estas fechas al igual que el año pasado, estamos a puertas de aprobar los estados financieros por parte de los socios o accionistas y entregar la

información contable del periodo 2020 a los respectivos organismos de control, tanto societarios como tributarios.

En Ecuador, las personas jurídicas entregan la información financiera a los organismos de control (Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas), en el mes de abril. En el año pasado a esta fecha, ya estábamos en aquellos días en cuarentena y con fuertes medidas de restricción de movilidad. Al igual que otros países, Ecuador no estaba preparado para una pandemia como la indicada y con mucho temor se comenzaron a promulgar legislaturas sobre la entrega de información contable y en algunos casos, algunas microempresas comenzaron a revisar sus estados financieros aparentemente cerrados del 2019 que, al no ser entregado todavía, podrían sufrir alguna modificación contable o en la información a revelar, incluso del periodo 2019. Lo mismo hoy para el ejercicio 2020.

En algunos casos, gerentes evaluaron las afectaciones presentes, pasadas y futuras de sus negocios, así como el impacto en el quehacer empresarial de las medidas adoptadas por los gobiernos de turno, tanto nacionales como seccionales. Ecuador ingresó a un estado de emergencia y se promulgaron algunas legislaturas que regulaban los aspectos tributarios y laborales. Nace entonces en Ecuador, la Ley Orgánica de Apoyo Humanitario para Combatir la Crisis Sanitaria Derivada del COVID-19, publicada en el Registro Oficial Suplemento 229 del 22 de junio de 2020, donde se establecen los lineamientos a seguir, considerando principalmente las medidas para el bienestar social y la reactivación productiva, medidas para apoyar la sostenibilidad del empleo, medidas para la gestión de obligaciones y otras disposiciones de carácter general.

2. Impactos del COVID 19 en la contabilidad empresarial

Es importante tomar en cuenta que esta pandemia mundial, ha incidido de manera significativa en nuestras vidas cotidianas. Nuestra labor contable entonces no podría quedar de lado.

Entre algunos aspectos de aplicación financiera empresarial, se debería considerar algunas normativas contables que pueden ser causa de cambios significativos en la presentación de la posición financiera de la empresa y su desempeño y por tanto, nos lleven a registrar ciertos cambios económicos o por lo menos revelar estos hechos en las notas a los estados financieros, de tal forma que los lectores de los estados financieros puedan tomar las mejores decisiones económicas en base a una realidad económica y empresarial.

Una empresa al cierre del ejercicio económico tributario puede presentar sus impactos contables en su situación financiera o en los resultados de la empresa o únicamente revelarlos. Estos hechos dependerán del grado de impacto que tengan estos efectos en la empresa y la habilidad gerencial para cuantificarlos de manera apropiada, de tal forma que se asegure la razonabilidad de la información financiera, separando sus operaciones ordinarias de las atribuibles a la pandemia.

En el presente artículo se intenta abordar los impactos contables que se pueden presentar en la mayoría de las empresas, en relación con cada una de las cuentas y normativas que se vieron afectadas en estos tiempos de Covid.

3. Hechos ocurridos después del periodo en que se informa

Desde el punto de vista contable la Sección 32 o la NIC 10, hechos ocurridos después el periodo sobre el que se informa debe ser observada para discernir al cierre del 2020 si existían o no eventos que se deben registrar en la contabilidad o informar en las notas a los estados financieros. Por ejemplo, en la mayoría de casos para el mes de marzo o abril del pasado 2020, los estados financieros 2019 no estaban autorizados para su publicación ni informados a los organismos de control, de hecho, estos organismos otorgaron plazos especiales para la entrega y cambios en sus procedimientos. Bajo este contexto, a mediados del primer semestre se evaluaba por parte de los directores de las empresas, si los eventos pasados desde el 14 de febrero de 2020 en Ecuador con el apareamiento oficial del llamado “caso cero”, podían haber afectado a la economía empresarial con casos que deban contabilizarse o implicaban solamente su revelación en notas. Por ejemplo, hubo empresas que afectaron su contabilidad 2019 cuando comenzaron a realizar provisiones que afectaban a ese ejercicio económico por reestructuración de negocios al ver que algunas líneas de negocios serían cerradas en el 2020. En otros casos, cuando estos hechos no implicaban realizar un ajuste, los posibles efectos 2020 se debían reflejar en las notas a los estados financieros, por ejemplo, la reducción del valor de mercado de acciones. Para el cierre de 2020 también se está considerando el diferenciar estos hechos.

4. Negocio en marcha

Durante el 2020 y posiblemente en este 2021, se ha habido varias implicaciones económicas en los negocios que, incluso, han tenido que evaluar o no el cese de su actividad empresarial de manera definitiva. La Sección 3 Presentación de Estados Financieros en el párrafo 3.8 indica que: “... la gerencia de una entidad

que use esta norma evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad es un negocio en marcha, salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o hacer que cesen sus operaciones o cuando no exista otra alternativa más realizar a que hacer esto” (Foundation, 2016). Por tal motivo, debería la empresa evaluar otra vez, su subsistencia en los próximos meses para los periodos 2020 y 2021, analizando si tendrá los ingresos futuros o el apalancamiento financiero requerido para su subsistencia. En este caso, se requiere del juicio profesional de los administradores y junto a la mejor información disponible, evaluar y analizar la continuidad de operaciones de la empresa y sus operaciones continuas futuras. Se tendría entonces que evaluar, por ejemplo, si con el escenario actual la empresa tiene la posibilidad de generar ingresos para subsistir, activos para afrontar la época baja en ventas o posiblemente el retraso en los cobros de los créditos comerciales y si podrá subsistir con los cambios legales en los aspectos contables, tributarios y laborales que el país exige a la comunidad entera y con ella a la empresarial.

Al realizar estas evaluaciones en el panorama indicado, las empresas bajo este enfoque tienen dos posibles escenarios: Si la entidad concluye que su negocio SÍ está en marcha, se debería revelar el cumplimiento de esta hipótesis y los motivos por los cuales la gerencia ha concluido que permanecerá en el mercado. Indicado que tal revelación se ha realizado bajo un escenario de incertidumbre significativa. Si, por otro lado, se concluye que la entidad NO es un negocio en marcha, se debería declarar de manera explícita esta conclusión y explicar que los estados financieros no se han elaborado bajo la hipótesis de negocio en marcha y que los activos y pasivos de la entidad, se han medido bajo una base de liquidación. Esta base de liquidación no cumple con las normativas contables, sino con las normativas de liquidación vigentes en cada jurisdicción.

5. Deterioro de activos financieros (Cuentas por cobrar)

En la actualidad tenemos dos enfoques para medir el deterioro de cartera, el enfoque de pérdida incurrida aplicada en NIIF para Pymes y el de pérdida esperada en NIIF completas (aunque quienes adoptan NIIF completas, también reconoce la pérdida incurrida por supuesto). Con respecto a la pérdida incurrida, es lógico argumentar que posiblemente varios de los clientes de la entidad, como producto de la recesión económica que ha producido la pandemia en ciertos negocios, estén cerrando sus actividades y liquidando sus negocios. Si tenemos la evidencia objetiva de aquello, se podría aplicar la normativa contable y tributaria para dar de baja aquellas cuentas por cobrar en

las cuales la gerencia ha estipulado su imposibilidad de cobro. Es importante recordar que la sección 11 en el párrafo 21 indica que: "...una entidad evaluará si existe evidencia objetiva del deterioro del valor en los activos financieros que se midan al costo o al costo amortizado. Cuando exista evidencia objetiva del deterioro del valor, la entidad reconocerá inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados" (Foundation, 2016).

En referencia a las pérdidas incurridas, el IASB ha emitido el 27 de marzo de 2020 un documento explicativo de cómo aplicar la NIIF 9 en entes contables que manejan técnicamente la normativa llamada NIIF Completas. Este documento preparado con fines educativos explica las diferencias en cálculos de aquellas pérdidas esperadas un escenario de pandemia. Esta normativa explica dos enfoques de manera principal para el cálculo de las pérdidas incurridas. El primero, un "enfoque general" donde se calculan las pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses con una cuenta de resultados y una correctora de activo siempre que el riesgo de incumplimiento aumente de manera significativa durante el tiempo de vida del instrumento (que puede ser mayor a 12 meses), si el riesgo de crédito de la cuenta por cobrar aumenta significativamente, se debería reconocer las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del activo y si esta pérdida esperada se convierte en pérdida incurrida, considerando que se debe analizar dicha pérdida más bien de manera individual, cliente por cliente. El segundo, le permite utilizar un enfoque simplificado para el deterioro del valor. En este enfoque se puede utilizar una "matriz de pérdidas crediticias esperadas" (Párrafo B5.5.35 de la NIIF 9)

6. Contratos de arrendamientos

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad celebró una reunión complementaria el 10 de marzo de 2021 para:

(1) Considerar la retroalimentación sobre el Proyecto de Norma de febrero de 2021, concesiones de alquiler relacionadas con Covid-19 más allá del 30 de junio de 2021, que proponía una enmienda a la NIIF 16 Arrendamientos; y (2) volver a deliberar sobre la propuesta de proyecto a la luz de esa retroalimentación.

Estas enmiendas regulan sobre el tratamiento de contratos de arrendamientos y su impacto por el COVID-19. Como es de conocimiento público, en este período arrendatarios y arrendadores tuvieron cambios en sus contratos y los arrendadores de manera directa o incluso por aplicación legal (indirecta), hicieron algunas concesiones como rebajas en los pagos en el contrato de

arrendamiento o el posponer los pagos en meses futuros. En este sentido, se deberá evaluar si estas concesiones “modifican el contrato”. En este caso, tendríamos que evaluar si existió un cambio sustancial en el alcance del contrato original, en especial en referencia al plazo del arrendamiento. De ser así, si existe una modificación cierta del contrato, debería entonces re-estimar el activo y el pasivo del contrato, según lo estipulado en el párrafo del 44 al 46 de la NIIF 16 para el arrendatario o el párrafo 79 al 80 u 87 de la misma normativa para el arrendador. Otro punto a evaluar es, si la concesión consistió en un descuento en los pagos por arrendamiento, los cuales posiblemente no cambiaron la esencia del contrato original. En este sentido, debería considerarse si los pagos únicamente se defirieron por un tiempo o hubo descuentos en las cuotas. En caso de tener descuentos en las cuotas, dichos descuentos podrían considerarse como un ingreso soportado tributariamente con una nota de crédito de ser posible.

El pasado 1 de abril de 2021 el IASB aprobó un grupo de enmiendas que según (Chavéz, 2021) “Ayudara a los arrendatarios a contabilizar las reducciones de alquiler relacionadas con el COVID-19”, es importante señalar que el tiempo que durará estas enmiendas son a todas las reducciones de arrendamientos que venzan hasta el 22 de marzo del 2022 o menores a esta fecha. La enmienda menciona lo siguiente:

La solución práctica se aplica solo a las reducciones del alquiler que ocurran como consecuencia directa de la pandemia del COVID-19 y solo si se cumplen las siguientes condiciones:

- (a) el cambio en los pagos por arrendamiento da lugar a la revisión de la contraprestación por el arrendamiento que es sustancialmente la misma, o menor, que la contraprestación por el arrendamiento inmediata anterior al cambio;
- (b) cualquier reducción en los pagos por arrendamiento afecta únicamente los pagos originalmente vencidos hasta el 30 de junio de 2022 (por ejemplo, una reducción del alquiler cumpliría esta condición si diera lugar a una reducción de los pagos por arrendamiento hasta el 30 de junio de 2022 y a un incremento en los pagos por arrendamiento que se prolongue más allá del 30 de junio de 2022); y
- (c) no existe un cambio sustancial en los otros términos y condiciones del arrendamiento “Modificación a la NIIF 16 Arrendamientos” la cual añade los párrafos 46A, 46B, 60A, C1A, C20A y C20B.

7. Inventarios de mercaderías

Es posible que algunos ítems del inventario de mercaderías por la poca rotación del 2020 estén próximos a caducarse, estén pasando de moda o estén perdiendo vigencia por los avances tecnológicos y por tales motivos, la valoración del inventario de mercaderías o de productos en proceso o terminados, sea diferente

ahora y a la fecha del cierre de balance. Si el inventario debe valorarse al menor entre el costo y el valor neto de realización (precio estimado de venta menos los costos incrementales para vender ese inventario), es importante ahora más que nunca, hacer la prueba de deterioro del valor de los inventarios a aquellos ítems que presentan evidencia objetiva de cambio en su valor de venta menos sus gastos de venta.

8. Deterioro del valor de otros activos

Posiblemente algunas entidades deben verificar la existencia o no de un potencial deterioro de sus activos financieros y no financieros. De existir indicios de deterioro en el valor, (es decir cuando el valor en libros sea mayor al importe recuperable) se recomienda entonces comparar y analizar el valor en libros y su importe recuperable de los activos con el fin de analizar si se debe o no reconocer una pérdida por el deterioro del valor considerando fuentes internas y/o externas de información que puedan ofrecer información confiable del valor neto de realización o el valor de uso, en caso de que el activo analizado sea una unidad generadora de efectivo en contraste con el valor en libros del activo. El deterioro del valor está descrito en la NIC 36 para NIIF completas o la Sección 27 de la NIIF para las Pymes.

Seguramente este ajuste en las jurisdicciones locales tributarias no se reconoce como gastos deducibles de impuestos. En el Ecuador, sin embargo, se reconoce impuestos diferidos por este ajuste.

9. Cambio de estimaciones en valor razonable y vida útil de activos

Es importante actualizar, hoy más que nunca las estimaciones de vida útil y valor residual de los activos y verificar si la vida útil estimada anteriormente de los activos, se refleja de manera razonable y está acorde con la utilización de los bienes, guardando congruencia con la vida útil real para la empresa. Es importante recordar entonces, que estos cambios de estimaciones son prospectivos y se podría recomendar su revisión desde el mes de enero al inicio de cada periodo fiscal, si los estados financieros no están cerrados todavía, considerando que posiblemente el uso de los activos no ha sido intensivo en este período. Es probable incluso que se deba analizar el cambio de método en depreciación de un método lineal que deprecia activos sin uso, a un método que refleje la distribución del importe depreciable; con un método vinculado al uso del activo, como el método vinculado a las unidades de producción. En este caso, cabe indicar que la Administración Tributaria en el Ecuador, reglamenta

un porcentaje máximo de gasto deducible, más no el método utilizado. En este caso, es importante diferenciar si el tratamiento contable evaluado, es un cambio de estimación con efecto prospectivo o un cambio de política o corrección de errores cuyo tratamiento contable tiene un impacto retroactivo. El ajuste retroactivo no implica la elaboración de nuevos estados financieros, sino el registro del ajuste en una cuenta patrimonial.

10. Reconocimiento de ingresos

Los ingresos de una entidad podrían estar afectados por el incremento de devoluciones esperadas, descuentos en precios, rebates no alcanzados, reducción o incremento de descuentos por volumen o incluso reducciones de precios a los clientes. Por tal motivo, es posible que se cambien y recalculen cifras por garantías, rebates o cuantías relacionadas con los acontecimientos que se citaron anteriormente. Por último, en este caso, se debe evaluar los cambios en los contratos con los clientes que podrían haberse producido por los cambios en los precios o el nivel de ventas.

11. Provisiones

Siendo las provisiones, aquellos pasivos en los que no se conoce la cuantía y/o su vencimiento, la entidad debería evaluar y diferenciar pasivos reales, provisiones o contingentes. Es posible que se tenga que reconocer provisiones por reestructuración de negocios cuando esta acción éste planificada por la Gerencia, provisiones por litigios laborales que se pudieron producir en los despidos realizados por los recortes de personal injustificados y producidos por la pandemia, o por los cálculos matemáticos de la provisión por garantías que se verán afectadas por la baja de las ventas 2020 y 2021. Además, es muy probable que la disminución del personal, tenga consecuencias en los cálculos actuariales, tanto del gasto anual como de aquellos efectos patrimoniales que se evidencian en los resultados actuariales del grupo Otros Resultados Actuariales que afectan principalmente a cuentas patrimoniales de resultados de años anteriores.

Por los motivos expuestos, entre los principales, se considera oportuno medir los efectos que esta pandemia pueden traer a nuestra economía empresarial y tratar de utilizar las mejores estimaciones y juicios contables para contabilizar o revelar en notas a los estados financieros los efectos que el Covid -19 ha traído a nuestras economías empresariales del tercer mundo.

Si bien es cierto, esta pandemia mostró un reto para la aplicación de los

registros contables e incluso originaron cambios en algunos caos, también lo fue para la Administración Tributaria y los Organismos laborales debido a que tuvieron que emitir normativas y legislatura acordes con los cambios originados por la nueva realidad originada por la pandemia.

12. Deterioro del valor de la propiedad, planta y Equipo

Partiendo de que la NIIF que se aplica para el tratamiento contable de este grupo para que los interesados conozcan información acerca de sus inversiones, así como los cambios que los mismos presenten y sobre todo las perdidas por deterioro. Durante la pandemia causada por el Covid-19 este deterioro tuvo cambios en su tratamiento que según (De La Hoz Suárez, 2020) “se parte de la interrupción temporal en algunos casos ha sido permanente porque la cuarentena ha manejado tiempos que van incrementando el espacio de la inactividad empresarial”, en lo último que hace referencia se debe a que algunas empresas levantaron las medidas de confinamiento, sin embargo tuvieron que regresar en poco tiempo ya que los casos de contagios aumentaron siendo esto más perjudicial para las empresas.

Pero la evidencia más clara del deterioro de los activos es que referente a lo antes mencionado se ha producido una caída en la demanda de productos, y esto afectando directamente a las utilidades, por esta razón (De La Hoz Suárez, 2020) sugiere que las empresas “realizarse pruebas de deterioro a sus activos, así como actualizar los supuestos y proyecciones de los flujos de efectivos aplicados en las pruebas realizadas para que se incorpore los impactos del COVID 19”.

13. Rol de la contabilidad actual

Es importante actualmente que la información contable no solo sea de calidad desde un punto de vista financiero y económico, sino también debe tomar en cuenta factores sociales y ambientales, ya que la pandemia causada por el Covid-19 a nivel empresarial está causando una gran incertidumbre para en un futuro se pueda tomar decisiones adecuadas. (Rodríguez, 2020).

Según (Rodríguez), los contadores de las grandes empresas satisfacer las preocupaciones de los inversores por lo tanto deben hacerse las siguientes preguntas:

1. ¿Qué exactamente le está haciendo el COVID-19 a sus negocios? 0

Ello les exige diagnosticar la demanda y la oferta para demostrar si están anticipando los impactos del COVID-19 en todas las regiones, para lo que

- se sugiere preparar unos pocos escenarios, desde los conservadores a los peores, para sugerir cómo la empresa espera que sea su desempeño y cómo debería responder ante cada circunstancia;
2. ¿Qué acciones específicas se están tomando para proteger los negocios?
Esto requiere que se exteriorice de qué manera se están siguiendo y comunicando las recomendaciones de organizaciones sanitarias y de la OMS, centros para control y prevención de la enfermedad;
 3. ¿Tienen los negocios suficiente liquidez para sobrevivir?
Implica proporcionar una descripción detallada de la posición de liquidez, explicando cómo se podría soportar una recesión prolongada, ganancias decrecientes, cualquier tipo de planes de financiación y otras decisiones importantes de largo plazo;
 4. ¿Se pueden proporcionar estimaciones?
Es preciso informar cambios en los planes de asignación de capital, particularmente los relacionados con las políticas de dividendos, gastos de capital y fusiones y adquisiciones. Se indica que no es prudente ofrecer predicciones para el resto del ejercicio y que, en tiempos de incertidumbre, en lugar de prometer un número de resultado final, es mucho más importante señalar las acciones que se están tomando.

14. Efectos en el estado de resultados.

Según (Pettí & Fonséca, 2020), “un interrogante es si los resultados generados en el actual contexto (desvalorizaciones, costos por capacidad ociosa, gastos por reconocimiento de pasivos por contratos onerosos, etc.) se exponen como resultados extraordinarios”, para lo cual hay que basarnos en la normativa que expone lo siguiente:

La RT N° 8, Capítulo IV, Sección A.2.b. indica:

Resultados extraordinarios: Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiación de activos y siniestros.

En contexto a lo normado los resultados que se deriven o sean consecuencia de las medidas adoptadas por el covid-19, no están dentro del grupo, ya que tienen las siguientes características:

1. Son actividades que se relacionan con el ejercicio normal de la empresa
2. Difícil de determinar si las condiciones son a largo plazo
3. Varios de los resultados no son a causa de las medidas, inclusive pueden ser propios de la empresa.

Depende netamente de la empresa si desea incluir en el Estado de resultados el desglose de dichos resultados para que los interesados comprendan el impacto causado por la emergencia del Covid-19 en la empresa.

Se aclara que muy indiferente las transacciones sean o no derivadas a causa de las medidas optadas por el Covid19- siempre la empresa deberá usar la definición de ingresos y egresos por las actividades principales, algunos casos que menciona (Pettí & Fonséca, 2020, p. 92):

1. Incrementos de gastos para el transporte en condiciones de seguridad de los trabajadores de una entidad al lugar de prestación de sus servicios y de regreso a sus hogares.
2. Las pérdidas por liquidación de inventario de estación que no pudieron venderse por las medidas restrictivas impuestas al comercio.
3. Los costos por reducción de la fuerza laboral u otros tipos de reestructuración de operaciones.
4. Los costos por reestructuraciones de actividades.

(Pettí & Fonséca), indican algunos ejemplos en donde se puede denominar "Ingresos y Egresos por COVID-19", sin embargo, deben respetar la condición de un resultado ordinario. Esta línea podría incluirse los siguientes:

1. Ingresos por compensación de salarios.
2. Ingresos por préstamos a una tasa subsidiada.
3. Gastos de limpieza y desinfección que sean utilizados para prevenir el contagio del COVID-19.
4. Multas y sanciones por incumplimiento de contratos.
5. Resultados por cambio de condiciones.
6. Costos por reestructuraciones
7. Costos por contratos onerosos.

Es importante señalar que estos ejemplos solo serán aplicados durante la crisis y un poco después ya superada la pandemia, bajo ningún concepto los puntos anteriormente señalados por (Pettí & Fonséca, 2020) pueden ser utilizados antes y después de la crisis causada por el Covid-19.

15. Prospectiva en tiempos de pandemia

La información que a las empresas les ayuda a visualizar elementos importantes sobre escenarios futuros y cumpliendo con el principio de empresa en marcha se llama información prospectiva, y a su vez permite hacer una comparación (Sacanove, Sanabría, Vidal, & Valle Maestre, 2020), por ellos es importante que los analistas económicos financieros puedan obtener elementos que permitan

la elaboración de los estados financieros proyectados.

Los autores (Sacanove, Sanabría, Vidal, & Valle Maestre, 2020, p. 68), mencionan el siguiente ejemplo de la empresa Siderar, sobre lo que es la información prospectiva.

En el segundo trimestre del año 2020, Ternium Argentina mostró un nivel históricamente bajo de despachos domésticos a raíz de los efectos de la pandemia de COVID-19, especialmente durante el mes de abril. A partir de mayo se empezó a ver una recuperación muy gradual de los despachos al mercado local a medida que se fueron flexibilizando las medidas de confinamiento, especialmente fuera del área metropolitana de Buenos Aires. Para el tercer trimestre del año, la compañía espera una recuperación del nivel de despachos domésticos, principalmente a partir de un mayor nivel de actividad en la construcción de obras pequeñas y medianas, en el sector agropecuario, en el mercado de envases para alimentos y aerosoles, y en el de artículos para el hogar. Por otro lado, se espera mantener un nivel de exportaciones similar al registrado en el segundo trimestre. Luego del quebranto en el resultado operativo registrado en el segundo trimestre del 2020, Ternium Argentina espera una recuperación secuencial del margen operativo producto de un mayor nivel de utilización de sus instalaciones productivas, en sintonía con mayores despachos. Considerando que la pandemia de COVID-19 aún no ha sido superada, el nivel de incertidumbre con respecto a la actividad de la compañía en la segunda mitad del año continúa siendo alto.

16. Uso de la tecnología en la auditoría entorno al Covid-19

La pandemia causada por el Covid-19, desato varias innovaciones a nivel mundial, en el ámbito de las finanzas y la contabilidad también tuvo cambios y avances considerables, según (Cruz, 2020) “La auditoría ha tenido una transformación posibilitada por la tecnología, siendo ahora en tiempos de Covid-19, la respuesta de la auditoría externa e interna para asumir la profesión”.

La auditoría gracias a las herramientas tecnológicas ha permitido que sea mucho más fácil ya que un auditor no necesita estar presencialmente para realizar su trabajo, al contrario mediante las herramientas las puede realizar desde donde se encuentre ubicado así disminuyendo el riesgo de contagio y expansión del Covid-19. Sin embargo, como lo menciona (Cruz, 2020) esto podría causar una mayor incidencia de auditoría dentro de las organizaciones.

17. El Covid-19 y una gestión confiable

Más allá de los impactos que tenga el coronavirus en la información Financiera, realmente para los contadores, así como los que realizan auditorías es un desafío, ya que como menciona (Scavone & Vidal, 2020) “El desaliento y la incertidumbre impulsa a la búsqueda de confianza como factor distintivo, lo

que transforma a la transparencia en la información en una variable esencial". Todo esto hace referencia a la necesidad que tienen las empresas por contar con información confiable, por lo tanto, los informes o estados financieros deben contar con dicha característica y además debe ser de calidad sobre todo con un gran porcentaje de credibilidad.

Como se señalaba anteriormente las normas vigentes de la contabilidad y las políticas implementadas para erradicar el propago del COVID, han provocado alteraciones en la presentación de informes u estados financieros de diversos sectores que forman una economía en las distintas naciones del mundo, provocando que las entidades tomen medidas propias; sin embargo, para tomar dichas medidas es necesario que se aplique un juicio crítico y la evaluación del directorio de la empresa.

En contexto a lo anterior dicho los profesionales encargados de emitir los estados financieros con el fin de emitir estados de calidad según (Scavone & Vidal, 2020)" tener en cuenta si las revelaciones en los estados financieros evitan la mera repetición de políticas contables, y enunciados genéricos sin cuantificación", por aquello es de gran importancia que los contadores trabajen los estados bajo sus puestos, es decir, como afectarían los resultados y la posición financiera de la entidad

18. Conclusiones

La pandemia ha tenido efectos detonantes efecto de la crisis económica generada en los rubros expuestos precedentemente, especialmente en sectores estratégicos de la economía como son: el turístico, transporte terrestre y aéreo, venta de vehículos y actividades relacionadas, venta de productos suntuarios, centros comerciales y actividades de comercio de productos no esenciales.

Si bien no existen datos aún publicados por sectores de los principales entes de control Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas, se espera una reducción importante en la recaudación tributaria, y desde el punto de vista societario cientos de compañías con seguridad experimentarán pérdidas y muchas estarán en causal de disolución.

La crisis de la COVID 19 en una economía debilitada como la ecuatoriana que antes de ésta, ya se encontraba en recesión se puede concluir que los principales impactos en los estados financieros son:

1. Cartera de créditos con registros de pérdidas esperadas e incurridas, principalmente por la morosidad en los pagos que se producen por la recesión económica.

2. Inventarios con deterioros parciales y totales como resultado de una menor generación comercial. El estancamiento en las ventas puede producir deterioros del valor del inventario.
3. La menor generación comercial ha generado en ciertos sectores devoluciones y descuentos importantes que afectan el precio variable de la transacción.
4. Sectores paralizados como la construcción y servicios han experimentado pérdidas onerosas en algunos contratos.
5. Aquellas compañías con inversiones importantes en activos fijos, el importe recuperable resulta fundamental ante la baja generación comercial.

Está claro que el principal efecto generado por la COVID 19 es el deterioro o pérdida de flujo de caja que sufren los diferentes rubros de activo que han afectado de forma negativa la situación patrimonial de muchas entidades.

19. Referencias

- Chavéz, L. A. (5 de Abril de 2021). *Consultoría y capacitación* . Obtenido de LA NIIF® 16 – Arrendamientos (Incluida la enmienda por Covid-19): <https://luis-havez.com/enmienda-arrendamientos/>
- Covid-19, J. C. (s.f.). Obtenido de <https://github.com/CSSEGISandData/COVID-19>
- Cruz, J. E. (2020). La auditoría en entorno COVID-19. Uso de tecnología y enfoque de riesgos. *PODIUM*, 67-85.
- De La Hoz Suárez, A. I. (2020). Algunas implicaciones del COVID 19 en los Estados Financieros: Reconocimiento, Medición, Revelación según el estándar NIIF. En *Memorias II Congreso Internacional de Fiscalidad y Finanzas* (págs. 17-27). Guayaquil: E-IDEA OMWIN, S.A.
- Foundation, I. (2016). Norma NIIF para las Pymes. Londres.
- Pettí, A. M., & Fonséca, D. L. (3 de Junio de 2020). Impacto de la pandemia del COVID-19 en la. *¿Normas contables nuevas o Normas contables vigentes consecuencia del COVID-19?* La Plata, Argentina.
- Rodríguez, M. (2020). Contabilidad en tiempos del Covid-19. *Contabilidad y Auditoría* , 133-143.
- Sacanove, G., Sanabría, V., Vidal, N., & Valle Maestre, G. (3 de diciembre de 2020). Contabilidad Patrimonial y Financiera. *Análisis económico financiero prospectivo y sustentable*. La plata, Argentina, Argentina.
- Scavone, G. M., & Vidal, N. Y. (7, 8 y 9 de Octubre de 2020). Las Ciencias Económicas en tiempo de Crisis, su Aporte. *El impacto de la pandemia en la información contable*. Córdoba, Villa Maria, Argentina.