



VICERRECTORÍA ACADÉMICA

OFICINA COORDINADORA DE CURSO MONOGRÁFICO

Trabajo Final de Grado (TFG) en la modalidad de Monografía Investigación Acción para optar por el título de

Licenciatura en Contabilidad

Título de la monografía:

“Implementación de NIIF 9 y NIIF 15 para una empresa de telecomunicaciones en la República Dominicana”

Sustentantes

Raymond Núñez	2013-1240
Orlando Sánchez Melo	2014-1621
Emil Peralta Núñez	2014-1879

Asesores

Lic. Maurin Victoriano y Lic. Adriano Pascual

Santo Domingo, D.N. República

Dominicana 10 de abril de 2019

Tabla de contenido

Portada	Error! Bookmark not defined.
Índice	2
Dedicatorias y Agradecimientos.....	4
Resumen.....	6
Introducción	7
Capítulo 1: Marco regulatorios de las NIIF y NIC.....	8
1.1 Marco conceptual para la Normas Internacionales de Información Financiera..	8
1.2 Origen y antecedentes de las NIC y NIIF.....	12
1.3 Análisis de las diferencias entre las NIIF 15 y la NIC 18.....	16
1.4 Análisis de las diferencias entre las NIIF 9 Y NIC 39.....	18
Capitulo II: Sector de las telecomunicaciones en República Dominicana.....	24
2.1 Historia y mercado de las telecomunicaciones en República Dominicana.....	24
2.2 Productos y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaciones que se ven afectados por la norma	28
3.3 Marco Regulatorio y Fiscal de las telecomunicaciones en República Dominicana.....	29
Capitulo III: Procedimientos para la implementación y análisis de los efectos de la NIIF 9 y NIIF 15.....	35
3.1 Guía de Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.....	35
3.2 Análisis de los efectos probables de la Implementación de la NIIF 9 para las empresas de telecomunicaciones.....	38

3.3 Análisis de los efectos probables de la Implementación de la NIIF 15 para las empresas de telecomunicaciones.....	42
Capitulo IV: Ejecución de los Efectos de NIIF 9 y 15 en las empresas de Telecomunicaciones.....	54
4.1 Aspectos generales e impacto tecnológico de la ejecución de las NIIF 9 y NIIF 15 en las empresas de telecomunicaciones.....	54
4.2 Modificaciones en las políticas contables y en la información a revelar en las empresas de telecomunicaciones por la ejecución de las NIIF 9 y NIIF15.....	58
4.3 Cuantificación de los efectos por implementación de las NIIF 9 y NIIF 15	65
Conclusiones.....	74
Recomendaciones	75
Bibliografía	76
Anexos	80

DEDICATORIAS Y AGRADECIMIENTOS

Orlando Sánchez:

Dedico esta monografía a mi familia, por el apoyo en los momentos en los que los he necesitado.

Agradezco a la Universidad, por formarme para lograr encarar mi futuro profesional y a mis compañeros, por acompañarme en la preparación de este proyecto.

Emil Peralta:

Le dedico este monográfico a familia, por siempre ayudarme a lograr mis metas y hacer la mejor versión de mí mostrando la forma correcta de hacer las cosas y apoyarme en mis decisiones.

También se la dedico a mi madrastra quien llego en el momento que más la necesitaba en mi vida y desde entonces se ha preocupado por mí, y me ha guiado por el buen camino.

Agradezco a mis familiares, amigos, profesores, conocidos y todas las personas que de una forma u otra aportaron a mi carrera profesional y crecimiento personal para poder lograr mis metas y objetivos.

Raymond Núñez:

Dedico este trabajo de monográfico principalmente a mi familia, por permitirme la oportunidad de ver realizada esta meta trazada y por ser mi guía durante todo este trayecto.

Agradezco a Ramón Nuñez y a Clara Peña, mis padres, los mejores ejemplos de que son esfuerzo, sacrificio y dedicación los objetivos se logran. Les agradezco de sobremanera, son los responsables de que esto haya sido posible.

A mi hermana, Katherine Nuñez, quien confía en mí y ha sido mi compañera de la vida, la causante de risas y momentos serios y quien en ocasiones me hace olvidar que el estrés existe.

A la Universidad Apec y sus docentes, por ser la fuente del conocimiento adquirido a lo largo de todo este trayecto de vida.

A Katerine Ramírez, que desde inicios de esta carrera siempre ha servido de apoyo, por la dedicación para conmigo.

A mis asesores Lics. Maurin Victoriano y Adriano Pascual, por el soporte que nos brindaron durante este camino.

A mis compañeros de este trabajo, Orlando Sánchez y Emil Peralta, por la unión que hubo durante todo este periodo y por la vital ayuda que me brindaron para poder superar y alcanzar este objetivo.

A mis compañeros de carrera, Ana Carolina González, Steven Cuevas, Darlin González, Dámaso Carela, por estar siempre a la disposición de ayudarme y apoyarme en todo este trascurso. En especial a mi hermano, Luis Cáceres, por prevalecer hasta el final con su inmenso apoyo sin distinción de su parte hacia mí a lo largo de toda esta jornada.

RESUMEN

A partir del 1ero. de enero del 2018, entraron en vigencia las NIIF 9 y 15 de Instrumentos Financieros e Ingresos ordinarios provenientes de contratos con clientes, respectivamente, las cuales modificaron la forma en que se medían y reconocían los activos y pasivos financieros y cómo se reconocía el ingreso que provenía de contratos con clientes por actividades ordinarias de la empresa. Las empresas han implementado dichas modificaciones, las cuales a su vez han afectado las políticas contables de las entidades que las han adoptado. Esta monografía se ha planteado el objetivo de evaluar la adecuada implementación de las modificaciones que trajeron consigo estas normas, enfocado al sector de las telecomunicaciones, tomando en cuenta que ambas afectan de distintas maneras a los diferentes sectores del comercio y describiendo las características y consideraciones específicas que poseen, generalmente, las empresas que se encuentran dentro de este sector, logrando así una presentación razonable de su información financiera.

INTRODUCCIÓN

Las modificaciones que provocan las NIIF 9 y 15, emitidas por la Junta Internacional de Normas de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) han generado importantes efectos en las políticas contables y el tratamiento contable de los activos y pasivos financieros de las empresas y de los ingresos generados por actividades ordinarias por contratos con los clientes, partidas que anteriormente tenían un tratamiento contable más simple desde el punto de vista de la entidad.

Estas consideraciones pueden variar según el sector al que pertenece la empresa, ocasionando diferentes interpretaciones que dan lugar a la posibilidad de presentar de manera inadecuada o no razonable la información financiera de la empresa.

En los capítulos en que se divide esta monografía, se busca suministrar una guía para la implementación de estas normas y los efectos que derivan de dicha implementación, en el sector de las telecomunicaciones, uno de los sectores comerciales de mayor importancia para el país actualmente.

Capítulo 1: Marco regulatorios de las Normas Internacionales de Información Financiera y Normas internacionales de Contabilidad

1.1 Marco conceptual para la Normas Internacionales de Información Financiera

Las Normas Internacionales de la Información Financiera (NIIF) tienen su base en una propuesta menos persuasiva y más hipotético - deductiva, que da paso a una especie de Constitución que es donde se muestran los valores, los objetivos y otros elementos que informan lo que debe tener acto de presencia en los informes contables de las empresas: se le denomina como Marco Conceptual. Este da las pautas para elaborar correctamente las normas, pero no tiene valor normativo en sí mismo.

El finalidad fundamental del Marco Conceptual es explicar el objetivo de la información financiera de las empresas, las características fundamentales cualitativas que establece su utilidad, a que teorías fundamentales esta da respuesta, cuales son y que definición tienen cada una de las partes de los estados financieros, cuales reglas o normativas tienen que utilizarse para que sean validadas y el reconocimiento de los mismos y cuales tienen que ser los principios que se utilizaran para el buen manejo del capital dentro de las organizaciones. El punto principal de cada uno de estos conceptos dentro del Marco Conceptual son los estados financieros que las organizaciones emiten públicamente para propósitos de información general.

Todo lo contenido dentro del Marco Conceptual presenta el ambiente económico de libertad de mercado en donde se produce toda la actividad económica, para así que los que pretendan participar tengan la necesidad de información para la toma de decisiones.

El Marco Conceptual no se considera como una NIIF puesto que no define normas ni está relacionado con el reconocimiento, medición o información a revelar en particular; tampoco invalida normas o interpretaciones específicas.

Es necesario tener presente durante todo el proceso de convergencia las normas internacionales, las normas que cada gobierno local expida para poder aplicar en cada caso, tomando en cuenta fechas, formas y acontecimientos que se presenten para poder cumplir con lo mandatorio tanto a nivel de Republica Dominicana como a nivel global. (Estados Financieros Isagen NIIF, 2011).

Es importante recalcar que el constante cambio tecnológico exigido por la misma globalización ha demandado cambios inmediatos en el manejo de los sistemas de información lo que hace necesario y exigible un buen control interno en las organizaciones, con seguridad razonable y un muy alto nivel de aseguramiento lo que da como resultado una medición, un registro y la revelación de los hechos económicos que deben ser manejados en estados financieros que lleven a los usuarios que así los necesiten a ver en ellos información útil, de calidad, principios, técnicas, guías y una fiel copia de la realidad económica de la entidad.

El objetivo principal de la información financiera, compuesta por los principales estados financieros, es suministrar toda la información correspondiente sobre la situación financiera de las empresas, tanto, así como los resultados y los flujos de efectivo de estas identidades. El Marco Conceptual define el objetivo de los estados financieros, las cualidades que la información financiera debe tener para ser útil, los elementos de los estados financieros tales activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, su reconocimiento y medición. Estos informes tienen como obligación fundamental, que se presenten periódicamente por imperativo o carácter legal financiero.

Se trata de buscar que dicha información, además rendir cuentas por parte de la alta gerencia o consejo administrativo, sea de utilidad para todos los usuarios en la toma de decisiones tanto económicas como generales. Tomando en cuenta que una amplia gama de estos usuarios, son inversores presentes y potenciales, empleados, prestamistas, acreedores comerciales, clientes y diversos organismos públicos.

Entre las características cualitativas de mayor influencia sobre la información financiera son las comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad. Los elementos informativos son relevantes siempre y cuando sea realizado para la toma de decisiones y tenga influencia sobre las decisiones de los usuarios, y que permita la colaboración para realizar evaluaciones de los sucesos en el tiempo. Un elemento se considera fiable cuando no tiene incorrecciones materiales, prejuicio o sesgo, y se pueda confiar en que se presenta como imagen fiel de lo que representa.

La importancia relativa, a modo de ejemplo, es de los principales principios contables que son aceptados debido a su relación con la relevancia en el tema. Sin embargo, guardan relación con la fiabilidad el predominio del fondo sobre la forma o la prudencia en que se presentan los estados financieros.

Las hipótesis fundamentales que se utilizan para la elaboración de los estados financieros principales son la de la adquisición y la de empresa en funcionamiento. Estas están reconocidas como principios contables en el Plan General de Contabilidad (PGC).

Los elementos de los estados financieros son los componentes principales. Estos elementos que constituyen la situación financiera de la empresa, son los activos y los pasivos. Los elementos que constituyen el resultado son los ingresos y los gastos y los elementos que corresponden a los flujos de fondos son los cobros y los pagos.

Un activo es un recurso controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados del cual se espera obtener beneficios económicos futuros de este recurso.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad que surge de sucesos pasados. La liquidación de la obligación se espera que dé lugar a una salida de beneficios económicos de la entidad.

El Patrimonio es la participación residual en los activos una vez deducido todos sus pasivos.

Tanto el reconocimiento como la incorporación de los elementos a los estados financieros, se originan cuando se llevan a cabo y se toman en cuenta que cumplen con las condiciones de ser tantos activos como pasivos, y adicional a esto, la entidad u organización debe medirlos y valorarlos, usando los criterios de evaluación de mejor conveniencia para la toma de decisiones (coste histórico, coste de reposición, valor neto de realización o valor actual neto, según los casos). Tanto los gastos como los ingresos no poseen una forma de medidas particulares, ya que aparecen con la aparición de los activos y pasivos conjuntamente o con variaciones de valores de estos.

La formalización y el desarrollo de los mercados de bienes, los mercados de servicios o los mercados de instrumentos financieros, ha provocado que las normas contables presenten cada vez más el uso frecuente de valoración que se derive de las anteriores, el valor razonable, que es instituido como el precio que se pagaría por un activo o el importe con el cual se cancelaría un pasivo mediante una transacción realizada entre ambas partes, conocedoras como independientes. El valor razonable sirve de referencia obligatoria para la información financiera siempre y cuando exista o se pueda determinar de manera precisa.

La empresa puede realizar el uso de diferentes ideas acerca del mantenimiento del capital. Lo cotidiano es que se utilice dentro del ámbito financiero, y que, a modo de determinar los resultados que han sido conseguidos, esta preserve el poder adquisitivo del capital inicial, lo cual se consigue al utilizar los ajustes adecuados en función de las generalidades de la empresa conforme a los precios de los fondos propios que fueron aportados por los propietarios. Sin embargo, la realización de este puede no resultar justificable si la inflación anual es pequeña o moderada, pero se hace presente ante una situación hiperinflacionaria.

1.2 Origen y antecedentes de las NIC y NIIF

Desde un principio se ha visto la necesidad de poder homogeneizar las informaciones de las empresas para generar un control y poder compararlas entre ellas. La Unión Europea en vista dicha situación ha propuesto crear normas en materia económica - financiera con la finalidad de que las empresas dentro de un mismo mercado operen de manera más sencilla y a la vez mostrar la situación económica y financiera de las operaciones de esta. A estas normas se les conoce como Normas Internacionales de Contabilidad o por sus siglas (NIC).

Debido a esto se formularon algunas legislaciones contables para lograr un lenguaje común entre las empresas, obligándolas a adoptar un mismo patrón de trabajo impuesto por la Comisión Europea a partir del 2005. Las empresas que cotizan en bolsa deben elaborar sus cuentas consolidadas de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). En consecuencia, la propuesta fue acogida favorablemente por El Consejo Económico y Financiero de la Comunidad Europea (ECOFIN) quien las caracterizo por la transparencia y por la fiabilidad de las cuentas de las empresas europeas además de constituirse como elementos determinantes dentro de los mercados financieros europeos.

Las NIC son adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Board, o IASB) que es un organismo internacional de la normalización contable establecido en Londres, en el que la Comisión Europea estará representada. En el futuro estas normas comunes se denominarán Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF (International Financial Reporting Standard, IFRS).

Estas normas tienen como finalidad generar el ambiente adecuado para la compatibilidad de la información contable de los mercados de capitales de manera íntegra y eficaz favoreciendo la circulación de capitales. Además, surge un reglamento el cual garantiza que todas las empresas de la Unión Europea que cotizan en bolsa apliquen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) a partir del 2005.

Toda la idea de adoptar una misma representación de la información tuvo lugar en los Estados Unidos de América cuando nace el Consejo de Principios de Contabilidad quien emitió una de las primeras guías a seguir por las empresas para presentar su información financiera. Esta medida no prosiguió debido a que quienes la formularon lo hacían para favorecer solo a las empresas donde laboraban y no a otras entidades.

Después el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera aún vigente en Estados Unidos, logra emitir una gran cantidad de normas que inciden y transforman directamente la profesión contable. Paralelamente se fueron creando diversos organismos que difunden la profesión contable, tales como:

- La Asociación Americana de Contabilidad
- El Boletín de Estudios Contable
- El Consejo de Normas de Auditoria
- El Instituto Americano de Contadores Públicos
- Entre otros...

Al pasar el tiempo, las actividades comerciales se fueron internacionalizando, así como también la información contable. Esta situación comenzó a influir en la forma de ver los estados financieros, debido a esto surge lo que se conoce como Normas Internacionales de Contabilidad con el objetivo de presentar las informaciones de los estados financieros de manera uniforme, favoreciendo las negociaciones entre distintos países y la mutua comprensión de la información.

Varios organismos en el mundo hicieron un convenio y crearon el Comité de Normas Internaciones de Contabilidad en el 1973 con sede en Londres, Europa y está encargado de la emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad y su aceptación en todos los países. Por otro lado, las actividades profesionales internacionales de los cuerpos de la contabilidad estuvieron bajo la supervisión y organización de la Federación Internacional de los Contables (IFAC) en 1977.

En 1981, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y la Federación Internacional de los Contables (IFAC) convinieron que el comité (IASB) tendría toda la autonomía en fijar los estándares internacionales de la contabilidad y en documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de la contabilidad. En el mismo tiempo, todos los miembros de la Federación Internacional de los Contables (IFAC) se hicieron miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Este acoplamiento de la calidad de miembro fue continuado en mayo de 2000 en que la constitución del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) fue cambiada como parte de la reorganización de este.

“La declaración del IASB del año 2000, hace un planteamiento de los objetivos de este organismo, orientándose al privilegio de la información para los participantes en el mercado de capitales, en la búsqueda de una información financiera clara, transparente y comparable, permitiendo la toma de decisiones a los diferentes agentes involucrados.”

El 1 de abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) decidió que todas las Normas e Interpretaciones emitidas bajo Constituciones anteriores continuaran siendo aplicables a menos y hasta que fueran modificadas o retiradas. En 2003 se publica la primera NIIF final y el primer borrador de interpretación. La Norma Internacional de Información Financiera 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera que fue modificada en mayo de 2008.

En diciembre de 2003 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió una NIC 1 revisada, y en agosto de 2005 emitió una Modificación a la NIC 1 que tiene como nombre la Información a Revelar sobre Capital. Esta documentación ha sido complementada y modificada por las siguientes Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la NIIF 5 conocida como Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas la cual fue emitida en marzo del año 2004, la NIIF 7 que lleva como nombre Instrumentos Financieros:

Información a Revelar emitida en agosto del año 2005 y por último la NIC 23 sobre Costos por Prestamos que fue revisada en marzo del año 2007.

Las Normas de Información Financiera se dividen en cuatro partes:

- a) Normas de Información Financiera conceptuales o “Marco Conceptual”
- b) Normas de Información Financiera particulares o “NIF particulares”;
- c) Interpretaciones a las Normas de Información Financiera o “INIF”;
- d) Orientaciones a las Normas de Información Financiera o “ONIF”.

Previamente lo que ahora conocemos como las Normas de Información Financiera eran llamados Principios Generalmente Aceptados. El encargado de emitir la normativa contable, los boletines y las circulares era la Comisión de Principios de Contabilidad. Luego, se creó un Consejo Emisor del Consejo para la Investigación de las Normas de Información Financiera. El cual está conformado por investigadores de diferentes campos y competencias profesionales, los cuales dedican su tiempo completo para lograr un criterio múltiple e independiente acerca de la emisión de nuevas normas. Cualquier persona puede consultar los avances de investigaciones o proyectos llevados a cabo por este consejo emisor.

El éxito de las NIC está dado porque las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Aunque en varias ocasiones no era fácil de aplicar en países sub- desarrollados ya que la norma del Consejo de Normas de Contabilidad Financiera debía de responder a las actividades del país. Es por esto que la República Dominicana decide integrarse a las Normas Internacionales de Contabilidad a partir del año 2000.

En septiembre del año 1999 el Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana (ICPARD) emite una resolución donde indica que la República Dominicana se incorpora a las Normas Internacionales de Contabilidad y auditoría a partir del 1 de enero y 30 de junio del 2000 respectivamente.

En República Dominicana, la necesidad de aplicar dicha normativa en las empresas, surge tras la resolución publicada el 7 de febrero de 2011 de la Junta Directiva Nacional del Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana, la cual estableció una ruta clara para la implementación completa de las NIIF.

La reforma financiera llevada por el Estado Dominicano, origino la separación de las funciones de registro y control, las cuales estaban centralizadas en la Contraloría General de la República, dando lugar a la creación de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, mediante la Ley 126-01, como órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental, dependiente del Ministerio de Hacienda. El ámbito de aplicación de la referida ley será general y obligatoria en todo el sector público dominicano, el cual está compuesto por las siguientes instancias orgánicas del Estado: Gobierno Central, Instituciones Descentralizadas, Empresas Públicas, Publicas de la Seguridad Social y las Municipalidades.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad esta consiente que debe seguir trabajando para que se incorporen los demás países a las NIC. Porque aparte de su aceptación en país más poderoso del mundo, no ha acogido las NIC como sus normas de presentación de la información financiera, sino que sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado o PCGA. Esta situación provoca que, en muchos países, se utilicen tanto las NIC, como los PCGA. Por la siguiente razón, por ejemplo, un país se acogió a las NIC, pero cuenta con un gran número de empresas estadounidenses, por lo tanto, deben preparar esos estados financieros de acuerdo a los PCGA y no como NIC.

1.3 Análisis de las diferencias entre las NIIF 15 y la NIC 18

La aplicación de la nueva NIIF 15 busca establecer los principios que las empresas deben utilizar para hacer una presentación útil para los usuarios de los estados financieros acerca del importe, la naturaleza, calendario e incertidumbre de los

ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.

La aplicación de esta nueva norma a partir del 1ro de enero de 2018 trae consigo una variedad de cambios que con respecto a una de sus normas sucesoras como lo es la NIC 18 y a la cual actualmente sustituye, entre los principales cambios que se pueden observar posterior a la implementación de esta norma son los mencionados a continuación.

Según (Deloitte NIIF 15, 2014) La NIC 18 permite un enfoque muy relacionado con el juicio profesional permitiendo que las empresas puedan diseñar e implementar sus políticas de reconocimiento de ingresos de una forma más flexible, por el contrario, la NIIF 15 trae consigo una mayor cantidad de reglas, requisitos y ejemplos más específicos provocando que sea más restrictiva al momento de la aplicación de las políticas contables diseñadas bajo la NIC 18 provocando que existan cambios importantes en el perfil del ingreso.

De igual forma la NIIF 15 indica que el reconocimiento del ingreso tanto de actividades de ventas de bienes como servicios de una forma similar, contrario a la forma de registro de los ingresos por bienes o servicios en la NIC 18 los cuales eran tratados de formas distintas dependiendo de la fuente de proveniencia del ingreso.

La NIIF 15 busca identificar el momento en que durante la transacción del bien o servicio sea realizado el cliente queda con el control de la transacción, situación contraria en la NIC 18 la cual se centraba en el momento en el que se transfieren los riesgos y los beneficios. En la (Norma Internacional de Información Financiera No. 15, 2014) el planteamiento conceptual establece que es necesario evaluar el momento en el que el control del bien o servicio es transferido al cliente, si es en el momento del envío es mandatorio asignar una parte del precio de la transacción a un servicio que se diferencie como cobertura de riesgo que será reconocido al momento de realizarse él envío, o si es el momento en el que se entrega el bien, en el cual no sería necesario este reconociendo, este procedimiento de reconocimiento no era realizado de esta forma bajo la NIC 18 debido a que

normalmente las entidades reconocían el ingreso por la venta del bien solo cuando era realizada la entrega del bien sin tomar en cuenta él envió.

Según la (Norma Internacional de Información Financiera No. 15, 2014) Una de las diferencias más significativas y específicas a la hora de reconocer los ingresos ordinarios bajo NIIF 15 es la utilización del modelo de los 5 pasos, los cuales deben ser cumplidos de manera secuencial para lograr un reconocimiento de ingreso apropiado y cumpliendo las reglas y parámetros de esta nueva norma, estos 5 pasos son: identificar el contrato del cliente, identificar las obligaciones de desempeño del contrato, determinar el precio de la transacción generadora del ingreso, la asignación del precio de las actividades de desempeño de manera individual y por último reconocer los ingresos ordinarios como la entidad satisface la obligación de desempeño. Este enfoque de 5 pasos no existía en la NIC 18, debido a que esta indicaba la realización del reconocimiento del ingreso de una manera distinta según lo mencionado previamente.

Otra de las diferencias entre la NIIF 15 y la NIC18 son los sistemas o los módulos de los sistemas que deben ser utilizados para el tratamiento de cada una de ellas debido a que bajo la nueva NIIF 15 los procesos son más detallados y desglosados.

1.4 Análisis de las diferencias entre las NIIF 9 Y NIC 39

La implementación de las NIIF se lleva a cabo con el fin de otorgar un objeto de estudio más amplio a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que, hasta el momento, solo habían sido aplicadas para la contabilidad. Si bien ambos marcos poseen un objetivo similar, al sustituir una NIC por una NIIF, surgen diferencias entre las mismas, lo que conlleva a un análisis de dichas diferencias.

Según (Deloitte, 2016), los cambios claves que se dan entre NIIF 9 y NIC 39 se evalúan por segmento de la norma, de la siguiente manera:

- **Alcance:**

La NIIF 9 tiene un alcance similar al de la NIC 39, estando dentro del alcance de NIIF 9 los instrumentos financieros que se encuentran dentro del alcance de NIC 39, sin embargo, adicionalmente NIIF 9 contempla:

- La posibilidad de designar determinados contratos de compra o venta de partidas no financieras para “uso propio” como a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias, los cuales se encuentran fuera del alcance de NIC 39.

- El alcance de los requisitos de deterioro de NIIF 9 es más amplio que el de NIC 39, pues incluye contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo, así como los activos contractuales de la NIIF 15 de ingresos, que de igual forma no se encuentran dentro del alcance de la misma.

- **Clasificación y valoración de activos financieros:**

NIIF 9 establece un nuevo enfoque de clasificación que se basa en dos conceptos: las características de los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros y el modelo de negocio de la entidad en cuestión.

NIIF 9 señala tres categorías de valoración: coste amortizado, Valor Razonable con cambios en Otros Resultados Integrales (ORI) y Valor Razonable con cambios en Pérdidas y Ganancias.

Esta clasificación dependerá directamente de la manera en que la entidad gestiona sus instrumentos financieros (este es su modelo de negocio) y de la existencia o no de los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros.

Si el objetivo del modelo de negocios es mantener un activo financiero con el fin de cobrar flujos contractuales y, según el contrato para dicho activo, se reciben flujos en fechas específicas, el activo financiero se valorará a costo amortizado, siempre y cuando dichos flujos constituyan exclusivamente pagos de principal más intereses sobre dicho principal.

Si el objetivo del modelo de negocios es la obtención de flujos de efectivo y la venta del mismo y, según el contrato, se reciben flujos de efectivo en fechas específicas que conforman únicamente pagos de principal más sus intereses, se valorarán a valor razonable con cambios en ORI. Los intereses,

deterioro y diferencias cambiarias se registran en resultados como en el modelo de costo amortizado, mientras que el resto de variaciones de valor razonable se registran en patrimonio, pudiendo reciclarse a pérdidas y ganancias al momento de su venta.

Fuera de estos escenarios, el resto de los activos se valorarán a Valor Razonable con cambios en Pérdidas y Ganancias.

Sin embargo, hay dos opciones de designación irrevocable al momento del reconocimiento inicial: (1) un instrumento de patrimonio, siempre y cuando no sea mantenido para su negociación, podrá valorarse a Valor Razonable con cambios en ORI. Más tarde, al momento de su venta, no se permite la reclasificación a resultados de los importes reconocidos en patrimonio y se llevarán a resultados únicamente los dividendos; (2) un activo financiero también puede valorarse a Valor Razonable con cambios en Pérdidas y Ganancias si de esta manera se elimina o reduce una asimetría contable.

En comparación con NIC 39, la misma establece 4 categorías de valoración: (1) Valor Razonable con cambios en Pérdidas y Ganancias, (2) mantenidos al vencimiento, (3) disponibles para la venta y (4) cuentas por cobrar. Estas tres últimas categorías se eliminan y sustituyen por lo descrito anteriormente.

- **Reconocimiento y baja en cuentas:**

Los requisitos de NIC 39 se mantienen sin cambios relevantes.

- **Distinción entre pasivo y patrimonio:**

Los requisitos de la NIC 32 de presentación y divulgación de los instrumentos financieros siguen vigentes y no se ven afectados por el paso de NIC 39 a NIIF 9.

- **Clasificación y valoración de los pasivos financieros:**

La clasificación de pasivos financieros se mantiene similar a la establecida en la NIC 39. Sin embargo, hay nuevos requisitos para los pasivos valorados inicialmente a Valor Razonable. En este caso, los cambios en el Valor Razonable que se originan por la variación del riesgo propio de crédito, se llevan a ORI y no se reciclan a resultados.

- **Derivados implícitos:**

Los requisitos de NIC 39 para los derivados implícitos en contratos principales que son pasivos financieros o se encuentran fuera del alcance de NIIF 9 (como, por ejemplo, los contratos de arrendamiento) se mantienen, es decir, deben ser bifurcados si no están estrechamente relacionados.

Sin embargo, se ha producido un cambio importante para los contratos principales que son activos financieros. A diferencia de lo que establece NIC 39, cuando exista un derivado implícito en un contrato principal que sea activo financiero en el alcance de NIIF 9, el mismo no se separa y se aplican las normas de clasificación al instrumento híbrido en su totalidad.

- **Reclasificación:**

En NIIF 9 se permite que los activos financieros se reclasifiquen entre sí, únicamente en el caso que la entidad sufra cambios importantes en el modelo de negocio, siendo esta una situación que se produzca en escasas ocasiones.

Los pasivos financieros nunca se reclasificarán.

- **Deterioro de activos financieros:**

El nuevo modelo de deterioro de NIIF 9 se basa en la pérdida esperada, mientras que en NIC 39 se basa en la pérdida incurrida. Lo que significa que bajo NIIF 9, el deterioro se registrará de forma anticipada y general a los actuales.

El modelo de deterioro de NIIF 9 es el mismo para todos los activos financieros, a diferencia de NIC 39 que establecía modelos diferentes de deterioro para los activos financieros medidos a coste amortizado y los activos financieros disponibles para la venta.

El modelo de deterioro gira alrededor de un enfoque dual de valoración, bajo el cual se creará una provisión por deterioro basada en las pérdidas esperadas de los próximos 12 meses o en las pérdidas esperadas durante toda la vida del activo. El factor determinante de que se pase de una provisión a la otra es que empeore significativamente la calidad crediticia. Existe, además, la opción de aplicar un método simplificado para ciertos activos

como son las cuentas por cobrar comerciales, de arrendamientos o activos contractuales, de modo que el deterioro se registre siempre basado en las pérdidas esperadas durante toda la vida del activo.

- **Contabilización general de coberturas:**

El modelo de coberturas establecido por NIIF 9 tiene como meta principal alinear la contabilidad de coberturas con las actividades de gestión del riesgo de una entidad. La aplicación de la contabilidad de coberturas sigue siendo opcional.

Los tres tipos de contabilidad de coberturas se mantienen según NIC 39, los cuales son: cobertura de flujos de efectivo, cobertura de valor razonable y cobertura de inversión neta.

No obstante, existen diferencias relevantes respecto a NIC 39:

Podrán cubrirse componentes de riesgo de partidas no financieras.

Podrán designarse exposiciones globales que incluyan un derivado como partida cubierta y situaciones concretas en las que se pueden cubrir posiciones netas.

Se modifica la contabilización del valor temporal de las opciones en las relaciones de cobertura, ya sean de flujos de efectivo o de valor razonable cuya variación de valor razonable podrá diferirse bajo ciertas reglas como un coste de la cobertura, el cual en NIC 39 es llevado a resultados como una ineficacia.

La evaluación de la eficacia se alinea con la gestión del riesgo a través de principios cualitativos (principio de relación económica) en lugar de las reglas cuantitativas. Adicionalmente, deja de ser requisito la evaluación retrospectiva de la misma.

- **Presentación y desglose:**

NIIF 9 modifica a su vez a la NIC 1 de Presentación de Estados Financieros y a la NIIF 7 de Información a Revelar de Instrumentos Financieros, al incluir nuevos requisitos de presentación y nuevos y extensivos desgloses, sobretudo relativo a la contabilidad de coberturas y los deterioros.

A modo ilustrativo, un resumen de la comparación entre ambos marcos regulatorios:

NIC 39	NIIF 9
<p>Un enfoque de clasificación y valoración de activos financieros basado en reglas, complejo de aplicar. Con reglas de reclasificación también complicadas.</p>	<p>Un enfoque de clasificación y valoración basado en principios, en función del modelo de negocio y la naturaleza de los flujos de efectivo. Con reclasificaciones dadas por cambios en el modelo de negocio.</p>
<p>En los pasivos financieros, existen algunos efectos “contra-intuitivos” como que el empeoramiento del riesgo propio de crédito puede dar lugar a ganancias en resultados en los pasivos en la opción de valor razonable.</p>	<p>Soluciona este aspecto en los pasivos financieros a valor razonable, puesto que las pérdidas y ganancias del riesgo propio de crédito se van a reconocer en patrimonio.</p>
<p>Múltiples modelos de deterioro para los activos financieros, con un enfoque de pérdidas “incurridas”.</p>	<p>Un único modelo de deterioro con un enfoque de pérdidas “esperadas”.</p>
<p>Requisitos para aplicar la contabilidad de cobertura complejos y basados en reglas.</p>	<p>Una contabilidad de coberturas más alineada con la realidad de la gestión de riesgo propio de la entidad basada más en principios que en reglas.</p>

Capítulo II: Sector de las telecomunicaciones en República Dominicana

2.1 Historia y mercado de las telecomunicaciones en República Dominicana

La historia de las telecomunicaciones en la República Dominicana es longeva, pues data desde el 1886 con la introducción del teléfono en el país, de manos de Preston C. Nason, ciudadano norteamericano, a través de su compañía Domingo Electric Company.

Según el Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones (INDOTEL, 2018), la cronología de las telecomunicaciones en República Dominicana es la siguiente:

Inicio de la telefonía en República Dominicana: Nason y sus herederos o cesionarios tenían el pleno derecho de erigir fábricas; tener centrales de cambio; colocar postes o equipos en cualquier calle o camino real de la República Dominicana que no dificultaran el tránsito; colocar cables encima, a lo largo, a través o debajo de los edificios y vías públicas y de las propiedades privadas con cuyos dueños tuviese previamente arreglos o acuerdos; hacer uso de todo árbol o arbusto que hallase en su camino y que el mismo le fuese necesario para construir, operar y mantener líneas de comunicación telefónica en cualquier punto del país.

Fundación de la Compañía Dominicana de Teléfonos (CODETEL) El 11 de noviembre de 1930 fue constituida la Compañía Dominicana de Teléfonos (CODETEL) por personal nativo y extranjero, como subsidiaria de la Anglo Canadian Telephone Company, iniciando sus operaciones meses más tarde, en San Pedro de Macorís, con la instalación de la primera central telefónica automática fuera de Santo Domingo.

Instalación de la red telefónica nacional En fecha 29 de marzo de 1931, fue inaugurada el Teléfono Automático Urbano en San Pedro de Macorís por CODETEL.

El 16 de junio de 1933 se inauguró el Teléfono Automático en la Ciudad de San Cristóbal. La compañía adquirió posteriormente las franquicias de Santiago, Puerto Plata y La Vega y comenzó la reconstrucción de la red de interconexión de esos pueblos con la capital.

Durante el año 1934 se aprobaron varios contratos de arrendamiento para instalar centrales y líneas telefónicas con las resoluciones 981 del 7 de mayo, resoluciones 1045 del 28 de agosto y 1080 del 2 de octubre para operar en los pueblos de Montecristi, Moca, Villa Trina y Juan López.

Evolución de la tecnología en República Dominicana (1969 – 1980)

Contrato entre el Estado y CODETEL para representación en la INTELSAT (1969)
El 7 de octubre de 1969, el Estado Dominicano y CODETEL firman un contrato para que la última representara al Estado en el Consorcio Internacional de Telecomunicaciones vía Satélite (INTELSAT), donde CODETEL se comprometía a cubrir las cuotas de ingreso y cualquier otro compromiso derivado de la participación del Estado Dominicano, y además los gastos de estudios, investigación, diseño, instalación, funcionamiento y mantenimiento del segmento terrestre.

En octubre de 1970, fue inaugurado con una llamada que hiciera el presidente Joaquín Balaguer, al Jefe del Estado Español, Generalísimo Francisco Franco, el servicio telefónico directo con Europa sin tener que solicitar asistencia a operadores de los Estados Unidos.

Introducción de la red celular en la República Dominicana: La tecnología celular permitió también llegar a los campos del país; a finales de 1987, CODETEL comienza a instalar teléfonos públicos celulares en lugares remotos y aislados, colocando a la República Dominicana en uno de los primeros países en poner a funcionar este sistema inalámbrico. A través de los años, la tecnología celular ha facilitado variados y avanzados servicios, ofrecidos a cruceros o barcos y aviones, que permite la comunicación de los tripulantes y pasajeros cuando se encuentran dentro del territorio de la República Dominicana; Codeflota, red de comunicación inalámbrica que permite mantener un contacto exclusivo y continuo entre el

personal operativo y administrativo de una empresa, marcando sólo cuatro dígitos; y el celular fijo, servicio para zonas rurales donde no existen facilidades de comunicación por medio de la red alámbrica.

Una creciente inversión en el área de sistemas inalámbricos permitió a TRICOM ofrecer servicios de telefonía móvil y localizadores personales (beepers) con cobertura nacional, a todos los interesados sistema centralizado de emergencias. TRICOM firmó un acuerdo con la empresa Motorola para dotar al país su primer sistema de teléfonos digital, lo que le permitirá instalar el servicio telefónico residencial y comercial en cualquier parte de las ciudades de Santo Domingo.

Introducción del Internet (1996-2000) En el año 1995, la República Dominicana entra al mundo del INTERNET con la introducción en ese momento del servicio de Internet Dial-Up provistos por las empresas CODETEL y TRICOM. Posteriormente, y al igual que en todos los países, se da el crecimiento explosivo de las cuentas y usuarios que navegan en la Red. La posterior introducción de los servicios de banda ancha XDSL para proveer conectividad a alta velocidad utilizando el par de cobre o cable coaxial. Los usuarios cuentan además con una amplia gama de servicios de contenido, conectividad virtual y acceso a diferentes velocidades.

La Ley General de Telecomunicaciones 153-98, fue redactada acorde a los convenios y tratados internacionales firmados y ratificados por el país, donde se enmarcan los principios de continuidad, generalidad, igualdad y neutralidad que hoy la complementan. Se caracteriza por establecer, de forma expresa, el interés del Estado de garantizar un servicio de telecomunicación eficiente, moderno y de costo razonable, a todos los habitantes de la República Dominicana bajo un esquema de competencia leal, efectiva y sostenible, a ser seguido por aquellos que provean dicho servicio.

En la Ley General de Telecomunicaciones reconoce como un órgano regulador, al Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones (INDOTEL), el cual promueve el desarrollo ordenado y eficiente de las telecomunicaciones en el país, en base a las estipulaciones.

Sobre el INDOTEL recae la obligación de elaborar los reglamentos que complementarían, en su momento, la ley 153-98 y garantizar el fiel cumplimiento de las normas establecidas en la misma.

Otro aspecto relevante de la referida ley fue la creación de la “Contribución al Desarrollo de las Telecomunicaciones”, una alícuota del dos por ciento (2%) que financiaría en parte al órgano regulador y los diversos proyectos de desarrollo que este coordine, mediante la administración de un “*fondo para la financiación de proyecto de desarrollo*”, establecida especialmente para estos fines.

La entrada de la Ley General de Telecomunicaciones asegura el fiel cumplimiento y preservación del principio del servicio universal en un ambiente eminentemente competitivo, a través de fundamentos básicos de neutralidad, no discriminación, transparencia, continuidad, universalidad e igualdad. De la misma forma se requeriría una atención especial a los requisitos de entrada a los servicios de acceso a la red exigido de nosotros y de los competidores, garantizando de esta forma la protección a la inversión realizada por las empresas operadoras.

El consejo directivo fue designado por decreto presidencial en abril de 1999, de conformidad con la Ley General de Telecomunicaciones No. 153-98 Redes de Datos Basadas en Paquetes.

Entrada de Centennial Dominicana En 1991, los sistemas celulares de Century y aquellos de Utilidades Ciudadanas se unieron para formar Centennial. Centennial fue adquirida en enero 7 de 1999 por la compañía Welsh, Carson, Anderson & Stowe y un afiliado de Blackstone Group.

AACR es la compañía de telecomunicaciones más antigua de la República Dominicana, habiendo iniciado sus actividades en 1883 como pionera del primer cable submarino que rompió con el aislamiento existente entre el país y las Antillas.

Entrada de Orange (France Telecom) En mayo del 2000 el grupo France Telecom adquirió Orange, un operador de móviles de Inglaterra, convirtiéndose en la tercera compañía wirefree en dicho país. Para finales del 2000, France Telecom combinó sustancialmente todas sus operaciones de móviles bajo el nombre Orange.

2.2 Productos y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaciones que se ven afectados por la norma

En la República Dominicana las empresas de telecomunicaciones ofrecen una variedad de productos y servicios los cuales pueden estar relacionados unos con otros o pueden ser ofrecidos de manera individual, estos productos y servicios comúnmente son ofrecidos a través de contratos con los clientes, debido a esto los mismos se ven muy afectados por la nueva NIIF 15 de ingresos ordinarios provenientes de contratos con los clientes.

Los servicios ofrecidos principalmente por las empresas de telecomunicaciones son: los servicios de voz, internet, música en streaming, video en streaming, televisión incluyendo canales de televisión adicionales a los servicios básicos, o planes en conjunto que pueden incluir todos los mencionados previamente en un solo contrato para residencias, para las empresas se venden los mismos servicios residenciales, adicionalmente se ofrecen flotas empresariales, números de fax, y los ofrecidos a través de medios celulares son los servicios de voz, internet, mensajería electrónica, música en streaming y video en streaming.

Con respecto a los productos que venden las empresas de telecomunicaciones podemos destacar los módems de internet, equipos de telefonía residencial, tabletas, teléfonos inteligentes, computadoras, televisores, entre otros artículos o producto promocionales que pueden ser obtenidos posterior a la adquisición de uno de los productos previamente mencionados. Estos productos suelen ser vendidos acompañados de planes contratados por los clientes los cuales incluyen servicios y productos en diferentes combinaciones de los mencionados anteriormente.

En estas adquisiciones de productos o servicios realizadas post pago a través de la firma de contratos con los clientes encontramos la principal relación y efecto con la nueva NIIF 15 implementada, debido a que la misma se enfoca en los contratos con clientes.

2.3 Marco Regulatorio y Fiscal de las telecomunicaciones en República Dominicana

La ley general de las telecomunicaciones no. 153-98 tiene como principal finalidad promover el crecimiento y el desarrollo de las Telecomunicaciones en República Dominicana, fomentar la competencia equitativa, justa y sustentable, cuidar y preservar los derechos de los consumidores, fomentar el buen servicio y manejar correctamente y de manera eficiente el aspecto radioeléctrico. Lo que presenta la ley 153-98, se encuentra suplementada por los Reglamentos y las Resoluciones mostradas por (INDOTEL, 2018).

Según (Ley No. 153-98, 1998) las telecomunicaciones son la transmisión y recepción de señales por cualquier medio electromagnético. Por lo cual, el campo de aplicación de la ley se extiende a los servicios de teléfono, radio, televisión, cable y transmisión digital.

Esta (Ley No. 153-98, 1998) establece los siguientes principios, los cuales manejan el sector:

- Principio de continuidad: El servicio debe prestarse en el área de concesión sin interrupciones injustificadas.
- Principio de generalidad: El servicio debe prestarse en el área de concesión, a quien lo requiera y esté en condiciones reglamentarias, técnicas, y económicas de acceder a él.
- Principio de igualdad: El servicio debe prestarse sin discriminaciones de precio y calidad al público en general. Las categorizaciones de los usuarios que se hagan deben tener fundamento razonable y no ser arbitrarias a criterio del órgano regulador.
- Principio de neutralidad: El servicio debe prestarse teniendo en cuenta sus propios condicionamientos, sin distorsionar mediante discriminación o arbitrariedad el funcionamiento de otros mercados.

- Principio de transparencia: Las operadoras deben ofrecer los servicios en condiciones tales que todos los posibles usuarios puedan tener conocimiento previo de todas y cada una de las condiciones técnicas y económicas relacionadas con sus prestaciones.

- Principio de libertad tarifaria: Los precios al público de los servicios de telecomunicaciones son libremente fijados por las empresas prestadoras, a menos que el órgano regulador, mediante resolución motivada, determine que en un caso concreto no existen en el mercado de servicios las condiciones suficientes para asegurar una competencia efectiva por existir prácticas restrictivas a la competencia.

- Libertad de negociación: La interconexión de las redes de los distintos prestadores de servicios públicos de telecomunicaciones es considerada de interés público y social y, por lo tanto, obligatoria. Sin embargo, la ley sienta el principio de la libertad de negociación entre prestadores de servicios que deseen realizar acuerdos de interconexión, los cuales no deben distorsionar la libre competencia.

- Principio de servicio universal: La posibilidad de un servicio mínimo y eficaz de telefonía debe ser garantizado en áreas rurales y urbanas de bajos ingresos, a precios asequibles, mediante el libre funcionamiento de los mercados y la utilización de los mecanismos previstos por la Ley.

- Principio de autorización previa: La prestación a terceros de servicios públicos de telecomunicaciones debe ser autorizada mediante concesión por parte del Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones.

A, la presente Ley implementa un Fondo de Contribución al Desarrollo de las Telecomunicaciones (CDT), que es destinado para respaldar los planes en áreas rurales o de común interés que fomentan un buen servicio general y el crecimiento de las telecomunicaciones con el objetivo de que los dominicanos tengan la eventualidad de la entrada a un servicio justo y eficiente de telefonía, siempre que estén de acuerdo a los reglamentos del Instituto Dominicano de Telecomunicaciones (INDOTEL).

INDOTEL impulsa proyectos cada cierto periodo de tiempo con la finalidad de garantizar el acceso universal de los servicios de telecomunicación de modo que se expanda la red pública Nacional para que contribuya a mejorar el bienestar social de los habitantes de la Republica Dominicana. Cada uno de estos proyectos es conferido mediante algunas compañías del sector privado y son financiados por INDOTEL en un ambiente de competencia liberal y con altos estándares a nivel de calidad.

Cabe destacar que los servicios públicos de telecomunicaciones son los servicios que se prestan al público en general, en condiciones de no discriminación, a cambio de una contraprestación económica. Conforme a lo establecido en la (Ley No. 153-98, 1998), los servicios públicos de telecomunicaciones se clasifican en:

- Servicios portadores
- Servicios finales o tele servicios
- Servicios de valor agregado
- Servicios de difusión.

Cualquier persona jurídica que esté interesada en ofrecer sus servicios tanto portadores, finales o de difusión está obligado a obtener un permiso, que incluya servicios de transporte tanto nacional como internacional. Así mismo, para poder usar el dominio radioeléctrico es necesario tener una licencia. Estas son otorgadas por INDOTEL.

Para obtener las concesiones o las licencias para brindar los servicios de telecomunicaciones, es necesario estar constituido como persona jurídica de la Republica dominicana. Para sostener un control adecuado de las gestiones de las empresas, se requiere ser nacional dominicano o extranjero naturalizado.

Se necesitan de una inscripción en un registro particular a cargo de INDOTEL. Quien solicita una inscripción, puede ser una persona física o una persona jurídica constituida en República dominicana o extranjero con domicilio legal en el país.

Las concesiones constan de un tiempo de no menor a cinco años ni mayor a 20 años y son renovables, con petición del interesado por tiempos iguales. Las licencias tienen el mismo periodo de duración.

Se debe de disponer de un certificado de homologación entregado por INDOTEL, para que los equipos de telecomunicaciones que vayan a ser conectados a una red o comercializados en República Dominicana, luego de las debidas comprobaciones técnicas pertinentes.

INDOTEL publica el Reglamento de Libre y Leal Competencia para el Sector de las Telecomunicaciones el 24 de febrero de 2005; el cual tiene como objetivo la prohibición, el impedimento, la corrección y la sanción de la realización de algunas tareas o prácticas que estén restringidas por la competencia, incluyendo el atropello de la posición autoritaria, las prácticas desleales de parte de la competencia y la indebida restricción de la competencia libre, leal y efectiva respecto a las concentraciones económicas en el sector de las telecomunicaciones.

A continuación, la (Ley No. 153-98, 1998) define las prácticas desleales como toda acción deliberada tendiente a perjudicar o eliminar a los competidores y/o confundir al usuario y/o procurarse una ventaja ilícita, tales como:

- Publicidad engañosa o falsa destinada a impedir o limitar la libre competencia.
- Promoción de productos y servicios en base a declaraciones falsas, concernientes a desventajas o riesgos de otros productos o servicios competidores.
- El soborno industrial, la violación a los secretos industriales, la obtención de información sensible por medios no legítimos y la simulación de productos.
- El abuso de posición dominante en el mercado, especialmente sobre instalaciones esenciales.
- Acuerdos o convenios verbales o escritos que sean concertados o acciones o conductas que, deliberadamente o no, impidan y obstaculicen la entrada o permanencia de empresas, productos o servicios de telecomunicaciones en todo o parte del mercado.

- Las acciones o prácticas predatorias que tiendan a falsear o que, efectiva o potencialmente, limiten o distorsionen una competencia sostenible, leal y efectiva.
- La negativa a negociar de buena fe o la generación de dilaciones injustificadas en las negociaciones que pongan en desventaja a un competidor actual o potencial.

La mala aplicación de las prácticas restrictivas a los competidores, se considera como una falta grave, la cual es sancionada según el artículo 109 de la (Ley No. 153-98, 1998) – Ley General de las Telecomunicaciones, con un mínimo de 30 cargos por incumplimiento y un máximo de 200.

Las telecomunicaciones como servicio, están grabados por un aporte a financiar el Fondo de Contribución al Desarrollo de las Telecomunicaciones, de la siguiente manera:

- 2% del ingreso bruto de facturación a los usuarios finales de servicios públicos de telecomunicaciones, exceptuando los de radiodifusión.
- 2% del ingreso bruto obtenido de la liquidación de servicios internacionales, exceptuando los de radiodifusión.

También se encuentran gravados por el ISC que equivale al 10% del valor de los servicios, además del 18% del ITBIS. (Ley No. 153-98, 1998)

Para terminar, es importante resaltar que el órgano regulador de las empresas de telecomunicaciones el Instituto Dominicano de Telecomunicaciones mejor conocido como INDOTEL, es el encargado de promover y establecer las políticas y normas para las inversiones en el área y que rigen el sector, además de supervisar y defender a los consumidores y proveedores de servicios. Otras de las funciones de la INDOTEL es la de manejar el espectro radioeléctrico, resolver las controversias y administrar el fondo de desarrollo de las telecomunicaciones.

La Finalidad de mayor de importancia del Instituto Dominicano de Telecomunicaciones es la de garantizar que exista entre las empresas un ambiente competitivo, leal y sostenible en la prestación de servicios públicos de telecomunicación. Para esto, es necesario que la entidad tome decisiones

considerando la regla de la mínima regulación y del máximo funcionamiento del mercado, de modo que las consecuencias de las decisiones sean acorde a una competencia leal, efectiva y sostenible en caso de que realmente esta no exista.

Capítulo III: Procedimientos para la implementación y análisis de los efectos de la NIIF 9 y NIIF 15.

3.1 Guía de Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La información financiera debe estar presentada de acuerdo a los reglamentos de las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF. Estas son normas de presentación, no de registro, por lo que es recomendable separar los elementos de los estados financieros de los códigos contables de las cuentas.

Guía de adaptación de las NIIF.

- Evaluar el estado actual de las empresas. Lo primero que se debe de analizar son los sistemas de las empresas, funcionamiento y proceso de preparación de los estados financieros de los cuales se debe comprender punto por punto la complejidad del proceso para luego fijar el uso de las NIIF en las técnicas de reconocimiento, medición, presentación y revelación de los estados financieros.
- Análisis de la norma a aplicar. Aquí se identifica cuales elementos es necesario cambiar o modificar en los procesos de la empresa, por medio de actividades y la programación de las mismas donde se establecerán los lineamientos que se deben seguir al momento de realizar un estado financiero.
- Preparación del personal. El grupo de personas involucradas en el proceso de presentación de la información financiera deben de conocer y entender los reglamentos de la norma previamente selecciona con el fin de adaptarse a la transición y aplicar los conocimientos al nuevo proceso de desarrollo de la información.
- Identificar los procedimientos a seguir. Es necesario establecer cuáles son las reglas y juicios que las empresas y sus miembros deberán de seguir tanto para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información económica durante el periodo de transición y luego en el periodo de aplicación. Todo esto mediante la elaboración de manuales donde se reflejará la parte técnica de las normas internacionales de información financiera y además las

cualidades y principios que identifica esta norma para buena presentación de la información. Uno de los errores más comunes en la elaboración del Estado de Situación Financiera Inicial es la re-depreciación de un bien mueble ya que luego de haberse terminado su vida útil pasara a ser inmaterial, debido a que según las NIIF una de las cualidades a estudiar es la materialidad. Por esto el valor que se le asigne a este bien no debe de afectar la información financiera de la empresa pues no deben ser parte de la situación de la empresa ya que, aunque se sigan usando, estos activos están depreciados en su totalidad.

- Etapa de Transición. Luego de haber realizado el manual con las normas a aplicar, estas deber de ser implementadas en los últimos saldos anterior al periodo de transición. Durante todo el proceso se pueden observar errores cometidos en la aplicación de las normas anteriores y estos pueden ser ajustados y/o modificados, además de que se reconocen los activos y pasivos según el estándar de las NIIF, se descartan todo aquello que no cumpla con los criterios antes determinados. Para terminar con dicho proceso, es necesario reclasificar las cuentas creadas u oficiadas por las empresas para tener un mejor control y presentación de la información financiera.

Aunque los Estados de Situación Financiera Inicial fueron los primeros en adoptar las normas NIIF, estos no son los primeros con lo que se comienza a trabajar para la primera etapa de las NIIF, razón por la cual es necesario la preparación de los estados de transición que tendrán como corte la fecha 31 de diciembre del año de transición y contendrá los saldos que las empresas deben tener en cuenta para el primer periodo de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La implementación de las NIIF no es solo un tema contable ya que se requiere la participación de los encargados del departamento de activos fijo e identificar todo aquello que influya en la correcta preparación y organización detallada de la información.

El ambiente de la contabilidad bajo la influencia de las Normas Internacionales de la Información Financiera puede cambiar la rentabilidad de productos o de algún negocio en su totalidad. Esta implementación hace que se involucre o adelante

cambios fundamentales de distintas compañías, ya que los procesos requieren de una segunda evaluación además de procurar la participación de responsables de cada proceso o etapa e identificar y localizar cada uno de los aspectos que componen los pasos a seguir para terminar con un resultado satisfactorio de una tarea y una fuente de información de la misma.

3.2 Análisis de los efectos probables de la Implementación de la NIIF 9 para las empresas de telecomunicaciones.

La implementación de la NIIF 9 según (PWC NIIF 9, 2018) trae consigo una variedad de efectos y cambios que deben ser realizado para obtener o realizar una correcta y apropiada presentación de la información financiera de las empresas de telecomunicaciones. Debemos considerar las áreas u operaciones de la empresa que más se ven afectadas por la implementación de esta nueva norma, estas áreas son: cuentas por cobrar comerciales, coberturas de tipo de cambio y de tipo de interés y los bonos e inversiones de capital. Para cumplir con los requerimientos solicitados por la NIIF cada uno de los activos o pasivos financieros debe ser previamente evaluado la correcta y apropiada clasificación y las condiciones relacionadas al deterioro de los instrumentos financieros antes mencionados.

Entre los principales factores a considerar para la correcta aplicación de esta NIIF sobre los instrumentos financieros de las empresas de telecomunicaciones debemos incluir la implementación de todas y cada una de l/as inversiones de capital a valor razonable y puede ser realizado de manera individual para cada instrumento financiero. De igual forma las empresas de telecomunicaciones se verán en la necesidad de incrementar sus provisiones por deterioro de instrumentos financieros debido principalmente a que tienen que adaptar el modelo de perdida crediticia esperada, debido a esto las empresas tendrán que poseer expectativas de cobrabilidad de las cuentas en base a la recolección de informaciones de la cobrabilidad en el pasado de las cuentas por cobrar y en base a esto realizar proyecciones reales del porcentaje o monto aproximado de la cobrabilidad de estos instrumentos financieros.

Se debe considerar que la documentación de cobertura de los instrumentos financieros debe ser reprocesada con fin de asegurarse de que todas estas informaciones financieras cumplen con los nuevos criterios.

Bajo la NIIF 9 deben ser utilizados únicamente dos criterios para la medición y clasificación de los instrumentos financieros, estos criterios son:

Según (PWC NIIF 9, 2018) El modelo de negocio dentro del cual la entidad posee el activo, bajo este modelo de negocio permitirá que las empresas puedan utilizar 3 modelos, como lo son:

- “La retención para el cobro posterior” donde utilizando el costo amortizado del instrumento financiero la entidad mantiene los activos financieros para cobrar los flujos de efectivo contractuales.
- “La retención para vender” En este caso la entidad mantiene los activos financieros con la intención de venderlos previo a su vencimiento.
- “La retención para el cobro y la venta de instrumentos financieros, en este caso las empresas poseen los instrumentos financieros tanto para vender como para cobrar flujos de efectivo establecidos en los contratos. Cabe destacar que en los dos últimos modelos los instrumentos financieros siempre deben ser medidos bajo valor razonable.

Las implicaciones de forma directa en las empresas de telecomunicaciones y sus instrumentos financieros más comunes son:

- Las inversiones en instrumentos financieros de patrimonio bajo la NIIF 9 son siempre medidos bajo valor razonable con cambios en resultados, a excepción de las demás acciones dentro del alcance de la NIIF 9, la gerencia puede medirlas bajo el reconocimiento inicial, para presentar cambios en el valor razonable en los otros resultados integrales en lugar de en resultados.
- Para las cuentas por cobrar se deben tomar en cuenta las cuentas por cobrar comerciales en una entidad de comunicaciones normalmente cumplirán con el criterio de retención para cobrar. Los pagos normalmente estarían compuestos únicamente de principal e intereses, por lo tanto, serían medidos al costo amortizado.

Según (PWC NIIF 9, 2018) Con respecto a las inversiones en patrimonio, para las inversiones a largo plazo, como bonos, se necesita evaluar el modelo de negocio de la empresa y ser clasificadas al costo amortizado, o al valor razonable a través de otros ingresos comprensivos, o al valor razonable a través de utilidad o pérdida. Todo lo relacionado a los derivados financieros será medido o clasificado al valor razonable con cambios en resultados.

El Factoring se ve afectado en las entidades de telecomunicaciones debido a que pueden (PricewaterhouseCoopers IFRS9) administrar el riesgo de crédito al entrar en acuerdos de factoraje donde venden Cuentas por cobrar a un tercero y transferir sustancialmente todos los riesgos y recompensas relacionados. Los acuerdos de factoraje afectarán el modelo de negocio en el que se mantienen las cuentas por cobrar.

Cambios con respecto al deterioro de activos financieros medidos al costo amortizado en la NIIF 9. El modelo de deterioro general incluye algunas simplificaciones operativas para las cuentas por cobrar comerciales, por arrendamiento, los activos contractuales, debido a que a menudo son propiedad de entidades que no cuentan con sistemas sofisticados de gestión de riesgo crediticio. Estas simplificaciones permiten eliminar la necesidad de calcular la pérdida de crédito esperada.

Para las empresas de telecomunicaciones los principales cambios que trae la NIIF 9 con respecto al deterioro pueden ser distribuidos en tres grupos:

Los cambios sobre las cuentas por cobrar a corto plazo, en estos instrumentos financieros las cuentas por cobrar tienen un tiempo de vencimiento máximo de 1 año, debido a esto se considera como simplificado y no es necesario el cálculo de la pérdida de crédito esperada.

Los cambios en las cuentas comerciales a largo plazo y relacionadas, para las cuentas por cobrar que presenten la condición de ser a largo plazo se le permitirá a la empresa una opción de política contable.

Con respecto a las transacciones entre relacionadas debe ser aplicado el modelo de tres etapas que consiste principalmente en ser reconocidas bajo la pérdida de crédito esperada, deben ser incluidos los instrumentos financieros que no aumentaron de forma significativa durante el periodo en cuestión, este es la etapa 1, la etapa 2 incluye los instrumentos financieros con un aumento importante durante el periodo y debe ser reconocida la pérdida de crédito esperada y los intereses se seguirán calculando sobre el valor en libros bruto, y por último la etapa 3 incluye instrumentos financieros donde se han producido eventos que perjudican los flujos de efectivo futuros. Estos activos financieros deben ser reconocidos por la pérdida de crédito esperada de por vida.

La NIIF 9 permite una simplificación operativa mediante la cual las empresas pueden usar una matriz de provisiones para determinar su ECL según el modelo de deterioro. Un método de matriz de provisión utiliza información pasada y futura para estimar la probabilidad de incumplimiento de cuentas por cobrar comerciales según (PWC NIIF 9, 2018), este método de provisión consta de las 5 etapas siguientes.

Etapa 1: Definir un período de ventas de crédito y deudas incobrables relacionadas.

Etapa 2: Calcule el perfil de pago de estos créditos.

Etapa 3: Calcular la tasa de incumplimiento histórico.

Etapa 4: Actualización para la información a futuro.

Etapa 5: Calcular el ECL.

Interacción entre la NIIF 9 y la NIIF 15

Una de las situaciones en las que la NIIF 9 y la NIIF 15 interactúan es cuando existen las cuentas por cobrar comerciales que surgen de ventas con contratos con clientes. Puede existir cierto grado de complejidad adicional cuando la venta tiene un componente de financiamiento significativo.

3.3 Análisis de los efectos probables de la Implementación de la NIIF 15 para las empresas de telecomunicaciones.

La industria de las comunicaciones comprende varios servicios, entre los que se incluyen la televisión inalámbrica, de línea fija y por cable / satélite. Estas compañías generan ingresos a través de muchas ofertas de servicios diferentes que incluyen acceso y uso de la red y las instalaciones para la prestación de servicios de voz, datos, Internet y televisión. Estos servicios generan ingresos a través de cuotas de suscripción o cargos de uso. Algunas compañías de comunicaciones también venden o arriendan equipos como terminales, módems, conectores de servicio de banda ancha inalámbrica, equipos en las instalaciones del cliente y una variedad de accesorios.

Las ofertas en la industria de las comunicaciones han evolucionado como resultado de la consolidación, los cambios tecnológicos y la innovación. Los ejemplos incluyen ventas a plazos de dispositivos inalámbricos; planes multiservicios, en los que los clientes conectan más de un dispositivo a un servicio; y planes combinados, con servicios de video principales, incluidos servicios de voz e Internet, combinados con otras ofertas, como servicios de seguridad residencial. Además, las compañías pueden proporcionar servicios que se extiendan más allá de las ofertas tradicionales, incluidas los servicios de nube y de máquina a máquina.

A continuación, se evaluarán los posibles impactos que tiene la implementación de esta NIIF en las empresas del sector de las telecomunicaciones, según análisis realizado por PwC (PricewaterhouseCoopers, 2017), en cada paso que establece la norma.

- **Paso 1: Identificación del contrato**

Un contrato puede ser escrito, verbal o implícito según las prácticas comerciales habituales de una empresa. En general, cualquier acuerdo con un cliente que crea derechos y obligaciones legalmente exigibles cumple con la definición de contrato bajo la nueva guía. La exigibilidad legal depende de

la interpretación de la ley y puede variar según las jurisdicciones legales donde los derechos de las partes no se aplican de la misma manera.

Como parte de la identificación del contrato, las empresas deben evaluar si la recopilación de la contraprestación es probable, lo que generalmente se interpreta como una probabilidad del 75-80% en los PCGA de los EE. UU. Y una probabilidad mayor al 50% en las NIIF. Esta evaluación se realiza después de considerar las concesiones de precios que se espera que se proporcionen al cliente. En otras palabras, las concesiones de precios son una consideración variable (que afecta el precio de la transacción), en lugar de ser un factor a considerar al evaluar la cobrabilidad. Además, el FASB aclaró en una enmienda de la ASC 606 que las empresas deberían considerar, como parte de la evaluación de la capacidad de cobro, su capacidad para mitigar su exposición al riesgo de crédito, por ejemplo, al dejar de proporcionar bienes o servicios en caso de falta de pago. El IASB no modificó la NIIF 15 en este punto, pero incluyó una discusión adicional sobre el riesgo de crédito en la Base para Conclusiones de sus enmiendas a la NIIF 15.

La nueva guía también elimina el método de reconocimiento de ingresos a base de efectivo que a menudo se aplica hoy en día si la recopilación no está razonablemente asegurada (US GAAP) o probable (NIIF). Las empresas que concluyan la recaudación no son probables bajo la nueva guía no puede reconocer los ingresos por el efectivo recibido si (1) no han recaudado sustancialmente todas las contraprestaciones y (2) continúan transfiriendo bienes o servicios al cliente.

- **Términos del contrato:**

La determinación del término del contrato es importante ya que afecta la determinación y la asignación del precio de transacción y el reconocimiento de los ingresos. Las cláusulas de rescisión deben considerarse al evaluar la duración del contrato, el período durante el cual las partes tienen derechos y obligaciones exigibles. Si un contrato puede ser rescindido en cualquier momento sin compensación, las partes no tienen derechos y obligaciones

exigibles, independientemente del término establecido. En contraste, un contrato que puede ser rescindido anticipadamente, pero que requiere el pago de una multa de terminación sustancial, es probable que tenga un término del contrato igual al término establecido. Esto se debe a que existen derechos y obligaciones exigibles a lo largo del período de contrato establecido. El juicio debe aplicarse para determinar si una sanción por terminación es sustancial.

- **Modificaciones al contrato:**

Los clientes de las empresas de comunicaciones a menudo solicitan cambios en sus planes de servicio. Por ejemplo, los clientes de telecomunicaciones inalámbricas pueden cambiar sus planes de servicio existentes para actualizar o reemplazar un dispositivo; incluir minutos inalámbricos adicionales; aumentar el uso de datos; Agregar servicios existentes o incrementales; o terminar el servicio por completo. Las modificaciones también se producen en los planes de varias líneas cuando el cliente agrega o elimina un dispositivo y / o cambia el tamaño del plan de datos que se comparte entre los dispositivos. Las compañías deberán tener en cuenta los cambios como modificaciones a los contratos cuando se agreguen o eliminen dispositivos o servicios que no están cubiertos por el contrato original.

Las modificaciones al contrato existen cuando las partes del contrato aprueban una modificación que crea o cambia los derechos y obligaciones exigibles de las partes del contrato. Una modificación se contabiliza como un contrato separado o como parte del contrato existente (ya sea de forma prospectiva o mediante un ajuste acumulativo de actualización). Esta evaluación se debe a si (1) la modificación agrega bienes y servicios distintos y (2) los bienes y servicios diferentes se cotizan a sus precios de venta independientes. Las compañías deberán aplicar su juicio al evaluar si los bienes o servicios en la modificación son distintos. Esto puede ser particularmente desafiante cuando existen múltiples obligaciones de desempeño en un contrato.

El posible impacto se describe de la siguiente manera: históricamente, las modificaciones a los contratos de comunicaciones generalmente se han tratado como nuevos acuerdos con cambios contabilizados prospectivamente. En el futuro, las compañías deberán evaluar las modificaciones bajo la nueva guía para determinar si se contabilizan prospectivamente o requieren un ajuste acumulativo de actualización. El análisis deberá tener en cuenta las modificaciones en los nuevos tipos de planes de servicio, como los planes multiservicios, en los que puede ser más difícil determinar si la modificación agrega bienes o servicios distintos, o modifica bienes o servicios existentes que se proporcionan en virtud del contrato.

- **Paso 2: Identificar las obligaciones de desempeño:**

Una obligación de desempeño es una promesa de transferir un bien o servicio distinto a un cliente. La identificación de las obligaciones de desempeño separadas dentro de un contrato afecta cuándo y cuántos ingresos se reconocen. Las empresas deberán determinar si las obligaciones de desempeño dentro de los contratos de los clientes se deben contabilizar por separado o agrupar. Un bien o servicio prometido puede ser explícito en un contrato, o implícito, derivado de las prácticas comerciales habituales. La aplicación del principio de separación puede ser un desafío cuando hay múltiples ofertas en paquetes agrupados.

Las compañías de comunicaciones agrupan regularmente la venta de servicios y equipos (por ejemplo, teléfonos, módems, accesorios) y también pueden cobrar por la activación o configuración. Las compañías inalámbricas ofrecen a los clientes equipos o tarifas promocionales gratis o con descuento como incentivos para celebrar contratos.

El equipo (incluidos los teléfonos) transferidos a los clientes es una obligación de desempeño independiente en la mayoría de los casos si la empresa vende equipos por separado o si el cliente puede beneficiarse del

teléfono junto con otros recursos (por ejemplo, el teléfono podría operar en la red de otra compañía de comunicaciones). Esto es cierto independientemente de si el equipo se entrega sin costo o a un precio con un descuento significativo. Otras obligaciones, como las promesas de futuros servicios con descuento u otros derechos materiales también deberán evaluarse para determinar si califican como obligaciones de desempeño separadas.

El impacto que tendrá esta radica en que las empresas necesitarán procesos y sistemas financieros que identifiquen las diferentes obligaciones de desempeño en cada uno de sus contratos y determinen cuándo y cómo se cumplen las obligaciones. Tradicionalmente, las compañías de comunicaciones inalámbricas han identificado el dispositivo y el servicio como unidades de contabilidad separadas según la guía existente, pero deberán considerar si existen obligaciones de desempeño adicionales bajo el nuevo modelo. Esta evaluación deberá ampliar a todas las obligaciones en virtud de un contrato, incluso los artículos que la empresa no vende regularmente, o que anteriormente se consideraron como gastos de comercialización (por ejemplo, productos gratuitos no relacionados con la prestación de servicios de comunicaciones).

Las compañías también deberán considerar la separación cuando se brindan múltiples servicios en un acuerdo, ya que esto puede afectar la asignación del precio de transacción para separar las obligaciones de desempeño que tienen diferentes patrones de transferencia. Cuando se proporcionan múltiples servicios (por ejemplo, servicios de voz, servicios de datos, servicios de televisión) o múltiples puntos de acceso, el cliente puede beneficiarse por sí solo o junto con recursos fácilmente disponibles (es decir, los servicios pueden ser distintos), las empresas deberán evaluar si la promesa de transferir los bienes o servicios se puede identificar por separado de otras promesas del contrato (es decir, son distintas en el contexto del contrato) o si algunos o todos los bienes o servicios deben combinarse en una misma obligación de desempeño. Por ejemplo, si varios servicios tienen

el mismo patrón de transferencia al cliente, la empresa puede, en la práctica, dar cuenta de los servicios como una única obligación de desempeño.

Las empresas de comunicaciones tendrán que considerar la subcontratación y los contratos de TI de la red, varios tipos de servicios de activación / conexión y otros servicios iniciales (por ejemplo, conectar a los clientes a sus redes o establecer una línea física con las instalaciones de los clientes) para determinar si estos servicios cumplen con la definición de una obligación de desempeño separada y si un bien o servicio es transferido al cliente. El momento del reconocimiento de ingresos para las compañías de comunicaciones que actualmente no cuentan con equipos separados de los servicios de telecomunicaciones se verá afectado significativamente si los componentes de sus ofertas integradas son obligaciones de desempeño separadas según los estándares de ingresos.

Muchas compañías cobran tarifas de activación al inicio de un contrato. Los servicios de activación generalmente no son una obligación de desempeño separada. Las tarifas de activación suelen ser pagos anticipados por bienes o servicios futuros y, por lo tanto, se reconocerían como ingresos cuando se proporcionen esos bienes o servicios futuros. El período de reconocimiento podría extenderse más allá del término contractual inicial si (1) el cliente tiene la opción de renovar y (2) esa opción le otorga un derecho material (por ejemplo, una opción de renovación sin requerir que el cliente pague una activación adicional) cuota). Las compañías deben considerar el impacto de las opciones en todos los contratos, incluidos los acuerdos de servicio de mes a mes. Esto puede resultar en un patrón diferente de reconocimiento de ingresos de la contabilidad actual.

Modelos bajo los cuales las tarifas de activación a menudo se reconocen durante el período del contrato.

Además, las compañías de comunicaciones venden cada vez más planes multiservicios y deberán determinar si la opción de agregar líneas adicionales es un derecho material que es una obligación de desempeño separada.

- **Paso 3: Determinar el precio de la transacción:**

El precio de la transacción es la cantidad de contraprestación que una empresa tiene derecho a recibir a cambio de transferir bienes o servicios a los clientes. Determinar el precio de la transacción es más sencillo cuando el precio del contrato es fijo; se vuelve más complejo cuando no lo es. Los descuentos, reembolsos, créditos, incentivos, bonos por desempeño y concesiones de precios podrían hacer que la cantidad a considerar sea variable. Debido a que se requiere que la contraprestación de la variable sea estimada e incluida en el precio de la transacción sujeto a una restricción, las compañías de comunicaciones pueden reconocer los ingresos anteriormente bajo la nueva guía de ingresos.

La guía de ingresos requiere que las compañías ajusten la cantidad de contraprestación prometida para reflejar el valor temporal del dinero si el contrato tiene un componente de financiamiento significativo. Los factores a considerar al determinar si un contrato tiene un componente de financiamiento significativo incluyen, entre otros: (1) el tiempo esperado entre el momento en que la entidad transfiere los bienes o servicios prometidos al cliente y cuando el cliente paga por esos bienes o servicios, (2) si la cantidad a considerar diferiría sustancialmente si el cliente pagara en efectivo puntualmente de acuerdo con los términos de crédito típicos en la industria y jurisdicción, y (3) la tasa de interés en el contrato y las tasas de interés vigentes en el mercado (es decir, tasas de interés ofrecidas por instituciones financieras en el mismo mercado o geografía).

No existiría un componente de financiamiento significativo cuando: (1) el cliente pagó los bienes o servicios por adelantado y la transferencia es a discreción del cliente, (2) una cantidad sustancial de la contraprestación prometida es variable y la cantidad o el calendario de la contraprestación varía según la ocurrencia o no de un evento futuro que no esté sustancialmente bajo el control del cliente o la compañía, o (3) la diferencia entre el precio de venta en efectivo y la contraprestación prometida es por

una razón diferente a la provisión de financiamiento y La diferencia es proporcional a esa razón.

El impacto de la implementación de este paso sería que algunas compañías reconocerán los ingresos antes de lo estipulado en la guía de ingresos porque la contraprestación variable se incluye en el precio de la transacción antes de la fecha en que se resuelven todas las contingencias. Por ejemplo, un proveedor de red puede ofrecer a una compañía de comunicaciones (su cliente) un descuento por volumen en las tasas de uso (acceso de voz y datos) para acceder a su red como parte de un acuerdo de compromiso de compra mínimo. El proveedor de la red cobra multas o el cliente pierde el descuento por volumen si el cliente no cumple con los volúmenes de uso especificados. Proveedores de red que ofrecen dichos descuentos según los acuerdos de compromiso de compra mínimos y determinan que es probable (US GAAP) o altamente probable (NIIF) que recibirán multas o pagos adicionales porque los clientes que no cumplan con los volúmenes de uso especificados podrían reconocer los ingresos antes que en la guía actual.

Las compañías también tendrán que estimar los montos relacionados con los incentivos y considerar la guía de contraprestación variable para determinar los montos a los que esperan tener derecho, considerando su experiencia con los incentivos existentes, descuentos, tasas de interés y otros factores externos.

Las compañías de comunicaciones deben considerar si la transferencia de un teléfono a un cliente al inicio del contrato y el cobro mensual del teléfono durante el período del contrato le brinda al cliente una financiación significativa, lo que resultaría en un ajuste del precio de la transacción para reflejar el componente de financiación. Puede existir un componente de financiamiento significativo, aunque un contrato tenga una tasa de interés de cero.

Las compañías de comunicaciones pueden ofrecer incentivos a los clientes para que compren teléfonos con pagos realizados durante un período prolongado de tiempo. La empresa debe determinar si ofreció un descuento

igual al cargo de financiamiento que de otro modo se habría cobrado al cliente. Si existe un componente de financiamiento, la compañía necesita evaluar si el financiamiento es significativo.

- **Paso 4: Asignar el precio de transacción a cada obligación de desempeño:**

Las compañías de comunicaciones a menudo ofrecen múltiples productos y servicios a sus clientes como parte de una oferta combinada. Estos acuerdos suelen consistir en la venta de servicios de telecomunicaciones y la venta de equipos (teléfonos inalámbricos, módems, etc.). Algunas compañías de comunicaciones también cobran a los clientes tarifas de activación por adelantado. Según los US GAAP actuales, las compañías de comunicaciones deben aplicar un límite de ingresos contingentes, mientras que la mayoría de las compañías de comunicaciones que informan según las NIIF utilizan un método residual o aplican un límite de ingresos contingentes. El límite de ingresos contingentes limita el importe de la contraprestación asignada a la partida entregada (por ejemplo, un teléfono) a la cantidad que no depende de la entrega de elementos adicionales (por ejemplo, los servicios de telecomunicaciones).

Conforme a la nueva guía, el precio de transacción en un acuerdo debe asignarse a cada obligación de desempeño por separado en función de los precios de venta independientes relativos de los bienes o servicios que se proporcionan al cliente. La asignación podría verse afectada por consideraciones o descuentos variables.

La mejor evidencia de precio de venta independiente es el precio que una empresa cobra por ese bien o servicio cuando la empresa lo vende por separado en circunstancias similares a clientes similares. Sin embargo, los bienes o servicios no siempre se venden por separado. El precio de venta independiente debe estimarse o derivarse por otro medio si el bien o servicio no se vende por separado.

Los requisitos de asignación de la guía de ingresos tendrán implicaciones significativas para la industria de las telecomunicaciones. Requiere que el

precio de la transacción se asigne a cada obligación de desempeño separada en proporción al precio de venta independiente del bien o servicio. Por lo tanto, elimina el límite de ingresos contingentes. La guía de ingresos también reduce sustancialmente las circunstancias en las que se puede aplicar un enfoque residual según las NIIF y lo permite en ciertas circunstancias según los PCGA. El enfoque residual es diferente del método residual que se utiliza en la actualidad. La aplicación del método residual de hoy da como resultado que el descuento total en un acuerdo se asigne al primer artículo entregado en virtud del contrato. Este no será el caso bajo la nueva guía.

Se necesitará un juicio para determinar el precio de venta independiente para cada obligación de desempeño por separado (por ejemplo, servicios, equipos y derechos materiales) en un contrato del cliente. Hay una buena visibilidad de los precios de los equipos de comunicaciones y el servicio de telecomunicaciones asociado en algunos mercados. Sin embargo, en muchos mercados, las compañías de comunicaciones cobran a los clientes poco o nada por el equipo, y solo venden el equipo incluido con los servicios de telecomunicaciones. Si las compañías de comunicaciones no venden equipos por separado, la administración puede tener que usar varios métodos de estimación, que incluyen, entre otros, un enfoque de evaluación de mercado o un enfoque de costo más margen.

Determinar el precio de venta independiente de ciertos servicios también puede presentar desafíos. Históricamente, hubo un nivel razonable de consistencia en los montos cobrados por los servicios agrupados dentro de los operadores y entre los operadores. Hoy en día, existe una variabilidad creciente en los montos cobrados por paquetes de servicios equivalentes. Por ejemplo, la cantidad cobrada por los servicios puede variar según el número y la combinación de dispositivos elegidos por el cliente, incluidos Ofertas "solo SIM" en las que el precio mensual por el servicio es menor cuando el cliente no toma un dispositivo subsidiado o planes de varias líneas.

La guía de ingresos probablemente requerirá que las compañías asignen más del precio de la transacción al equipo que bajo la guía actual, y, por lo tanto, resulten en un reconocimiento más temprano de los ingresos. El hecho de reconocer más ingresos de los que se tienen en cuenta también da como resultado el reconocimiento de un activo de contrato, que deberá ser monitoreado por deterioro.

Las empresas se enfrentarán a desafíos prácticos al asignar el precio de transacción para un gran volumen de contratos de clientes con diferentes configuraciones de equipos y planes de servicio. La guía de ingresos permite que una compañía aplique la guía a una cartera de contratos (u obligaciones de desempeño) con características similares si razonablemente espera que los efectos en los estados financieros de la compañía de hacerlo no difieran materialmente de los resultados de aplicar la guía a contratos individuales (u obligaciones de desempeño). Los consejos reconocieron en sus bases para conclusiones que este enfoque puede ser particularmente útil para las empresas en la industria de las telecomunicaciones. Los consejos también señalaron que las compañías deberían poder adoptar un "enfoque razonable" para identificar carteras para aplicar esta guía, en lugar de una evaluación cuantitativa. Las empresas que elijan aplicar un enfoque de cartera deberían considerar el grado de variabilidad en las características de las agrupaciones de cartera, no solo al momento de la adopción, sino también de forma continua. Las compañías deben considerar si necesitan modificar los sistemas existentes o desarrollar nuevos sistemas para recopilar información sobre los contratos de los clientes y realizar las asignaciones requeridas del precio de transacción entre las obligaciones de desempeño separadas.

- **Paso 5: Reconocimiento del ingreso:**

Se cumple una obligación de desempeño y los ingresos se reconocen cuando el control del bien o servicio prometido se transfiere al cliente. Un cliente obtiene el control de un bien o servicio si tiene la capacidad de (1)

dirigir su uso y (2) obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de él. Dirigir el uso de un activo se refiere al derecho de un cliente a desplegar el activo, permitir que otra entidad lo implemente o restringir el uso de otra compañía.

La gerencia debe evaluar la transferencia de control principalmente desde la perspectiva del cliente, lo que reduce el riesgo de que se reconozcan los ingresos por actividades que no transfieren el control de un bien o servicio al cliente.

Capítulo IV: Ejecución de los Efectos de NIIF 9 y 15 en las empresas de Telecomunicaciones

4.1 Aspectos generales e impacto tecnológico de la ejecución de las NIIF 9 y NIIF 15 en las empresas de telecomunicaciones.

Las entidades de telecomunicaciones sostienen un cierto número de instrumentos financieros utilizados para sus principales actividades, desde manejo del riesgo, manejo del efectivo y actividades de inversión. La tendencia de las estructuras financieras ha puesto mayor enfoque en los instrumentos financieros del sector de las telecomunicaciones. Todos los activos financieros tienen que estar divididos para entender su clasificación y sus implicaciones.

La (Norma Internacional de Información Financiera No. 9, 2014) reemplaza a la NIC 39; incluyendo su clasificación, sus medidas su reconocimiento y sus cuentas de los activos financieros y sus pasivos financieros, la discapacidad de los activos financieros y proporciona un nuevo punto de vista del modelo actual de contabilidad.

La clasificación y la medición de los activos financieros según la (Norma Internacional de Información Financiera No. 9, 2014) se determinan bajo dos criterios:

- El modelo de negocio en el que la entidad mantiene los activos.
- El flujo de efectivo que se produce por los activos.

La (Norma Internacional de Información Financiera No. 9, 2014) hace una distinción entre 3 diferentes modelos de negocios:

- La entidad mantiene sus activos financieros para por conseguir un flujo de efectivo. Esta mide los activos al amortizar el costo.
- La entidad mantiene los activos financieros para venderlos y para conseguir un flujo de efectivo. La entidad mide el correcto valor de los activos a través de otros ingresos recibidos.

- La entidad mantiene los activos financieros con una intervención para venderlos antes de su periodo de depreciación. La entidad mide el valor del activo a través de la pérdida o la ganancia que deja el mismo luego de ser vendido.

Las inversiones en instrumentos de capital siempre son medidas mediante la NIIF 9. A excepción del costo, que bajo la NIC 39 fue removida por sus inversiones no cotizadas.

Los instrumentos de capital que son mantenidos para cambios deben requerir una clasificación especial, con ingresos por dividendos reconocidos en pérdidas y ganancias. Para los demás instrumentos de capital abarcadas bajo el modelo de la NIIF 9, el manejo puede provocar una elección irrevocable en el primer reconocimiento, en un análisis de los instrumentos, para presentar cambios en el valor justo dentro de otros ingresos que no sean solo en pérdidas o ganancias. Los dividendos se reconocen en ganancias o pérdidas a menos que representen claramente una recuperación del parte del costo de la inversión, en caso de que si sea reconocido.

En las cuentas por cobrar. Las cuentas por cobrar comerciales en una entidad de comunicaciones normalmente cumplirán con el criterio de retención. Los pagos normalmente estarían compuestos únicamente de su actividad principal e intereses. Por lo tanto, serían medidos al costo amortizado.

En las inversiones de capital. Los instrumentos de patrimonio se miden a valor razonable en todas las circunstancias. Una entidad puede hacer una elección irrevocable para medir las inversiones de capital a valor razonable a través de otros ingresos. Existen requisitos de divulgación adicionales si se utiliza esta elección. No esperar la pérdida crediticia se reconoce para inversiones de capital.

En las inversiones en bonos. Para inversiones a largo plazo, como bonos, la entidad necesitará evaluar el modelo de negocio. Pueden clasificarse al costo amortizado, al valor razonable a través de otro resultado integral, o Valor razonable a través de utilidad o pérdida.

En los derivados. Los derivados permanecen clasificados al valor razonable con cambios en resultados.

En las consideraciones contingentes. La contraprestación monetaria contingente que la adquirente debe pagar o recibir está dentro del alcance de la NIIF 9. Los activos y pasivos por contraprestación contingente se miden a valor razonable a través de ganancia o pérdida.

De acuerdo con la (Norma Internacional de Información Financiera No. 15, 2014), existen ciertos cambios que tienen el potencial para el mayor impacto incluyen:

- Asignar ingresos adicionales a productos con descuento o gratuitos proporcionados al principio de un período de servicio debido a la eliminación del límite de ingresos contingentes y los cambios y restricciones en él.
- Uso del método residual aplicado actualmente por algunas compañías de comunicaciones.
- El tratamiento contable de las tarifas de activación, los costos de adquisición de clientes y ciertos costos de cumplimiento de contratos podría cambiar.
- La guía puede aplicarse a una cartera de contratos u obligaciones de desempeño en algunas circunstancias, aunque este enfoque puede crear desafíos y complejidades de implementación adicionales.
- Los bienes o servicios gratuitos que antes se consideraban ofertas de mercadeo pueden calificar bajo los estándares de ingresos como Bienes o servicios diferenciados.

Las compañías de comunicaciones están evaluando continuamente sus modelos de negocios y brindando nuevos dispositivos y servicios Planes a clientes. La evaluación del impacto contable de estos nuevos servicios puede ser un desafío. Durante la transición a los estándares de ingresos, la administración deberá considerar el impacto que estas nuevas ofertas tienen tanto en el antiguo y nuevas orientaciones, añadiendo complejidad a su creciente lista de desafíos.

Las modificaciones para añadir o eliminar bienes o servicios en acuerdos de telecomunicaciones normalmente son vistas como nuevos arreglos con cambios contabilizados de forma prospectiva.

Históricamente, las modificaciones a los contratos de comunicaciones generalmente se han tratado como nuevos acuerdos con cambios contabilizados de forma prospectiva. En el futuro, las compañías deberán evaluar las modificaciones bajo la nueva guía para determinar si se contabilizan prospectivamente o requieren un ajuste acumulativo de actualización. El análisis deberá tener en cuenta las modificaciones en los nuevos tipos de planes de servicio, como los planes multiservicios, en los que puede ser más difícil determinar si la modificación agrega bienes o servicios distintos, o modifica bienes o servicios existentes siendo provisto bajo el contrato.

Los estándares de ingresos establecen que una empresa contabilizará una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales a una única obligación de desempeño si cada bien o servicio distinto cumple con los criterios de tiempo extra. El reconocimiento y el mismo método se utilizarían para medir el progreso de cada bien o servicio distinto. Es probable que las empresas de comunicaciones utilicen este enfoque para los contratos que brindan al cliente un nivel constante de servicios mensualmente durante un período de contrato, en lugar de tratar cada mes o cada día de servicio como una obligación de desempeño separada.

Los criterios de reconocimiento de ingresos generalmente se aplican por separado a cada transacción. En ciertas circunstancias, podría ser necesario separar una transacción en componentes identificables para reflejar la sustancia de la transacción. La separación es apropiada cuando los componentes identificables tienen un valor independiente y su valor razonable se puede medir de manera confiable. Es posible que sea necesario agrupar dos o más transacciones cuando están vinculadas de tal manera que el efecto comercial no se puedan realizar. Entendido sin referencia a la serie de transacciones en su conjunto.

Los ingresos se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable es la cantidad por la cual un activo o pasivo se podría

intercambiar o liquidar, entre partes bien informadas y dispuestas en un brazo. Las NIIF no establecen cómo se asigna la consideración y permite el uso del método residual, en el cual la consideración para el no entregado El elemento del acuerdo (normalmente servicio o tarifa) se aplaza hasta que se proporciona el servicio, cuando esto refleja la economía de la transacción. Cualquier cantidad asignada a los artículos entregados se reconoce en el punto de venta.

4.2 Modificaciones en las políticas contables y en la información a revelar en las empresas de telecomunicaciones por la ejecución de las NIIF 9 y NIIF 15

La implementación de las NIIF 9 y 15, trae consigo además cambios en las presentaciones y divulgaciones de los instrumentos financieros y los ingresos por contratos, respectivamente.

Para la NIIF 9, se toma en cuenta que las empresas de telecomunicación, poseen por lo general los mismos instrumentos financieros (tanto activos como pasivos financieros) que las empresas de otros sectores comerciales. Este punto se analiza bajo la NIIF 7 de Instrumentos Financieros: Información a revelar.

Las principales divulgaciones para la NIIF 9, según (Institute of Certified Public Accountants of Kenya (ICPAK), 2016) se detallan a continuación:

Categorías de activos y pasivos financieros:

Los importes en libros de cada una de las siguientes categorías se revelarán en la parte del balance general o en las notas:

(a) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, mostrando por separado:

- 1) Los designados como tales en el momento del reconocimiento inicial y
- 2) Los clasificados como mantenidos para negociar de acuerdo con la NIC 39;

- (b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- (c) Préstamos y cuentas por cobrar;
- (d) Activos financieros disponibles para la venta;
- (e) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, mostrando por separado:

- 1) Los designados como tales en el momento del reconocimiento inicial.

- 2) los clasificados como mantenidos para negociar de acuerdo con la NIC 39.

- (f) Pasivos financieros medidos al costo amortizado.

- **Activos y pasivos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados:**

Si la entidad ha designado un activo financiero como a valor razonable con cambios en resultados, deberá revelar:

- (a) La exposición máxima al riesgo de crédito en la fecha de reporte.

- (b) El monto por el cual cualquier derivado de crédito relacionado o instrumentos similares mitiguen esa exposición máxima al riesgo de crédito.

- (c) La cantidad de cambio que es atribuible a los cambios en el riesgo crediticio del activo financiero determinado ya sea:

- 1) Como la cantidad de cambio en su valor razonable que no es atribuible a cambios en las condiciones del mercado que dan lugar a riesgo de mercado.

- 2) Utilizando un método alternativo.

- (d) El monto del cambio en el valor razonable de cualquier derivado de crédito relacionado o instrumentos similares que haya ocurrido durante el período y acumulativamente desde que se designó el préstamo o la cuenta por cobrar.

Si la entidad ha designado un pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados, deberá revelar:

(a) La cantidad de cambio que es atribuible a cambios en el riesgo de crédito de ese pasivo determinado, ya sea:

1) Como la cantidad de cambio en su valor razonable que no es atribuible a cambios en las condiciones del mercado que dan lugar a riesgo de mercado.

2) Utilizando un método alternativo.

(b) La diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero y el importe que la entidad estaría obligada contractualmente a pagar al vencimiento.

- **Baja en cuentas**

Divulgaciones en el balance	Divulgaciones fuera del balance
<ul style="list-style-type: none"> • Activos financieros transferidos y no dados de baja. • Ciertas revelaciones ya requeridas por la NIIF 7. • Descripción de la naturaleza de la relación entre el activo financiero transferido y los pasivos asociados (incluido el uso restringido). • Si solo recurso: VR del activo, pasivos asociados y neto posición. 	<ul style="list-style-type: none"> • Naturaleza y riesgos de la continua participación. • CA & VR y máxima exposición a la pérdida de participación continua. • Salidas de efectivo para recompra de activos y análisis de vencimiento de salidas de efectivo futuras. • Ganancia / pérdida en la fecha de baja en cuentas. • Ingresos / gastos reconocidos por la participación continua. • Divulgaciones si la actividad de transferencia no está distribuida uniformemente. • Términos de la transacción dada de baja.

- **Reclasificación**

Si la entidad ha reclasificado un activo financiero fuera del valor razonable a través de la categoría de ganancias o pérdidas o fuera de la categoría disponible para la venta, deberá revelar:

- (a) La cantidad reclasificada dentro y fuera de cada categoría.
- (b) Hasta la baja en cuentas, los valores en libros y los valores razonables de todas las AF reclasificados.
- (c) Si es reclasificado de VRPG; explicar la situación inusual y los hechos y circunstancias que indican que la situación era inusual.
- (d) La ganancia o pérdida del valor razonable en el resultado integral total en ese período de reporte y en el período de reporte anterior.
- (e) Hasta la baja en cuentas, la ganancia o pérdida del valor razonable que se habría reconocido en el resultado integral total si el activo financiero no hubiera sido reclasificado.
- (f) La tasa de interés efectiva y los montos estimados de los flujos de efectivo que la entidad espera recuperar, a la fecha de la reclasificación del activo financiero.

- **Cuenta de provisión:**

Se requiere una conciliación de la cuenta de provisión entre saldos iniciales y finales.

- **Instrumentos compuestos:**

Si una entidad ha emitido un instrumento que contiene tanto el componente de pasivo y capital y el instrumento tiene múltiples derivados implícitos cuyos valores son interdependientes (como un instrumento de deuda convertible exigible), revelará la existencia de esas características.

- **Políticas contables:**

Clasificación	Comentarios
Designado en VRPG	• Naturaleza de los AF / PF designados

<p>Disponible para la venta</p> <p>Maneras regulares de compras o ventas.</p> <p>Discapacidad</p> <p>Determinación de ganancias y pérdidas netas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Criterios para designar • ¿Cómo se cumplen los criterios de designación en la NIC 39? • Criterios para designar como Disponible para la venta. • Fecha de negociación o fecha de liquidación • Evidencia objetiva de umbrales de deterioro. • Criterios para la cuenta de provisión, cancelación, revocaciones • Préstamos renegociados que de lo contrario serían vencido o deteriorado • Intereses y dividendos incluidos / excluidos de movimientos VR
---	--

- **Cobertura:**

Clasificación	Comentarios
<p>Para cada tipo de cobertura:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • El tipo de cobertura • instrumento de cobertura utilizado

Cobertura de flujo de efectivo	<ul style="list-style-type: none"> • Naturaleza del riesgo al ser cubierto. • Periodo en que se espera que ocurra • Descripción de la transacción de pronóstico • Cantidad en ORI • Cantidad reciclada de ORI • Ineficacia reflejada en P / G
Cobertura de valor razonable	<ul style="list-style-type: none"> • VR ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura y elementos cubiertos
Cobertura de la inversión neta	<ul style="list-style-type: none"> • Ineficacia reflejada en P / G

Para la NIIF 15, en su guía de implementación (Deloitte, 2017) señala que esta requiere un nivel incrementado de revelaciones acerca del reconocimiento de los ingresos ordinarios, en comparación con los estándares anteriores, los cuales han sido criticados por carecer de requerimientos adecuados de revelación. Según la NIIF 15, los requerimientos de revelación están orientados por el objetivo de proporcionarles a los usuarios de los estados financieros información que les ayude a entender la naturaleza, cantidad, oportunidad e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo que surjan de contratos con clientes. Como tal, las entidades no deben enfocar los requerimientos de revelación sobre una base de ‘lista de verificación’ y deben considerar cómo proporcionar revelaciones cualitativas y cuantitativas acerca de sus contratos con clientes, dejando claros cualesquiera juicios importantes hechos en la aplicación de la NIIF 15 a los contratos, y cualesquiera activos reconocidos en relación con el costo de obtener o

cumplir un contrato. Las actualizaciones o los cambios a los sistemas y procesos de las entidades pueden ser requeridos para asegurar que puedan cumplir con los requerimientos de revelación.

Las revelaciones clave requeridas incluyen:

- **Contratos con clientes:**

Desagregación de ingresos ordinarios del período por categorías que describan cómo la naturaleza, cantidad, oportunidad e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo son afectadas por factores económicos. La información también tiene que ser proporcionada para demostrar la relación entre la información desagregada de los ingresos ordinarios y cualesquiera revelaciones de los ingresos ordinarios del segmento.

Información acerca de los activos del contrato y los pasivos del contrato de la entidad. Esto incluye saldos de apertura y cierre de elementos del balance general relacionados con contratos con clientes. Las entidades también estarán requeridas a revelar la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos en el año corriente que se relacionen con la satisfacción de obligaciones de desempeño en anteriores períodos de presentación de reporte. En relación con las obligaciones de desempeño restantes, las entidades necesitarán explicar cómo el patrón futuro de satisfacción de ellas impactará en el saldo del activo del contrato y del pasivo del contrato.

Información acerca de las obligaciones de desempeño restantes de la entidad. Las entidades estarán requeridas a revelar el precio total de transacción asignado a las obligaciones de desempeño restantes al final de cada período de presentación de reporte (a menos que la obligación de desempeño restante será satisfecha en menos de un año). Otras revelaciones requeridas incluyen información acerca de cuándo la entidad típicamente satisface sus obligaciones de desempeño, los términos de pago importantes, la naturaleza de los bienes o servicios que la entidad haya

prometido transferir e información acerca de obligaciones relacionadas con garantías, reembolsos y devoluciones.

- **Juicios importantes**

Información acerca de juicios de las entidades, y cualesquiera cambios en juicios, en relación con la oportunidad de, y el precio de transacción asignado a, la satisfacción de las obligaciones de desempeño. Las entidades estarán requeridas a revelar cómo han hecho esos juicios y por qué es una descripción fiel de la transferencia de bienes y servicios.

- **Activos reconocidos en relación con el costo de obtener o cumplir un contrato:**

El balance de cierre de cualesquiera activos reconocidos en relación con los costos incurridos para obtener o cumplir un contrato, además de cualesquiera juicios ejercidos en la determinación de la cantidad a ser capitalizada.

Información sobre la amortización de la cantidad reconocida en utilidad o pérdida en el período corriente y el método de amortización.

4.3 Cuantificación de los efectos por implementación de las NIIF 9 y NIIF 15

El Grupo ha adoptado la NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes desde el 1 de enero de 2018, lo que resultó en cambios en las políticas contables y en los ajustes a los montos reconocidos en los estados financieros. De acuerdo con las disposiciones de transición en NIIF 15, el Grupo ha adoptado las nuevas reglas retrospectivamente y ha reexpresado las cifras del año 2017. En resumen, se realizaron los siguientes ajustes a los montos reconocidos en el estado de situación financiera a la fecha de aplicación inicial (1 de enero de 2018) y al inicio del primer periodo presentado (1 de enero de 2017):

		NIC 18 valor en libros 31 dic 2017	Recl.	Remed.	NIIF 15 valor en libros 1 enero 2018
Cuentas por cobrar	(iv)	12,184	(3,914)	-	8,270
Activos por contrato circulantes	(iv)	-	2,597	-	2,597
Otros activos financieros circulantes a costo amortizado	(iv)	-	842	-	842
Otros activos circulantes	(i),(iv)	-	475	38	513
Otros activos no circulantes	(iii)	-	-	520	520
Pasivos por contrato	(ii),(iv)	-	1,525	-	1,525
Ingresos diferidos	(ii),(iv)	570	(536)	(34)	-
Proveedores y otras cuentas por pagar	(i),(iv)	12,477	(792)	38	11,723
Provisiones	(i),(iv)	1,437	(197)	-	1,240
Activos por impuesto sobre la renta diferido	(i),(ii)	4,932	-	1	4,933
Pasivos por impuesto sobre la renta diferido	(i),(ii)	6,801	-	167	6,968

(i) Reconocimiento de reembolsos

Cuando el cliente tiene derecho a devolver el producto en un plazo determinado, la entidad está obligada a reembolsar el precio de compra. El Grupo anteriormente reconoció una provisión por devoluciones, la cual se mide en términos netos de margen sobre la venta (UM72,000 al 31 de diciembre de 2017 y UM100,000 al 31 de diciembre de 2016). Los ingresos se ajustaron al valor esperado de la devolución, y el costo de ventas se ajustó al valor de las mercancías que se esperaban fueran devueltas.

De acuerdo con la NIIF 15, un pasivo por reembolsos derivado de los reembolsos esperados a los clientes es reconocido como un ajuste a los ingresos en proveedores y otras cuentas por pagar (UM110,000 al 31 de diciembre de 2017 y

UM179,000 al 1 de enero de 2017). Al mismo tiempo, el Grupo tiene derecho a recuperar el producto del cliente, cuando el cliente ejerce su derecho de devolución, se reconoce un activo y el ajuste correspondiente en el costo de ventas (UM38,000 al 31 de diciembre de 2017 y UM79,000 al 1 de enero de 2017). El activo se mide con referencia al valor en libros anterior del producto. Los costos de recuperación del producto no son materiales, debido a que el cliente normalmente devuelve a la tienda el producto en perfecto estado.

Para reflejar este cambio en política, el Grupo reclasificó UM72,000 de provisiones y reconoció otras cuentas por pagar por UM110,000 y otros activos circulantes por UM38,000 al 31 de diciembre de 2017 (UM100,000 reclasificados de provisiones, con UM179,000 reconocidos en otras cuentas por pagar y UM79,000 en otros activos circulantes al 1 de enero de 2017). Los pasivos por impuesto sobre la renta diferido y los activos por impuesto sobre la renta diferido aumentaron cada uno en UM11,000 al 31 de diciembre de 2017 y UM24,000 al 1 de enero de 2017.

(ii) Reconocimiento del programa de lealtad de clientes

En periodos anteriores, la retribución recibida por la venta de bienes se asignaba a los puntos y a los bienes vendidos utilizando el método residual. Bajo este método, una parte de la retribución que equivale al valor razonable de los puntos se asignó a los puntos. La parte residual de la retribución se asignó a los bienes vendidos.

De acuerdo con la NIIF 15, el importe total debe asignarse a los puntos y a los bienes con base en los precios relativos e independientes de venta. Bajo este nuevo método, los importes asignados a los bienes vendidos son, en promedio, superiores a los importes asignados de acuerdo con el método del valor residual. Así, el pasivo por contrato reconocido relacionado con el programa de lealtad de clientes al 1 de enero de 2018 (UM536,000) era UM34,000 menor que el importe reconocido como ingresos diferidos bajo la política anterior, con una reducción correspondiente en el activo por impuesto sobre la renta diferido de UM10,000 y un ajuste neto a las utilidades acumuladas de UM24,000 (pasivo por contrato menor por UM40,000, activo por impuesto sobre la renta diferido menor por UM12,000 y utilidades acumuladas mayores por UM28,000 al 1 de enero de 2017). Los ingresos del año

2017 disminuyeron en UM6,000, los gastos fiscales disminuyeron en UM2,000 y la utilidad neta disminuyó en UM4,000.

(iii) Contabilidad de costos incurridos para cumplir un contrato

En 2017 los costos de UM520,000 relacionados con la transferencia de datos para la instalación de una plataforma de TI en relación con un contrato de TI a largo plazo se cargaron a resultados, ya que no reunieron los requisitos para su reconocimiento como activo de acuerdo con cualquiera de las otras normas contables. Sin embargo, los costos relacionados directamente con el contrato, generan recursos utilizados para el cumplimiento del contrato y se espera recuperarlos. Por tanto, se capitalizaron como costos para cumplir un contrato tras la adopción de la NIIF 15 y se incluyeron en los otros activos en el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017. Se reconoció un pasivo por impuestos diferido de UM156,000, lo que resultó en un ajuste neto a las utilidades acumuladas de UM364,000. El activo se amortiza de forma lineal durante el plazo del contrato específico al que se relaciona, de conformidad con el patrón de reconocimiento de los ingresos asociados.

(iv) Presentación de activos y pasivos relacionados con contratos con clientes 19

El Grupo también ha cambiado, voluntariamente, la presentación de algunos importes en el estado de situación financiera para reflejar la terminología de la NIIF 15 y de la NIIF 9:

Los activos por contrato reconocidos relacionados con los contratos de consultoría en TI se presentaban anteriormente como parte de las cuentas por cobrar (UM2,597,000 al 31 de diciembre de 2017 y UM1,897,000 al 1 enero 2017).

Los pasivos por contrato relacionados con los contratos de consultoría en TI se incluían anteriormente en las cuentas por pagar (UM989,000 al 31 de diciembre de 2017 y UM205,000 al 1 de enero de 2017).

Los pasivos por contrato relacionados con el programa de lealtad de clientes se presentaban como ingresos diferidos, ver (ii) más arriba

Otras cuentas por pagar relacionadas con pasivos por descuentos por volumen y reembolsos se presentaban anteriormente como provisiones circulantes (UM125,000 y UM72,000 respectivamente al 31 de diciembre de 2017, y UM100,000 y UM100,000 respectivamente al 1 de enero de 2017).

Otras cuentas por cobrar circulantes y pagos anticipados se presentaban dentro de las cuentas por cobrar, pero ahora se presentan como otros activos financieros a costo amortizado (cuentas por cobrar) y otros activos circulantes (pagos anticipados) en el estado de situación financiera, para reflejar su diferente naturaleza. (PricewaterhouseCoopers, 2018)

A continuación presentaremos un estado de situación financiera obtenido desde el (PricewaterhouseCoopers, 2018) en los cuales presentaremos los efectos de la implementación de las NIIF 9 y NIIF 15 de una forma monetaria.

Estado de situación financiera (extracto)	31 dic 2017 Cifras originales	NIIF 9	NIIF 15	31 dic 2017 Reexpresado	NIIF 9	1 enero 2018 Reexpresado
Activos no circulantes						
NIC12(81)(a)						
Activos por impuesto sobre la renta diferido	4,932	-	1	4,933	16	4,949
Otros activos	-	-	520	520	-	520
Activos financieros a valor razonable a través de otros resultados integrales (VR-ORI)	-	-	-	-	7,148	7,148
Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados (VR-resultados)	-	-	-	-	980	980
Otros préstamos y cuentas por cobrar/Activos financieros a costo amortizado	1,380	-	-	1,380	1,268	2,648
Instrumentos financieros derivados	712	-	-	712	-	712
Inversiones mantenidas hasta su vencimiento	1,175	-	-	1,175	1,175	-
Activos financieros disponibles para la venta	8,228	-	-	8,228	8,228	-
Activos circulantes						
Otros activos circulantes	-	-	513	513	-	513
Clientes y otras cuentas por cobrar	12,184	-	3,914	8,270	15	8,255
Activos por contrato	-	-	2,597	2,597	30	2,567
Otras cuentas por cobrar / Otros activos financieros a costo amortizado	-	-	842	842	-	842
Activos financieros a VR-resultados	10,915	-	-	10,915	-	10,915
Instrumentos financieros derivados	1,417	-	-	1,417	-	1,417
Efectivo y equivalentes de efectivo	31,268	-	-	31,268	-	31,268
Activos totales	236,188	-	559	236,747	36	236,711
Pasivos no circulantes						
Préstamos	79,330	-	-	79,330	465	-
79,795 NIC12(81)(a)	-	-	-	-	-	-
Pasivos por impuesto sobre la renta diferido	6,801	-	167	6,968	139	6,829
Pasivos circulantes						
Proveedores y otras cuentas por pagar	12,477	-	754	11,723	-	11,723
Pasivos por contrato	-	-	1,525	1,525	-	1,525
Instrumentos financieros derivados	1,398	-	-	1,398	-	1,398
Provisiones	1,437	-	197	1,240	-	1,240
Ingresos diferidos	570	-	570	-	-	-
Pasivos totales	119,134	-	171	119,305	326	119,631
Activos netos	117,054	-	388	117,442	362	117,080
Reservas	11,566	54	-	11,512	70	11,442
Utilidades acumuladas	36,373	54	388	36,815	292	36,523
Capital total	117,054	-	388	117,442	362	117,080

De igual forma presentamos la diferencia de cómo son presentados los saldos iniciales bajo la NIC 39 y de cómo deben ser presentados posterior a la NIIF 9 según (PricewaterhouseCoopers, 2018):

Notas	Efecto sobre la reserva de disponibles para la venta UM'000	Efecto sobre la reserva de VR-ORI UM'000	Efecto sobre las utilidades acumuladas* UM'000
Saldo inicial - NIC 39	592	-	36,373
Instrumentos reclassificados de disponible para la venta a VR-resultados (a)	-70	-70	70
Instrumentos no mantenidos para negociación reclassificados de disponible para la venta a VR-ORI ©	-302	302	-
Bonos cotizados y no cotizados reclassificados de disponible para la venta a VR-ORI (e)	-220	220	-
Impacto total	-592	522	70
Saldo inicial - NIIF 9	-	522	36,443

A continuación presentamos de forma detallada una leyenda de los significados de cada una de las referencias en las líneas de los estados financieros y la nota incluida previamente, esta leyenda es según (PricewaterhouseCoopers, 2018):

(a) Reclasificación de disponibles para la venta a valor razonable a través de resultados.

Ciertas inversiones en acciones preferentes y participaciones en fondos del mercado de dinero se reclassificaron de disponibles para la venta a activos financieros a valor razonable a través de resultados (UM980,000 al 1 de enero de 2018). Estas no cumplen con el criterio para ser clasificados a costo amortizado de acuerdo con la NIIF 9, debido a que sus flujos de efectivo no representan únicamente pagos de principal e intereses.

Las ganancias por valor razonable relacionadas de UM70,000 se transfirieron de la reserva de activos financieros disponibles para la venta a utilidades acumuladas el 1 de enero de 2018.

(b) Reclasificación de disponibles para la venta a costo amortizado

Ciertas inversiones en bonos corporativos cotizados fueron reclassificadas de disponibles para la venta a costo amortizado (UM100,000 al 1 de enero de 2018).

A la fecha de la aplicación inicial el modelo de negocio del Grupo es mantener estas inversiones para el cobro de los flujos de efectivo contractuales, y los flujos de efectivo representan únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe principal. Se estima que el valor razonable de UM100,000 al 1 de enero 2018 es equivalente al costo amortizado inicial para estos activos. No hubo impacto en las utilidades acumuladas al 1 de enero de 2018.

El valor razonable al 31 de diciembre de 2018 de los bonos corporativos cotizados es UM150,000 y una ganancia de valor razonable de UM50,000, que de otro modo habría sido reconocida en ORI en el periodo de presentación de informe actual, si los bonos corporativos cotizados no hubieran sido reclasificados a costo amortizado. La tasa de interés efectiva determinada al 1 de enero de 2018 para estos bonos cotizados es 2.6% y los ingresos por interés de UM4,000 se reconoció durante el periodo del 31 de diciembre de 2018.

(c) Instrumentos de capital previamente clasificados como disponibles para la venta

El Grupo eligió presentar en otros resultados integrales los cambios en el valor razonable de todos sus instrumentos de capital previamente clasificados como disponibles para la venta, debido a que estas inversiones se mantienen como inversiones estratégicas a largo plazo que no se espera sean vendidas en el corto o mediano plazo. Como resultado, los activos con un valor razonable de UM5,748,000 se reclasificaron de activos financieros disponibles para la venta a activos financieros a valor razonable a través de ORI y las ganancias por valor razonable de UM302,000 se reclasificaron de la reserva de activos financieros disponibles para la venta a la reserva de activos financieros a valor razonable a través de ORI el 1 de enero de 2018.

(d) Reclasificación de mantenidos hasta su vencimiento a costo amortizado

Activos de bonos garantizados y bonos cupón cero que previamente se clasificaron como mantenidos hasta su vencimiento ahora se clasifican a su costo amortizado. El Grupo tiene la intención de mantener los activos hasta su vencimiento para

cobrar los flujos de efectivo contractuales y estos flujos de efectivo se componen exclusivamente de los pagos de principal e intereses sobre el importe principal pendiente. No hubo diferencias entre el valor en libros anterior y el valor en libros revisado de los otros activos financieros al 1 de enero de 2018 para ser reconocido en utilidades acumuladas. Se reconoce un aumento de UM7,000 en la reserva de estos activos en las utilidades acumuladas iniciales para el periodo (impacto fiscal de UM2,000).

(e) Instrumentos de deuda disponibles para las ventas clasificadas como VR-ORI

Bonos cotizados y no cotizados se reclasificaron de disponibles para la venta a valor razonable a través de otros resultados integrales, ya que el modelo de negocio del Grupo se logra tanto mediante el cobro de los flujos de efectivo contractuales como mediante la venta de estos activos. Los flujos de efectivo contractuales de estas inversiones son únicamente el principal e intereses. Como resultado el 1 de enero de 2018 los bonos cotizados y no cotizados con un valor razonable de UM1,400,000 fueron reclasificados de activos financieros disponibles para la venta a activos financieros a valor razonable a través de ORI y las ganancias por valor razonable de UM220,000 se reclasificaron de la reserva de activos financieros disponibles para la venta a la reserva de activos financieros a valor razonable a través de ORI.

CONCLUSIONES

La implementación de las NIIF atraerá cambios positivos debido a que de esta manera las empresas de telecomunicaciones de nuestro país guardaran un lenguaje actualizado y acorde al que se utiliza globalmente.

De manera que, si cualquier empresa extranjera decide invertir en una de estas, podrá asimilar este lenguaje estándar de una manera más clara y eficaz, que si se continuara con el actual.

Lo que describe, además de estas otras ventajas que ofrecerá la implementación de estas:

- Estados financieros que permiten el acceso a mercados globales y fuentes de financiamiento
- Disminución de la percepción del riesgo por parte de los usuarios de los estados financieros
- Mayor claridad en la información financiera entregada a los stakeholders o grupos de interés.
- Políticas contables más alineadas con la gestión de las empresas

Esta implementación será clave en el desarrollo de productos financieros que reduzcan riesgos, permitiendo que las entidades puedan designar como instrumentos de cobertura una combinación entre instrumentos derivados y no derivados, o una proporción de estos.

RECOMENDACIONES

Finalmente, para lograr una implementación adecuada de las NIIF 9 y NIIF 15 recomendamos guiarse detalladamente de las documentaciones de las normas y de los ilustrativos de estados financieros de las grandes firmas de auditoría debido a que estos muestran detalladamente la correcta forma de presentación de la información financiera tomando en cuenta todos los puntos necesarios para cumplir con todos los requerimientos de esta norma, de igual forma exhortamos a la lectura de ambas NIIF para identificar y adaptar los casos específicos de las empresas de telecomunicaciones con los lineamientos y guías que dan estas NIIF.

De igual forma recomendamos realizar los cambios que presentaron las nuevas normas sobre los estados financieros de manera inmediata y para fines de presentación de sus estados financieros del periodo 2018 en el cual las normas entraron en funcionamiento para que la información de los estados financieros pueda ser comparable, adecuada y útil para los usuarios de estas informaciones financieras.

BIBLIOGRAFÍA

- Federación Internacional de Contadores. (2013). IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL MEDIANTE EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DE SU ENTORNO . *NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 315 , 2.*
- Alzate, A. T. (2003). *Auditoria de Sistemas*. Manizales: Centro de Publicaciones Universidad Nacional de Colombia.
- B., S. A. (2013). *Auditoría del Control Interno*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Carrillo, Agustín Pérez. (n.d.).
- Cervera, J. (2001). *La Transición a las Nuevas ISO 9000: 2000 y Su Implantación*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos.
- Deloitte. (2016, Junio). *Deloitte*. Retrieved from Deloitte Web Site:
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte-ES-Auditoria-niif9.pdf>
- Deloitte NII15, 2. (2015). *Implementación del IFRS (NIIF) 15 ingresos ordinarios provenientes de contratos con los clientes*.
- Deloitte NIIF 15, 2. (2014). *Deloitte*. Retrieved from <https://www2.deloitte.com>:
https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf
- Enmanuel Roa. (n.d.).

Gaitan, R. E. (2015). *Control Interno y Fraudes: Analisis de Infome Coso I, II Y III con base en los ciclos*. Bogota: Ecoe Ediciones.

INDOTEL. (2018). *INDOTEL*. Retrieved from INDOTEL Web Site:

<https://indotel.gob.do/sobre-nosotros/cronologia-historica/>

Institute of Certified Public Accountants of Kenya (ICPAK). (2016, June). *Institute of Certified Public Accountants of Kenya (ICPAK)*. Retrieved from Institute of Certified Public Accountants of Kenya (ICPAK) Web Site:

<https://www.icpak.com/wp-content/uploads/2016/06/IFRS-7-Financial-Instruments-Disclosures.pdf>

Jenkins, B. M. (n.d.). Estados Unidos.

Jenkins, Brian Michael. (n.d.). Estados Unidos.

Jimenez, M. (2005, Abril 1). *Hoy Digital*.

Ley No. 153-98. (1998, Mayo 27). Retrieved from INDOTEL:

<https://indotel.gob.do/media/5132/ley-no-153-98.pdf>

Luna, O. F. (2007). *Auditoría Gubernamental Moderna*. Lima: Instituto de Investigacion en Accountability y Control IICO.

Luna, O. F. (2011). *Sistemas de Control Interno para Organizaciones*. Lima: Instituto de Investigacion en Accountability y Control.

Lybrand, Coopers &. (1997). *Los Nuevos Conceptos del Control Interno (Informe COSO)*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos, S.A.

Norma Internacional de Información Financiera No. 15. (2014, Mayo). Retrieved from Ministerio de Economía y Finanzas:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NII_F15_2014_v12112014.pdf

Norma Internacional de Información Financiera No. 9. (2014, Julio). Retrieved from Ministerio de Economía y Finanzas:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NII_F9_2014_v12112014.pdf

Ponce, A. R. (2005). *Administración de Empresas Teoría y Práctica*. Mexico: Editorial Limusa.

PricewaterhouseCoopers. (2017, July 27). *PwC*. Retrieved from PwC Web Site:
<https://www.pwc.com/gx/en/audit-services/ifrs/publications/ifrs-15/in-depth-ifrs-15-industry-supplement-communications.pdf>

PricewaterhouseCoopers. (2018). PricewaterhouseCoopers. In PricewaterhouseCoopers, *Estados financieros consolidados ilustrativos bajo NIIF Diciembre* (p. 242). PricewaterhouseCoopers.

Publicos, I. M. (2002). *Norma Internacional de Auditoría NIA 6: Evaluación de Riesgos y Control Interno*. Ecuador: Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.

PWC NIIF 9, 2. (2018, March). *PricewaterhouseCoopers*. Retrieved from <https://www.pwc.com>:
<https://www.pwc.com/gx/en/industries/tmt/publications/assets/pwc-ifrs-9-impact-on-the-telecommunications-industry.pdf>

Vargas, C. M. (2007). *Contabilidad Analisis de Cuentas*. San Jose: Editorial
Universidad Estatal a Distancia.

ANEXOS

Anteproyecto de tesis.

THE PLAGIARISM CHECKER

PREMIUM

The plagiarism detector has analyzed the following text segments, and did not find any instances of plagiarism:

Text being analyzed	Result
Según el Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones (INDOTE...	✔ OK
puede ser particularmente desafiante cuando existen múltiples oblig...	✔ OK
Marco Regulatorio y Fiscal de las telecomunicaciones en República ...	✔ OK
General de Telecomunicaciones reconoce como un órgano regulad...	✔ OK
destacar que los servicios públicos de telecomunicaciones son los s...	✔ OK
servicios ofrecidos principalmente por las empresas de telecomunic...	✔ OK
modelo de deterioro general incluye algunas simplificaciones operat...	✔ OK
Productos y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaci...	✔ OK
Marco Regulatorio y Fiscal de las telecomunicaciones en República ...	✔ OK
ejemplo, los clientes de telecomunicaciones inalámbricas pueden c...	✔ OK
entidades de telecomunicaciones sostienen un cierto número de ins...	✔ OK
compañía de telecomunicaciones más antigua de la República Dom...	✔ OK
Productos y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaci...	✔ OK
República Dominicana decide integrarse a las Normas Internacional...	✔ OK
telecomunicaciones como servicio, están grabados por un aporte a f...	✔ OK
República Dominicana las empresas de telecomunicaciones ofrece...	✔ OK
Ciertas inversiones en bonos corporativos cotizados fueron reclasifi...	✔ OK
General de Telecomunicaciones 153-98, fue redactada acorde a los...	✔ OK
153-98, 1998), los servicios públicos de telecomunicaciones se clasi...	✔ OK
Finalidad de mayor de importancia del Instituto Dominicano de Tele...	✔ OK

Results: No plagiarism suspected

[Download Plagiarism Report PDF](#)

Word count: 19530

[Go Back](#)

© 2002-2019 by Brian Klug - [Contact](#) - [Manage Account](#)

Used 2 of 50 times since 2019-04-09.

Dustball Plagiarism Report

Score: 100%

Según el Instituto Dominicano de las Telecomunicaciones (INDOTEL, 2010), la	OK
articularmente desafiante cuando existen múltiples obligaciones de desempeño	OK
Arco Normativo y Fiscal de las telecomunicaciones en República Dominicana	OK
meral de Telecomunicaciones reconoce como un órgano regulador, al Instituto	OK
destacar que los servicios públicos de telecomunicaciones son los servicios	OK
Ellos ofrecidos principalmente por las empresas de telecomunicaciones son: los	OK
objetivo de deterioro general incluye algunas simplificaciones operativas para las	OK
Producción y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaciones que	OK
Arco Normativo y Fiscal de las telecomunicaciones en República Dominicana	OK
Por lo tanto, los clientes de telecomunicaciones instantáneas pueden cambiar sus planes	OK
de telecomunicaciones mediante un cierto número de instrumentos financieros	OK
Historia de telecomunicaciones más antigua de la República Dominicana, habiendo	OK
Producción y servicios ofrecidos por las empresas de telecomunicaciones que	OK
la República Dominicana decide integrarse a las Normas Internacionales de Contabilidad	OK
telecomunicaciones como servicio, están grabados por su aporte a financiar	OK
República Dominicana las empresas de telecomunicaciones ofrecen una variedad de	OK
versiones en bonos corporativos cotizados fueron reclassificadas de disponibles	OK
General de Telecomunicaciones 153-98, fue redactada acorde a los convenios	OK
153-98, 1998), los servicios públicos de telecomunicaciones se clasifican en:	OK
orden de mayor de importancia del Instituto Dominicano de Telecomunicaciones	OK



© 2002-2019 The Plagiarism Checker
http://www.dustball.com/cs/plagiarism_checker