

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**  
**MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

---

**TEMA: “NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACIÓN ENTRE  
UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE”**

---

Trabajo de Investigación, previo a la obtención del Grado Académico de Magister  
en Contabilidad y Auditoría

**Autora:** Dra. Nancy Cecilia Medina Robalino

**Tutor:** Dr. Guido Hernán Tobar Vasco, Mg.

Ambato – Ecuador

2018

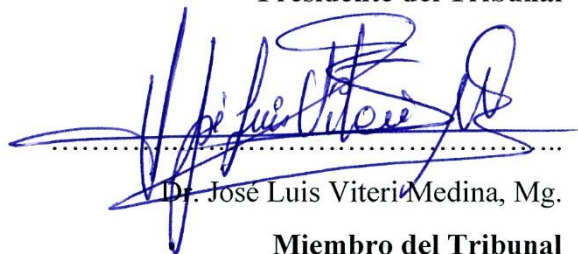
**A LA UNIDAD ACADEMICA DE TITULACION DE LA FACULTAD DE  
CONTABILIDAD Y ADUTORIA**

El Tribunal de Defensa del trabajo de titulación presidido por Economista Telmo Diego Proaño Córdova Magister e integrado por los señores Doctor José Luis Viteri Medina Magister, Doctora Patricia Paola Jiménez Estrella Magister e Ingeniera Bertha Jeaneth Sánchez Herrera Magister, designados por la Académica de Titulación, para receptor el Trabajo de Investigación con el tema: “**NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE**”, elaborado y presentado por la señora Doctora. Nancy Cecilia Medina Robalino, para optar por el Grado Académico de Magister en Contabilidad y Auditoría; una vez escuchada la defensa oral del Trabajo de Investigación; el Tribunal aprueba y remite el trabajo para uso y custodia en las bibliotecas de la UTA.



.....  
Econ. Telmo Diego Proaño Córdova, Mg.

**Presidente del Tribunal**



.....  
Dr. José Luis Viteri Medina, Mg.

**Miembro del Tribunal**



.....  
Dra. Patricia Paola Jiménez Estrella, Mg.

**Miembro del Tribunal**



.....  
Ing. Bertha Jeaneth Sánchez Herrera, Mg.

**Miembro del Tribunal**

## AUTORÍA DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

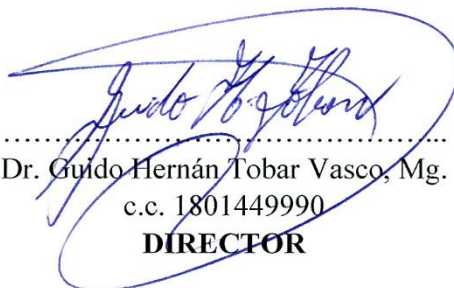
La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el Trabajo de Investigación con el tema: “**NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE**” le corresponde exclusivamente a la Doctora Nancy Cecilia Medina Robalino, Autora bajo la Dirección del Doctor Guido Hernán Tobar Magister, director del Trabajo de Investigación; y el patrimonio intelectual a la Universidad Técnica de Ambato.



.....  
Dra. Nancy Cecilia Medina Robalino

c.c. 1802588457

**AUTORA**



.....  
Dr. Guido Hernán Tobar Vasco, Mg.

c.c. 1801449990

**DIRECTOR**

## **DERECHOS DE AUTOR**

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que el Trabajo de Investigación, sirva como un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los Derechos de mi trabajo, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de este, dentro de las regulaciones de la Universidad.



.....  
Dra. Nancy Cecilia Medina Robalino  
c.c. 1802588457

**AUTORA**

## ÍNDICE GENERAL DE CONTENIDOS

PORTADA.....	i
A LA UNIDAD ACADEMICA DE TITULACION DE LA FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADUTORIA.....	ii
AUTORÍA DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN.....	iii
DERECHOS DE AUTOR.....	iv
ÍNDICE GENERAL DE CONTENIDOS.....	v
ÍNDICE DE TABLAS .....	vii
ÍNDICE DE FIGURAS.....	ix
AGRADECIMIENTO.....	x
DEDICATORIA .....	xi
RESUMEN EJECUTIVO .....	xii
ASBTRACT.....	xiii
INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I.....	3
EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	3
1.1. Tema de Investigación.....	3
1.2. Planteamiento del Problema.....	3
1.2.1. Contextualización.....	3
1.2.2. Análisis crítico. ....	6
1.2.3. Prognosis. ....	8
1.2.4. Formulación del problema. ....	8
1.2.5. Preguntas directrices. ....	9
1.2.6. Delimitación.....	9
1.3. Justificación.....	9
1.4. Objetivos.....	10
1.4.1. Objetivo general.....	10
1.4.2. Objetivos específicos. ....	11
CAPITULO II .....	12
MARCO TEORICO.....	12
2.1. Antecedentes Investigativos .....	12
2.2. Fundamentación Filosófica .....	14
2.3. Fundamentación Legal .....	16
2.3.1 Base legal de la contabilidad en Ecuador. ....	19
2.4. Categorías Fundamentales.....	20
2.4.1. Reseña histórica de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). ....	20
2.4.2 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). ....	22
2.4.3 Interpretaciones CINIIF.....	23
2.4.4 Interpretaciones del SIC. ....	24
2.4.5 Implementación de las NIIF en Ecuador. ....	25
2.4.6 Estados Financieros. ....	25
2.4.7 Elementos de los Estados Financieros. ....	26
2.4.8 Clases de Estados Financieros.....	28
2.4.9 Política Contables. ....	30
2.4.10 Principio del Devengado.....	30

2.4.11 Medición de los Estados Financieros. ....	31
2.4.12 Reconocimiento de los Activos, Pasivos, Ingresos o Gastos.....	32
2.4.13 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI). ....	34
2.4.14 Ingresos Exentos del Impuesto a la Renta. ....	35
2.4.15 Gastos Deducibles. ....	36
2.4.16 Depreciación de Activos Fijos. ....	37
2.4.17 Gastos no deducibles. ....	39
2.4.18 La Conciliación Tributaria. ....	40
2.4.19. La NIC 12: Impuesto a las Ganancias. ....	42
2.5 Hipótesis .....	51
2.6. Señalamiento de Variables .....	51
Variable independiente: .....	51
Variable dependiente: .....	51
CAPÍTULO III .....	52
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN .....	52
3.1 Modalidad Básica de la Investigación .....	52
3.2. Nivel o Tipo de Investigación .....	53
3.3 Población y Muestra .....	54
3.4 Operacionalización de las variables .....	55
3.5. Plan de Recolección de la Información .....	58
3.6. Plan de análisis e interpretación de los resultados.....	59
CAPITULO IV.....	60
ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS .....	60
4.1. Análisis de los resultados .....	60
4.2 Impacto tributario .....	132
4.3 Cálculo tasa efectiva.....	134
4.4 Casos especiales .....	135
4.5 Satisfacción de los objetivos: .....	136
CAPITULO V .....	137
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	137
5.1. Conclusiones.....	137
5.2 Recomendaciones .....	138
CAPÍTULO VI.....	140
PROPUESTA .....	140
6.1. Datos Informativos .....	140
6.2. Antecedentes de la Propuesta .....	140
6.3. Justificación.....	141
6.4.. Objetivos.....	141
6.4.1. Objetivo General.....	141
6.4.2 Objetivos Específicos. ....	142
6.5. Análisis de Factibilidad .....	142
6.6. Fundamentación Legal .....	142
6.7. Modelo Operativo.....	149
6.8. Administración .....	151
6.8.1 Los Recursos.....	151
6.8.2. Cronograma .....	152
6.9. Previsión de la Evaluación. ....	153
BIBLIOGRAFÍA.....	154

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Normas Internacionales de Información Financiera vigentes.....	21
Tabla 2: Normas Internacionales de Contabilidad vigentes.....	22
Tabla 3: CINIIF vigentes .....	24
Tabla 4: Comité de Interpretación de Normas Internacionales de Contabilidad. .	24
Tabla 5: Ingresos Exentos del Impuesto a la Renta .....	35
Tabla 6: Partidas Deducibles del IR.....	36
Tabla 7: Gastos no deducibles.....	39
Tabla 8: Utilidad Gravable.....	41
Tabla 9: NIC relacionadas a la NIC 12 .....	49
Tabla 10: Análisis de las Variables: Dependientes e independientes .....	56
Tabla 11: Procedimiento de Recolección de Información .....	59
Tabla 12: Balance SARAFA CÍA LTDA 2016 - 2017 .....	66
Tabla 13: Estado de Resultados “SARAFA CÍA LTDA 2016-2017.....	68
Tabla 14: Ejemplo nro.1 Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	69
Tabla 15: Ej. nro.1. Conciliación Contable 2016.....	70
Tabla 16: Ej. nro.1. Diferencia Temporal Deducible 2016.....	71
Tabla 17 Ej. nro.1. Conciliación Tributaria 2016 .....	71
Tabla 18: Ej. nro.1. Registro contable 2016.....	72
Tabla 19: Ej. Nro. 1. Estado de resultados integrales 2016 .....	72
Tabla 20: Ej. nro. 1. Conciliación contable 2017.....	73
Tabla 21: Ej. Nro. 1. Control de la Diferencia Temporal Deducible 2017.....	73
Tabla 22: Ej. Nro. 1. Conciliación tributaria 2017.....	74
Tabla 23: Ej. Nro. 1. Registro contable 2017.....	74
Tabla 24: Ej. Nro. 1. Estado de Resultados Integral 2017. ....	75
Tabla 25:Ejemplo nro.2. Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	78
Tabla 26: Ej. Nro.2. Grado de Realización del contrato .....	79
Tabla 27: Ej. Nro. 2. Utilidad contable de la obra 2016 .....	79
Tabla 28:Ej. Nro. 2. Utilidad contable de la obra 2017 .....	80
Tabla 29: Ej. Nro.2. Pérdida Estimada.....	80
Tabla 30: Ej. Nro. 2. Conciliación Contable 2016.....	81
Tabla 31: Ej. Nro.2. Control de la diferencia temporal deducible 2016.....	81
Tabla 32: Ej. Nro. 2. Conciliación tributaria 2016.....	81
Tabla 33: Ej. Nro.2. Registro contable 2016.....	82
Tabla 34: Ej. Nro. 2. Estado de Resultados Integrales 2016.....	82
Tabla 35: Ej. Nro. 2. Conciliación contable 2017.....	83
Tabla 36: Ej. Nro.2. Control de la diferencia temporal deducible 2017 .....	83
Tabla 37: Ej. Nro.2. Conciliación tributaria 2017.....	84
Tabla 38: Ej.Nro.2. Registro contable 2017.....	84
Tabla 39: Ej. Nro.2. Estados integrales 2017.....	85
Tabla 40: Ejemplo nro.3: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	88
Tabla 41: Ej. Nro. 3. Base Contable Activo.....	89
Tabla 42: Ej. Nro.3. Tabla de Depreciación del Activo 2016.....	89
Tabla 43: Ej. Nro.3. Conciliación contable 2016.....	90
Tabla 44: Ej. Nro.3. Control de la diferencia temporal deducible 2016.....	90
Tabla 45:Ej. Nro.3.Conciliación tributaria 2016.....	91

Tabla 46: Ej. Nro.3. Registros contables 2016.....	91
Tabla 47: Ej. Nro. 3. Estados integrales 2016.....	91
Tabla 48: Ej. Nro.3. Conciliación Contable 2025 .....	92
Tabla 49: Ej. Nro.3.Control de la diferencia 2025 .....	92
Tabla 50: Ej. Nro.3.Conciliación tributaria 2025 .....	92
Tabla 51 Ejemplo nro.4: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	95
Tabla 52: Ej.Nro.4. Depreciación .....	97
Tabla 53: Ej. Nro.4.Conciliación contable 2016.....	98
Tabla 54: Ej. Nro.4.Control de la diferencia 2016.....	98
Tabla 55: Ej. Nro.4.Conciliación tributaria 2016.....	99
Tabla 56: Ej. Nro.4.Registro contable 2016.....	99
Tabla 57: Ej. Nro.4.Estados de resultados integrales 2016.....	99
Tabla 58: Ej.Nro.4. Conciliación contable 2017 .....	100
Tabla 59: Eje. Nro.4.Control de la diferencia temporaria deducible 2017 .....	101
Tabla 60: Ej. Nro.4 Conciliación tributaria 2017 .....	101
Tabla 61: Ej. Nro.4.Registro contable 2017 .....	101
Tabla 62: Eje.Nro.4. Estados de resultados integrales 2017 .....	102
Tabla 63 Ejemplo nro.5 Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	104
Tabla 64: Ej.Nro.5. Conciliación contable 2016.....	106
Tabla 65: Ej.Nro.5. Control de la diferencia temporaria imponible 2016 .....	107
Tabla 66: Ej.Nro.5. Conciliación tributaria 2016.....	107
Tabla 67:Ej.Nro.5. Registro contable 2016.....	107
Tabla 68: Ej.Nro.5. Estado de resultados integrales 2016 .....	108
Tabla 69: Ej.Nro.5. Conciliación contable 2017 .....	108
Tabla 70: Ej.Nro.5. Control de la diferencia temporaria deducible 2017 .....	109
Tabla 71: Ej.Nro.5. Conciliación tributaria 2017.....	109
Tabla 72: Ej.Nro.5. Registro contable 2017.....	110
Tabla 73: Ej.Nro.5. Estados de resultados integrales 2017.....	110
Tabla 74 Ejemplo nro.6: Pasivo basado en el balance 2016-2017.....	113
Tabla 75: Ej.Nro.6. Conciliación contable 2016.....	114
Tabla 76: Ej.Nro.6. Control de la diferencia temporaria deducible 2016.....	114
Tabla 77: Ej.Nro.6. Conciliación tributaria 2016.....	115
Tabla 78: Ej.Nro.6. Registro contable 2016.....	115
Tabla 79: Ej.Nro.6. Estados de resultados integrales 2016.....	115
Tabla 80: Ej.Nro.6. Conciliación contable 2017.....	116
Tabla 81: Ej.Nro.6. Control de la Diferencia 2017 .....	116
Tabla 82: Ej.Nro.6. Conciliación tributaria 2017.....	116
Tabla 83: Ej.Nro.6. Registro contable 2017.....	117
Tabla 84: Ej.Nro.6. Estado de resultados integrales 2017 .....	117
Tabla 85 Ejemplo nro.7: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017 .....	120
Tabla 86: Ej.Nro.7. Costos de Producción.....	121
Tabla 87: Ej.Nro.7. Control de Costos de Producción 2016.....	121
Tabla 88: Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2016.....	122
Tabla 89:Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2017.....	122
Tabla 90:Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2018.....	122
Tabla 91:Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2019.....	122
Tabla 92:Ej.Nro.7. Flujo de Efectivo Esperado .....	123
Tabla 93:Ej.Nro.7. Costos Estimados hasta la cosecha .....	123



Tabla 94: Ej.Nro.7: La utilidad bruta esperada 2017 .....	124
Tabla 95: Ej.Nro.7. Costos relacionados 2017 .....	124
Tabla 96: Ej.Nro.7. Activo Diferido Neto.....	125
Tabla 97: Ej.Nro.7. Registro contable del impuesto diferido 2017 .....	125
Tabla 98: Ej.Nro.7. Conciliación tributaria 2017 .....	125
Tabla 99: Ej.Nro.7. Costos relacionados 2019.....	126
Tabla 100: Ej.Nro.7. Control Diferencia 2019.....	126
Tabla 101: Ej.Nro.7. Registro contable impuesto diferido 2019 .....	126
Tabla 102: Ej.Nro.7. Conciliación tributaria 2019.....	127
Tabla 103: Ej.Nro.8. Cálculo de la pérdida contable 2016 .....	129
Tabla 104: Ej.Nro.8. Conciliación tributaria 2016.....	129
Tabla 105: Ej.Nro.8. Cálculo del activo diferido por pérdida 2016.....	130
Tabla 106:Ej.Nro.8. Registro Contable 2016.....	130
Tabla 107 Ej.Nro.8. Estado de Resultados Integrales 2016.....	130
Tabla 108: Ej.Nro.8. Cálculo de amortización 2017.....	131
Tabla 109: Ej.Nro.8. Conciliación Tributaria 2017 .....	131
Tabla 110:Ej.Nro.8. Cuadro Extracontable 2017.....	131
Tabla 111: Cálculos NIIF.....	132
Tabla 112: Impacto fiscal.....	133
Tabla 113: Aplicación NIC 12 al impacto fiscal.....	134
Tabla 114: Reconocimiento de la diferencia temporal .....	144
Tabla 115: Tabla esquema, caso nro. 1 y 2. ....	146
Tabla 116: Tabla esquema, caso nro. 3,4,5 .....	147
Tabla 117: Tabla esquema, casos nro. 6,7,8,9 .....	148
Tabla 118: Tabla de Presupuesto .....	151
Tabla 119: Cronograma.....	152

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Análisis Crítico.....	7
Figura 2: Jerarquía de leyes en Ecuador .....	16
Figura 3: Reconocimiento en las NIIF .....	33
Figura 4:Registro Contable de la Depreciación .....	39
Figura 5: Utilidad Gravable .....	40
Figura 6: Utilidad Gravable .....	41
Figura 7: Diferencias entre NIC 12 original y revisada. ....	44
Figura 8: La Base Fiscal.....	45
Figura 9: Origen del Impuesto Diferido.....	45
Figura 10: Diferencia temporal .....	63
Figura 11: Utilidad Gravable .....	63

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios, y a mis hijos, porque en cada minuto de mi vida he sentido su infinita bendición.

A la Universidad Técnica de Ambato y a todos quienes conforman la Facultad de Contabilidad y Auditoría, porque en sus aulas no solo adquirí nuevos conocimientos, sino que compartí muchas experiencias con profesores y compañeros que enriquecieron mi espíritu.

Un especial y eterno agradecimiento al Doctor Guido Tobar V., por su paciencia, tolerancia y guía en el desarrollo del presente trabajo.

Al Licenciado Ángel Arcos, mi eterno y gran amigo, por su ayuda y apoyo incondicional.

Mil gracias a todos quienes de una u otra forma contribuyeron con la realización del este trabajo.

Nancy

## **DEDICATORIA**

A Dios por bendecirme eternamente, por su amparo, protección; y, por nunca soltar mi mano.

A mis hijos, Sarhita y Rafito, por su infinito amor y pese a su corta edad, han sido el motivo para seguir adelante.

A mi papá, que en vida nunca me falló y dedico su tiempo a cuidarme, dándome la bendición y el privilegio de disfrutar y crecer en medio del calor de una familia.

A Mery Oña, por ser mi apoyo espiritual, recordándome siempre que el tiempo de Dios es perfecto.

A mis familiares y amigos, que me recordaron que solo existe un camino que debo seguir:  
**SIEMPRE HACIA ADELANTE!**

Nancy

**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**  
**MAESTRIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TEMA:**

“NIC12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE”

**AUTORA:** Doctora Nancy Cecilia Medina Robalino

**DIRECTOR:** Doctor Guido Hernán Tobar Vasco, Magister

**FECHA:** 20 de marzo del 2018

**RESUMEN EJECUTIVO**

La administración contable actualmente, como todos los aspectos de la vida cotidiana se ve afectada por la globalización y prueba de ello es la existencia de las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales, mundialmente se toman en cuenta como lineamientos a seguir para la correcta presentación de la información de los estados financieros. En este documento NIC12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE, se identificaron los requerimientos de las normas internacionales de información financiera en relación con los impuestos a las ganancias, se recabó información al respecto, debido a que las mismas son el marco contable para el manejo de las empresas bajo el régimen de la Superintendencia de Compañías, organismo en el país responsable de vigilar la administración de las empresas. Se estudió La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el cual es el marco jurídico único para el pago del Impuesto a la Renta, conjuntamente con Ley de Incentivo a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal en Ecuador. Se compararon ambas leyes para extraer lo concerniente al cálculo de la base fiscal sobre la cual se tributa al Estado, se evidenció que, para el cumplimiento de ambas normas, es necesaria la conciliación contable y tributaria de las partidas, lo que determinará la base fiscal. Durante este estudio, se evidenciaron que las diferencias resultantes se llaman desde la perspectiva fiscal gastos no deducibles, ingresos exentos, deducciones especiales, entre otros cuyo común denominador es que se restan de la utilidad para el cálculo de la base fiscal. Estas mismas diferencias desde el ámbito contable, se llaman diferencias temporarias y permanentes. Entonces, la NIC 12 se crea para determinar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias y para calcular ese impuesto se deben trabajar las diferencias temporales en la conciliación. Solo en nueve casos el organismo recaudador las reconoce como un impuesto diferido y pueden ser deducidas para efectos fiscales en Ecuador.

**Descriptor:** NIIF, Normas, NIC12, Comparación, Tributo, Impuesto, Diferido, diferencias, conciliación, utilidad, ganancias.

**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO  
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
MAESTRIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**THEME:**

**“NIC12 TAX ON PROFITS: THE RELATIONSHIP BETWEEN A TAX  
APPROACH TO AN ACCOUNTING APPROACH”**

**Author:** Doctora Nancy Cecilia Medina Robalino

**Directed by:** Doctor Guido Hernán Tobar Vasco, Magister.

**Date:** March 20 th 2018.

**ASBTRACT**

The accounting management currently, as all aspects of daily life is affected by globalization and proof of this is the existence of International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards, which, worldwide, are taken into account as guidelines to follow for the correct presentation of the information of the financial statements. In this document IAS 12 INCOME TAX: PROFITS: RELATIONSHIP BETWEEN A TAX APPROACH TO AN ACCOUNTING APPROACH, the requirements of the international financial information standards were identified in relation to the income taxes, information was gathered about it, because they are the framework accounting for the management of companies under the regime of the Superintendence of Companies, the agency in the country responsible for overseeing the administration of companies. The Organic Law of the Internal Tax Regime was studied, which is the only legal framework for the payment of Income Tax, together with the Law of Incentive to the Production and Prevention of Fiscal Fraud in Ecuador. Both laws were compared to extract what concerns the calculation of the tax base on which the State is taxed, it was evidenced that, for the fulfillment of both norms, the accounting and tax reconciliation of the items is necessary, which will determine the tax base. During this study, it was evident that the resulting differences are called from the fiscal perspective non-deductible expenses, exempt income, special deductions, among others whose common denominator is that they are subtracted from the utility for the calculation of the tax base. These same differences from the accounting field are called temporary and permanent differences. Then, IAS 12 is created to determine the accounting treatment of income tax and to calculate that tax, temporary differences in the reconciliation must be worked on. Only in nine cases does the collecting body recognize them as a deferred tax and can they be deducted for tax purposes in Ecuador.

**Keywords:** IFRS, Standards, NIC12, Comparison, Tribute, Tax, Deferred, Differences, Reconciliation, Profit, Utility.

## INTRODUCCIÓN

La contabilidad actualmente, como todos los aspectos de la vida cotidiana se ve afectada por la globalización y prueba de ello es la existencia de las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales, mundialmente se toman en cuenta como lineamientos a seguir para la correcta presentación de la información de los estados financieros. Si se profundiza en este compendio de normas, salta a la luz el procedimiento contable a seguir para cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo en todas las organizaciones. Es por eso, que se hace necesario realizar el presente estudio con el tema; “NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE”, el cual consta de los siguientes capítulos:

**Capítulo 1:** El problema; en el que consta la contextualización macro, meso y micro del problema en estudio, el planteamiento de la problemática identificada, el análisis crítico; descripción del árbol de problemas, la prognosis, las interrogantes, la justificación del por qué y para qué se realiza la presente investigación y los objetivos tanto general como específicos los mismos que son la guía a seguir y cumplir en el desarrollo del estudio.

**Capítulo 2:** Marco Teórico; contiene los antecedentes investigativos que son estudios similares al tema en estudio, consta además de las fundamentaciones, filosófica y legal, las categorías fundamentales y el desarrollo de las conceptualizaciones de cada una de las variables y por último el planteamiento de la hipótesis y el señalamiento de las variables.

**Capítulo 3:** Metodología; se realizó la modalidad de la investigación haciendo énfasis en la investigación bibliográfica documental. El nivel o tipo de investigación como es descriptiva, correlacional para conocer el comportamiento

de las variables en estudio, se menciona la población la misma que no requiere ser analizado mediante población de individuos, objetos o cosa y por ende no se identifica la muestra porque se estudiaran los casos de impuestos diferidos que admite la Ley ecuatoriana, se realiza la matriz de la Operacionalización de las variables: independiente y dependiente. El plan de recolección de información y el plan de procesamiento de la información.

**Capítulo 4:** Análisis e interpretación de los resultados; consta los resultados obtenidos de la aplicación de la técnica de la observación y fichaje, se realizó el análisis e interpretación de los resultados de las bases que presentan las NIIF y la NIC 12, de cada uno de los 9 casos de impuestos diferidos reconocidos por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, a través de su reglamento.

**Capítulo 5:** Conclusiones y recomendaciones; se realizó las conclusiones mismas que se desarrolló luego de haber finalizado el estudio documental de los casos en estudio en función a los objetivos planteados y de la misma forma las recomendaciones que son realizadas para dar una sugerencia a cada conclusión y mediante esta plantear el tema de propuesta.

**Capítulo 6:** Propuesta; en este capítulo se diseñó manuales de los procedimientos contables para aplicar al momento de la capacitación de los colaboradores de las empresas, en el consta los datos informativos, la justificación, los objetivos, los análisis de factibilidad, la fundamentación, la matriz cada uno de los procedimientos según el caso, el modelo operativo la administración de la propuesta y finalmente la previsión de la evaluación de la propuesta.

## CAPÍTULO I

### EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

#### 1.1. Tema de Investigación

“NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS: SU RELACION ENTRE UN ENFOQUE TRIBUTARIO FRENTE A UN ENFOQUE CONTABLE”

#### 1.2. Planteamiento del Problema

##### 1.2.1. Contextualización.

##### *1.2.1.1. Contexto Macro.*

La contabilidad actualmente, como todos los aspectos de la vida cotidiana se ve afectada por la globalización y prueba de ello es la existencia de las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales, mundialmente se toman en cuenta, según la IASB (2012) “como lineamientos a seguir para la correcta presentación de la información de los estados financieros”. Si se profundiza en este compendio de normas, salta a la luz el procedimiento contable a seguir para cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo en todas las organizaciones. Es por eso, que se hace necesario el estudio de las mismas para su correcta aplicación.

Es importante destacar que estas Normas Internacionales de Contabilidad, son emitidas por un organismo encargado de crear y llevar a cabo la aplicación de estas directrices contables: El International Accounting Standards Comitté, (IASC), traducido, significa Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas en el mundo. Tiene su sede en Londres, Inglaterra y su fundación fue en 1975, pero en el año 2001, el IASC fue sustituido por el International Accounting Standards Board, (IASB), traducido significa Junta de Normas Internacionales de



Contabilidad, el cual, dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC en un primer momento, las llamadas NIC, manteniendo su desarrollo, pero además creó nuevas normas que con esta nueva organización pasarían de llamarse NIC a NIIF, manteniendo las NIC ya creadas. “La NIC 12: Impuesto a las Ganancias, fue emitida originalmente en octubre de 1996, bajo el nombre de NIC 12: Contabilización del impuesto a las Ganancias” (Entrelíneas SRL, 2010).

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en los distintos países del mundo, ha generado diferencias en la manera de presentar los resultados contables de una organización, es por ello necesario un estudio en las normas que ayude a entender como presentar la información ante otros organismo a los que les interesa, como a los superintendentes o la administración tributaria, ya que a la hora de calcular impuestos, por ejemplo se pueden generar diferencias entre la legislación local y la internacional.

#### ***1.2.1.2. Contexto Meso.***

Dentro del compendio de normas anteriormente mencionado está la Norma Internacional de Contabilidad N°12 “Impuesto sobre las Ganancias” que se revela como la protagonista de este documento, debido a la divergencia que surge en los estados financieros de las empresas ecuatorianas, al calcular los impuestos sobre las ganancias desde la perspectiva de las Normas Internacionales de Información Financiera y las normas tributarias que exige el servicio de Rentas Internas del Ecuador y la Superintendencia de Compañías.

La Superintendencia de Compañías es la institución ecuatoriana responsable de vigilar y controlar a las sociedades como un organismo técnico con autonomía administrativa y económica; la misma desde el 2006, inició un proceso de transición para obligar a los entes regulados a participar en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, entre ellas la NIC 12. Dejando de lado las Normas de Contabilidad Ecuatorianas que para el momento ya carecían de vigencia

en su aplicación práctica, debido a que no daban respuesta a los procedimientos contables en los distintos escenarios.

Resolución No.06.Q.ICI.004, publicada en el Registro Oficial No.348 de septiembre 4 de 2006, la Superintendencia de Compañías adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas a su control y vigilancia, para el registro, preparación y presentación de los estados financieros a partir del 1 de enero del 2009, esto con la finalidad de llevar una contabilidad clara digna de ser analizada de mejor manera por los lectores de la misma: inversionistas, bancos, y otros (Superintendencia de Compañías, 2011).

La aplicación de la NIC 12, trae posibles diferencias que surgen al comparar los estados financieros de una entidad, y su resultado impositivo, reflejado en su declaración del impuesto a la renta. Así mismo, es necesario señalar que con la publicación de la “Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal”, para fines tributarios se aceptan los Activos y Pasivos por Impuesto a la Renta Diferidos.

### ***1.2.1.3. Contexto Micro.***

Existen diferencias sustanciales entre la normativa contable (NIIF) y las normas tributarias de cada país; estas diferencias, si son temporales, generan los denominados impuestos diferidos, que no son más que impuestos a cargo o a favor de la entidad, atribuibles a la utilidad del periodo, cuyo objetivo es cerrar la brecha existente entre el reconocimiento contable y fiscal de los ingresos y gastos, así como de las cifras atribuidas a efectos contables y fiscales de activos y pasivos reconocidos.

En nuestro país, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LRTI), en su artículo 20 establece que la contabilidad debe estar acorde a los principios contables de general aceptación y por otra parte se establece la obligación de presentar información contable considerando la normativa tributaria. La Superintendencia de

Compañías establece a las NIIF para la elaboración de los estados financieros. Sin embargo, la administración Tributaria emitió una resolución en la que prácticamente se niega la deducibilidad de los activos diferidos que las empresas obtienen al aplicar las NIIF relacionadas con los Impuestos sobre las Ganancias.

Qué hacer con los impuestos diferidos, para cumplir con la NIC 12 y la norma fiscal?. Ante esta situación el Servicio de Rentas Internas (SRI) comunica “Para fines tributarios, en caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras” (Servicio de Rentas Internas , 2015). Esto demanda realizar una conciliación tributaria – contable que tendrá como objetivo calcular la base imponible para el tributo partiendo del saldo de la utilidad, tomando en cuenta los gastos que requieren ser registrados bajo principios contables, pero que no son deducibles según la norma tributaria. La NIC 12, viene a traer una metodología para la determinación del impuesto a las ganancias, en la cual la parte fundamental es la estimación de la base fiscal pues el saldo en libros se llevará de acuerdo a las distintas NIIF, según corresponda a cada partida. El principal objetivo es verificar las diferencias que existen entre la base contable y fiscal, ya que, dependiendo del caso, afectan de una u otra forma el resultado del ejercicio económico de una entidad, evidenciado en sus estados financieros, y, por ende, existe una afectación impositiva que se refleja en su declaración del impuesto a la renta.

### **1.2.2. Análisis crítico.**

El análisis crítico demuestra que el decreto emitido por la Superintendencia de Compañías en el 2006 para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador a partir del ejercicio 2010, a pesar de tener ya siete años de su obligatoriedad tiene discrepancias generadas a la luz de la legislación tributaria vigente, ha ocasionado cierto desconcierto entre los profesionales del área, haciendo inminente la necesidad de capacitarse en busca de una especialización en este tema.

Consecuentemente, las entidades que no poseen un modelo contable adecuado que integre las normas internacionales de información financiera, se encuentran en la incertidumbre de aplicar con exactitud los procedimientos adecuados para determinar el impacto de la normativa vigente (NIC 12); frente a la normativa contable. Las organizaciones al no disponer de información financiera confiable con relación a la correcta aplicación de la Normas Internacionales de Información, no son capaces de tomar decisiones acertadas.

El reconocimiento contable de los Impuestos a las Ganancias, requieren ser definidas conforme a lo establecido en la normativa internacional contable, sin embargo, existen empresas que necesitan conocer el fundamento legal que defina a lo que se denomina NIC 12: Impuestos a las Ganancias. El manejo administrativo empírico ocasiona el deterioro de la imagen corporativa, ante la toma de decisiones inadecuadas con respecto al control, resguardo y optimización eficiente de los recursos disponibles.

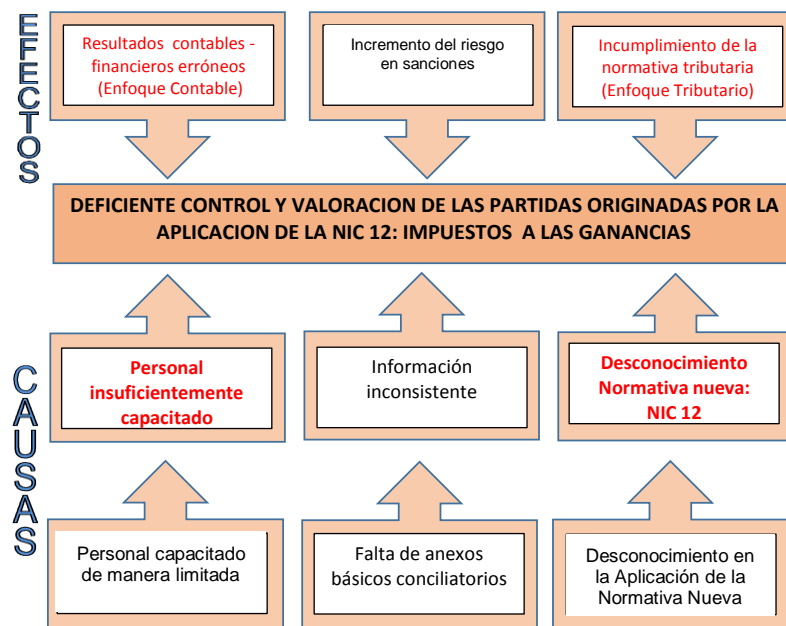


Figura 1: Análisis Crítico  
Elaborado por: Medina Nancy, 2017

### **1.2.3. Prognosis.**

El enfoque contable de las normas internacionales de información financiera establece los lineamientos para reconocer y valorar los Impuestos a las Ganancias, en el caso de que las organizaciones productivas, innovadoras y exportadoras del Ecuador desarrollen su proceso contable inobservando estos lineamientos, podrían generar información financiera poco fiable.

Es por ello, que uno de los deberes primordiales a cumplir es la presentación de información financiera confiable a las entidades de control, ya no solo constituye una obligación interna de las empresas, sino que de hecho, si las organizaciones no presentan su información financiera tal como lo determina su entidad de control, podrían ser sancionadas, afectando a la gestión económica de la empresa.

Los Impuestos a las Ganancias, generan sin duda condiciones a cumplir, las cuales implican afectaciones a las partidas contables, éstas necesariamente deben ser valoradas, registradas y presentadas conforme a la normativa legal; consecuentemente, de no cumplir la empresa estaría generando información irreal provocando una toma de decisiones sobre bases poco confiables y acarreando consecuencias no deseadas.

Los usuarios de los estados financieros se dedican a analizar dicha información, este análisis será de suma importancia para el futuro de la empresa, pues de ello depende el crecimiento de la organización. En el caso de que la empresa no refleje sus resultados de manera veraz, íntegra, y confiable tal como lo establece la normativa internacional, perderá credibilidad, no generará riqueza, y sus beneficios futuros se verán truncados.

### **1.2.4. Formulación del problema.**

¿Cómo garantizar un eficiente control y valoración de las partidas relacionadas con la aplicación de la NIC 12: Impuestos a las Ganancias?

### **1.2.5. Preguntas directrices.**

¿Cómo se aplica la NIC 12 Impuestos a las Ganancias, bajo la legislación ecuatoriana actual?

¿Cómo se contabilizan los Impuestos a las Ganancias en el Ecuador?

¿Cuál es el tratamiento fiscal de los Impuestos a las Ganancias?

### **1.2.6. Delimitación.**

Campo : Contabilidad

Área : Gerencia y análisis financiero

Aspecto : Normas Internacionales de Información Financiera

Temporal : Tiempo del problema año 2017

Poblacional: Documentación

### **1.3. Justificación**

Desde el inicio de los tiempos, la humanidad ha tenido que mantener un orden en cada aspecto de la vida, más aún en los económicos, utilizando al principio elementos muy básicos de registro para luego utilizar medios y prácticas más avanzadas que facilitarían el intercambio y manejo de sus operaciones. Así la contabilidad surge como la necesidad que tiene toda persona natural o jurídica que tenga como actividad el comercio, la industria o la prestación de servicios, para poder generar información sobre los recursos que posee y poder medir si hay o no un avance deseado.

La estandarización del tratamiento contable ha hecho que la manera como se presentan los estados de resultados de las organizaciones se vea afectada en cada

país, por lo que se hace necesario un estudio que haga constar la aplicabilidad de las normas internacionales de información financiera, específicamente la NIC 12: Impuesto a las Ganancias en Ecuador, para crear una referencia de estudio para los profesionales y estudiantes que así que lo ameriten, como todo lo innovador requiere ser estudiado y reevaluado debido a sus frecuentes actualizaciones.

Los organismos de control que ejercen su labor en el Ecuador, como son: Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Bancos y Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, requieren la información real de las empresas generadoras de riqueza. Según el marco conceptual de las NIIF los usuarios de los Estados Financieros son: inversionistas, empleados, proveedores y otros acreedores comerciales, clientes, organismos públicos y público en general, quienes se benefician de un correcto uso de las normas contables.

La presente tiene la finalidad de indagar la manera en que las empresas en Ecuador reconocen, valoran, registran y presentan los derechos u obligaciones a los que se sujetan como resultado de una aplicación correcta de la Norma Internacional de Información Financiera (NIC 12): Impuestos a las Ganancias, así como también encarar esta aplicación a la legislación tributaria que le hace referencia, y conjuntamente proporcionar un esquema para los profesionales o estudiantes, para una correcta aplicación y control de la Norma Internacional de Contabilidad Nro. 12.

## **1.4. Objetivos**

### **1.4.1. Objetivo general.**

Determinar los criterios de valoración y registro de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) relacionadas a la NIC 12: Impuestos a las Ganancias con la finalidad de crear un esquema didáctico para su comprensión.

#### **1.4.2. Objetivos específicos.**

- Identificar los requerimientos de las normas internacionales de información financiera, para el correcto tratamiento contable de la NIC 12: Impuestos a las Ganancias
- Verificar el tratamiento tributario establecido en la norma ecuatoriana para al Impuesto a la Ganancias.
- Comparar el enfoque tributario frente al enfoque contable de la NIC 12.
- Proporcionar un esquema para una correcta Aplicación y Control de Impuesto a las Ganancias, logrando así, promover el mejoramiento administrativo interno.



## **CAPITULO II**

### **MARCO TEORICO**

#### **2.1. Antecedentes Investigativos**

Las reseñas que se elaboran desde fuentes confiables, brindan información acerca de estudios anteriores del tema tratado, ayudando a la investigación a tener mejores bases que soporten los resultados. La primera referencia en la cual se apoya esta investigación es en los postulados de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), cuyo objetivo es proponer un solo conjunto de normas contables de carácter global para que las empresas generen información financiera transparente, confiable, real y comparable en sus estados financieros, para ayudar a la toma de decisiones económicas y ser competitivos en un mercado globalizado. (International Accounting Standards Board, 2015). Desde este organismo, se emite la Norma de Contabilidad Nro.12: Impuesto a las Ganancias que es la que nos interesa actualmente para lograr los objetivos de la investigación.

En 2001, La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) adoptó la NIC 12: Impuesto a las Ganancias, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad de 1996. La NIC 12: Impuesto a las Ganancias, sustituyó algunas partes de la NIC 12: Contabilización del Impuesto a las Ganancias, emitida en julio de 1979.

Para Agreda (2013) a pesar de las diferencias socio-económicas, políticas y culturales, las pequeñas y grandes empresas, deberían aplicar obligatoriamente las NIIF a objeto de lograr la comparabilidad de la información. Asegura, que las mismas, constituyen el lenguaje universal en el ámbito empresarial, que, con el objetivo de proporcionar confianza y transparencia al mercado financiero, genera información suficiente oportuna y comparable. Indica también que la crisis económica que sufrió Estados Unidos dificultó a las organizaciones, la

incorporación de las normas internacionales en su sistema de información financiera. Mientras en México la adopción de NIIF proporcionó a las empresas la posibilidad de evaluar si sus prácticas eran beneficiosas o no; y por otra parte a Venezuela se le dificultó la adopción de NIIF por el hecho de no poseer los recursos necesarios como capacitación, infraestructura tecnológica, recursos financieros, predisposición por parte de las empresas, entre otros.

En Ecuador la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros mediante Resolución estableció el cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera, a partir de este hecho, ante la obligación de estandarizar, las empresas se vieron en la obligación de capacitarse en este aspecto contable. Es así como existen muchas fuentes confiables que han realizado estudios pertinentes al tema.

González (2014) en su investigación a la empresa Aerosan, S.A para optar al título de Magister en Tributación y Finanzas, la cual se enfocó en el impacto de la NIC 12 en el estado de resultado, llegó a la conclusión de que “las empresas del Ecuador se ven seriamente afectadas por la falta de consenso entre los organismos reguladores que son el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de compañías”, ya que según el autor, las empresas para obtener unos resultados reales, deben llevar una doble contabilidad.

Por su parte Beltrán, en su estudio acerca de la Aplicabilidad del impuesto diferido en el Ecuador con los efectos introducidos a través de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal expone sus reflexiones acerca de la aplicabilidad de la NIC 12:

La ausencia de la aplicación de la NIC 12, como su aplicación limitada a los casos aceptados por la Administración Tributaria, perjudican a los contribuyentes, pues perderían los beneficios correspondientes que surgen de aquellas deducciones que a la fecha de cierre del período fiscal no cumplan el requerimiento para su deducción, limitando su uso en períodos siguientes. (Beltrán, 2015, pág. 104).

Estas investigaciones hacen ver que la aplicación de la norma de contabilidad Nro. 12 en las empresas generan de cara a la norma tributaria una contrariedad a la

hora de pagar al fisco, es por ello importante comprender los registros de las partidas para lograr una base de cálculo correcta y evitar pérdidas por desconocimiento.

## **2.2. Fundamentación Filosófica**

Los autores, (Guba, E y Lincoln Y., 2002), mencionan que el paradigma en el que se guía una investigación servirá de directriz para realizar estudios y será el marco que conduzca a todo el proceso de la investigación. Adicionalmente afirman, que el uso de paradigmas tanto cuantitativos como cualitativos puede ser apropiado para cualquier investigación.

La presente investigación se basa en el paradigma positivista como fundamentación filosófica, ya que, el campo de acción son las ciencias aplicadas en las que se observa, mide y manipulan variables, aceptando el conocimiento de datos empíricos y el camino hacia los resultados. La investigación está bajo un enfoque cuantitativo, por cuanto todo lo que no se puede medir se descarta como objeto de investigación (Hernández, 2006).

Augusto Comte bien conocido como padre del positivismo, en su obra toma como un principio para la instauración del orden y el progreso, la observación y la sistematización (Comte, 1844) el cual admite únicamente los conocimientos que proceden de las ciencias empíricas; toma la observación como la única base posible para el acceso al conocimiento y en consecuencia a la verdad. Para Comte, la inicialización individual con anterioridad a la colectiva se promueve con el espíritu positivista, agrandando el dominio pasado del estado matemático inicial al estado sociológico final.

Mientras para (Kolakowski, 1966) el positivismo es una actitud normativa, un compendio de normas que rigen el conocimiento humano y que tiende a reservar el nombre de “ciencia” a las operaciones observables en la evolución de las ciencias modernas de la naturaleza. Durante su historia, dice este autor, el positivismo ha dirigido en particular sus críticas contra los desarrollos metafísicos de toda clase,

por tanto, contra la reflexión que no puede fundar enteramente sus resultados sobre datos empíricos, o que formula sus juicios de modo que los datos empíricos no puedan nunca refutarlos.

Por otra parte, está la teoría contable positivo-normativa donde la construcción positivista observa la práctica, se sistematiza y se enuncian como reglas universales de cómo se comporta el trato contable, basada en la realidad económico-social donde se desarrollan los sistemas contables, considera a la contabilidad como una ciencia aplicada que persigue el fin de medir los factores de riqueza de una entidad económica. El autor clarifica que la ciencia pura busca la relación causa-efecto y la ciencia aplicada se orienta a la relación fines-medios. (Mejía, 2005)

Cabe incluir al autor que expresa “la metodología y la teoría tienen como sede la ontología, en especial de la fenomenología, que permite asumir no solo un papel contemplativo sino producto de la interacción, vista desde un proceso más que de los resultados obtenidos.” Porque los procedimientos son llevados a cabo por personas que interactúan con el sistema contable. (Aguilar, 2012), menciona, además, “los sistemas emergentes y constructivistas permiten asumir un papel más complejo, interactivo y emancipador en el conocimiento, producto de una dialéctica, inmersa en los contenidos y los datos recogidos, así como de los procesos incluidos.” Por lo tanto, se puede interpretar que desde una posición ontológica la investigación trata de indagar aspectos internos de la entidad objeto de estudio, sin dejar de lado a los procesos relacionados.

En la investigación (Vasilachis, 2009) desde la Epistemología del Sujeto Conocido, manifiesta la significancia de las acciones de la comunidad en las empresas, por tanto, provee una relación efectiva entre el investigador y el campo de investigación, llegando a resultados convenientes para ambas partes.

### 2.3. Fundamentación Legal

El basamento legal es alusivo al marco legal donde existe el problema que se estudia, se refiere al ámbito tanto internacional como nacional, ya que el país es parte de un mundo globalizado.

En el ámbito Internacional, se encuentran las Normas Internacionales de Información Financiera que regulan el registro, valoración y presentación de la información financiera de las empresas. Existen con el objeto de reflejar información verídica, íntegra y eficiente para comparar globalmente.

En el ámbito nacional, según el artículo 120, numeral (6) de la Constitución de la República del Ecuador establece que es atribución de la Asamblea Nacional, expedir, codificar, reformar y derogar leyes e interpretarlas con carácter obligatorio. Así mismo, en el artículo 305 de la Constitución de la República del Ecuador expresa que es competencia exclusiva de la función ejecutiva la creación de aranceles y la fijación de sus niveles. (Asamblea Nacional, 2015)

Conforme lo dispuesto en la Constitución de la República del Ecuador el orden jerárquico de las normas es el siguiente:



Figura 2: Jerarquía de leyes en Ecuador  
Elaborado por: Medina Nancy, 2017

En el Ecuador, (Asamblea Nacional, 2015) conforme al artículo 294 de la Ley de Compañías “El Superintendente de Compañías, determinará mediante resolución los principios contables que se aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los balances de las compañías sujetas a su control”. Por lo tanto, este organismo es el encargado de emitir las disposiciones necesarias para acoger las normas contables de uso común, lo que normalmente hace con la participación de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador. Se consideran las disposiciones emitidas por la Administración Tributaria del Ecuador, encabezada por la Superintendencia de Compañías toda vez que los resultados de la gestión contable de una empresa son enviados a esta entidad para el cumplimiento de obligaciones tributarias.

La Ley de Régimen Tributario Interno es la norma jurídica a la que se regularán las acciones administrativo - financieras con el objeto de llevar a cabo la eficiente contabilización de los Impuestos a las Ganancias. Según su artículo 39 se establece que las sociedades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento. (Dirección Nacional Jurídica, 2004)

La Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, ante la falta de actualización de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad emiten un comunicado en Febrero de 2006 a la Superintendencia para la adopción de las NIIF's y en Septiembre del mismo año, la Superintendencia de Compañías acoge las Normas Internacionales de Información Financiera y hace obligatoria la aplicación de las mismas a las organizaciones sujetas a su control, bajo su resolución No.06.Q.ICI.004. Generó un cronograma para incorporar paulatinamente a los obligados a presentar informes financieros al uso de la nueva norma.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) a través de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) comunica: “se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el reglamento. En caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras” (Servicio de Rentas Internas , 2015). Esto demanda realizar una conciliación tributario – contable en la cual, prevalecen como dominantes las normas tributarias; con respecto a los impuestos diferidos remite al reglamento para el conocimiento de los casos en los que se reconoce un activo o pasivo como un impuesto diferido.

En el Reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (RLORTI) especifica nueve casos de impuestos diferidos que se reconocen, (Delgado, 2015):

- Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario.
- Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.
- La Depreciación correspondiente al valor activado por desmantelamiento.
- El valor del deterioro de Propiedad, Planta y Equipos que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente.
- Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales.
- Las ganancias y pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta.
- Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la NIC 41 al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios de resultados.
- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria.
- Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores

La ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y su reglamento hacen referencia a los impuestos diferidos contenidos en la NIC 12, en el siguientes: (Asamblea Nacional de la República del Ecuador, 2014)

Art 9.8: f) Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo;

Este artículo modifica el reconocimiento del impuesto diferido por reevaluación de activos y prácticamente elimina la deducibilidad de los mismos. (Consultores Morán Cedillo Cía. Ltda., 2015).

### **2.3.1 Base legal de la contabilidad en Ecuador.**

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, organismo técnico con autonomía administrativa y económica, es la Institución responsable de vigilar y controlar a las Sociedades. En Ecuador se practica la Contabilidad a través de las siguientes bases legales:

#### **2.3.1.1. Resoluciones.**

- Resolución No. 06.Q.ICI.004, de 21 de agosto de 2006, (R.O.348 04/09/2006), dispone a los entes regulados la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Resolución No. ADM 08199, de 3 de julio de 2008, (R.O. Suplemento 37810/07/2008), ratifica la Adopción de las NIIF.
- Resolución No. 08.G.DSC.010, de 20 de noviembre de 2008, (R.O. 49831/XII2008), establece un cronograma de aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera, desde enero del 2001.
- Resolución No. SC.Q.ICI.CPAIFRS.11.01, se emiten las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para PYMES.



- Resolución No. 6, (R.O. Suplemento 94 23/XII/2009), se emite un Instructivo para la Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera por parte de los entes regulados por este ente de control.
- Resolución No. 10, (R.O. 566, 28/10/2011), se emite el Reglamento de Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) completas y NIIF para las PYMES.
- Resolución No. SCVS-DNCDN-205-003, de 20 de marzo de 2015, se emite el Reglamento sobre la Información y Documentos que están obligadas a remitir anualmente a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, las Sociedades sujetas a su control y vigilancia.

Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 20 y 39 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone que la contabilidad se debe llevar por partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación.

Ley de Compañías Art. 290, dispone que todas las compañías deberán llevar la contabilidad en idioma castellano y expresarla en moneda nacional.

## **2.4. Categorías Fundamentales**

### **2.4.1. Reseña histórica de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).**

En el mundo la globalización, requiere que la comunicación sea similar, para que cualquier persona pueda entender lo que se quiere decir. En los últimos años la globalización trae beneficios reveladores en la economía universal, entre ellos está el incremento de la producción por las nuevas inversiones extranjeras y el incentivo de actividades de innovación. También la necesidad de un lenguaje contable habitual y que la información financiera sea homogénea.

En este sentido, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se crea en el 2001, con la finalidad de desarrollar las normas generales de Contabilidad que sean factibles de comprender, de calidad, que permitan a los inversionistas tomar decisiones económicas. El IASB, es el organismo responsable de elaborar y emitir las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Son las Normas e Interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)”.

La organización IASB, establece las siguientes Normas:

- Normas Internacionales de Información Financiera
- Normas Internacionales de Contabilidad
- Interpretación de las CINIIF
- Interpretaciones del SIC

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son:

Tabla 1: Normas Internacionales de Información Financiera vigentes

No	NOMBRE DE LA NIIF
<b>NIIF 1</b>	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
<b>NIIF 2</b>	Pagos Basados en Acciones
<b>NIIF 3</b>	Combinaciones de Negocios
<b>NIIF 4</b>	Contratos de Seguros
<b>NIIF 5</b>	Activos no Corrientes Mantenidos por la Venta y Operaciones Discontinuas
<b>NIIF 6</b>	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
<b>NIIF 7</b>	Instrumentos Financieros Información a Relevante
<b>NIIF 8</b>	Segmentos de Operación
<b>NIIF 9</b>	Instrumentos Financieros
<b>NIIF 10</b>	Estados Financieros Consolidados
<b>NIIF 11</b>	Acuerdos Conjuntos
<b>NIIF 12</b>	Información a Revelar Sobre Participaciones en Otras Entidades
<b>NIIF 13</b>	Medición a Valores Razonables
<b>NIIF 14</b>	Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas
<b>NIIF 15</b>	Ingreso de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
<b>NIIF 16</b>	Arrendamientos

Fuente: IASB, NIIF, 2015

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## 2.4.2 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Son un conjunto de estándares establecidos en Londres en 1973, por el IASB que instauran la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe presentarse, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su develamiento, más bien son normas que el hombre, de acuerdo con sus prácticas comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera. Son normas contables de alta calidad, encaminadas al inversor, cuyo principal objetivo es reflejar la naturaleza económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen apegada de la situación financiera de una empresa.

Tabla 2: Normas Internacionales de Contabilidad vigentes

No	TITULO
NIC 1	Presentación de estados financieros
NIC 2	Inventarios
NIC 7	Estados de Flojos de efectivo
NIC 8	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
NIC 10	Hechos posteriores a la fecha del balance
NIC 12	Impuestos a las ganancias
NIC 14	Información financiera por segmentos
NIC 16	Propiedad Planta y Equipo
NIC 17	Arrendamientos
NIC 19	Beneficios a los Empleados
NIC 20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar.
NIC 21	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda
NIC 23	Costos por Préstamos
NIC 24	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por retiro
NIC 27	Estados Financieros Separados
NIC 28	Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
NIC 32	Instrumentos Financieros: Presentación
NIC 33	Ganancias por Acción
NIC 34	Información Financiera Intermedia
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos
NIC 37	Provisiones, Pasivos, Contingentes y Activos Contingentes
NIC 38	Activos Intangibles
NIC 39	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
NIC 40	Propiedades de Inversión
NIC 41	Agricultura

Fuente: IASB, NIIF, 2015

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **2.4.3 Interpretaciones CINIIF.**

El Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), conocido como el antiguo Comité Permanente de Interpretaciones fue reconstituido en diciembre del 2001.

El CINIIF revisa en forma continua el contenido de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) al igual que el marco conceptual del IASB, los casos de Contabilidad que requieren un tratamiento divergente o inoportuno en ausencia de una orientación autorizada con el objetivo de llegar a un acuerdo sobre un tratamiento contable beneficioso.

El CINIIF-IFRIC trabaja en colaboración con los comités similares para la elaboración de las interpretaciones, se reúnen cada 6 semanas y de toman decisiones técnicas en cuanto a asuntos de reportes financieros recién identificados y no tratados en las NIIF, asuntos en las que las interpretaciones no son satisfactorias o no has sido desarrolladas por ausencia de una orientación oportuna y autorizada.

El CINIIF-IFRIC tienen la responsabilidad la aplicación de las Normas Internacionales de información Financiera, al igual que facilitar información acertada sobre la presentación de informes financieros que no estén dentro de las NICs-IASB o NIIFs-IFRSs y del marco contextual de IASB , al igual que realizar otras tareas que requiera la junta. También se encargan de anunciar un borrador de las interpretaciones para comentarios del público y considerar las observaciones realizadas en un plazo razonable antes de la finalización de una interpretación. Informa a la Junta para obtener la aprobación de las interpretaciones finales.

Las interpretaciones la realizan conforme a un proceso previsto luego del debido proceso de consulta y debate.

- El proceso del CINIIF-IFRIC comprende las siguientes fases:
- Identificación de los asuntos
- Establecer el orden del día

- CINIIF-IFRIC reuniones y votación
- Desarrollo de una Interpretación preliminar
- La liberación de un proyecto de Interpretación
- Periodo de comentarios y de Liberación
- El papel de IASB en una interpretación

Las Interpretaciones CINIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, conforme las NIIF, publicadas en el año 2015, comprenden:

Tabla 3: CINIIF vigentes

No	QUE COMPRENDE
<b>CINIIF 1</b>	Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares
<b>CINIIF 2</b>	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares.
<b>CINIIF 4</b>	Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento
<b>CINIIF 5</b>	Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental
<b>CINIIF 6</b>	Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos - Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos
<b>CINIIF 7</b>	Aplicación del Procedimiento de Re-expresión según la NIC 29 Información Financiera en Economía Hiperinflacionarias CINIIF 10 Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios
<b>CINIIF 13</b>	Programas de Fidelización de Clientes
<b>CINIIF 14</b>	El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de mantener un nivel Mínimo de Financiación y su Interacción
<b>CINIIF 15</b>	Acuerdos para la construcción de inmuebles
<b>CINIIF 16</b>	Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero
<b>CINIIF 17</b>	Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo
<b>CINIIF 18</b>	Transferencias de Activos procedentes de Clientes
<b>CINIIF 19</b>	Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio
<b>CINIIF 20</b>	Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto
<b>CINIIF 21</b>	Gravámenes

Fuente: IASB, NIIF, 2015

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

#### 2.4.4 Interpretaciones del SIC.

SIC: Comité de Interpretación de Normas Internacionales de Contabilidad. Las Interpretaciones del SIC emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, conforme las NIIF, publicadas en el año 2015, comprenden:

Tabla 4: Comité de Interpretación de Normas Internacionales de Contabilidad.

No	COMPRENDE:
<b>SIC 7</b>	Introducción del Euro
<b>SIC 10</b>	Ayudas Gubernamentales-Sin Relación Específica con Actividades de Operación

<b>SIC 12</b>	Consolidación - Entidades con el cometido especial
<b>SIC 13</b>	Entidades controladas conjuntamente – Aportaciones no monetarias de los participantes
<b>SIC 15</b>	Arrendamientos Operativos - Incentivos
<b>SIC 21</b>	Impuesto sobre las ganancias – Recuperación de activos no depreciados devaluados
<b>SIC 25</b>	Impuesto sobre las ganancias – Cambios en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas
<b>SIC 27</b>	Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento
<b>SIC 29</b>	Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar
<b>SIC 31</b>	Ingresos-Permutas de Servicios de Publicidad
<b>SIC 32</b>	Activos Intangibles-Costos de Sitios Web

Fuente: IASB, NIIF, 2015

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **2.4.5 Implementación de las NIIF en Ecuador.**

Con Resolución No. 08.G.DSC.010, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, presenta el cronograma de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, a través de 3 grupos:

(Superintendencia de Compañías, 2011) La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, a efecto de ejecutar el control a las Sociedades, relativo la aplicación de las NIIF, mediante Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010, de 11 de octubre del 2011, expide el *“Reglamento de aplicación de las Normas de Información Financiera NIIF, completas y de la Norma Internacional Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para las PYMES, para las compañías sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías”*.

### **2.4.6 Estados Financieros.**

Son reportes que se elaboran al terminar un periodo contable, con el propósito de suministrar información referente al escenario económico y financiero de la empresa, la cual permite examinar los resultados procedentes y evaluar el potencial económico de la entidad. Tienen un curso de tiempo estipulado para calcularlos y se desarrollan anualmente.

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas.

#### **2.4.7 Elementos de los Estados Financieros.**

Los elementos por lo que se encuentran constituidos un balance de situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Los compendios directamente afines con la medida del rendimiento en el estado de resultados son los ingresos y los gastos.

##### ***Activos.***

Son todos los valores bienes y derechos de propiedad de la empresa. Son los bienes propios de la entidad como resultado de sucesos pasados por los cuales se espera obtener beneficios económicos en el futuro. Entre estos podemos mencionar los siguientes: Cuentas por cobrar, terrenos, inventarios, propiedad planta y equipo, mobiliario y equipo, mercadería, caja, bancos, maquinaria, terrenos, edificios, patentes, derechos de autor, depósitos en garantía, papelería y útiles, inversiones financieras inmediatas, pólizas de acumulación, activos financieros. activos financieros a valor razonable, acciones, participantes, bonos del estado, anticipo proveedores, primas de seguros, IVA en compras, crédito tributario rentas pagados por anticipado, intereses pagados por anticipados, depreciaciones, etc.

##### ***Pasivo.***

Son todas las deudas y obligaciones actuales que debe una empresa a un acreedor, que hay remunerable en dinero, o en bienes o en servicios. Es un deber presente de la entidad, nacida a raíz de acontecimientos pasados, al término de la cual, y para cancelarla, la entidad espera prescindir de recursos que incorporan beneficios económicos. Entre los pasivos podemos mencionar algunos como: préstamos a terceros, prestamos de socios, proveedores, cuentas y documentos por pagar, acreedores diversos, beneficios de los empleados, impuestos por pagar, provisiones y retenciones por pagar , impuestos sobre la renta diferidos, dividendos

por pagar hipotecas por pagar, intereses cobrados por anticipado, rentas cobrados por anticipado, deudas a corto y largo plazo., IVA 12 % , Retención en la Fuente del IVA por pagar , Retenciones por pagar, Impuestos a la Rente , Obligaciones con el IESS, Fondos de reserva por pagar , beneficios de ley de los empleados, sueldos y salarios, participación trabajadores por pagar en ventas, desahucio, cuentas y documentos por pagar, préstamos bancarios, impuestos diferidos.

### ***Patrimonio.***

Parte excedente de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos, es la diferencia que se da entre los activos y pasivos. Aquí se contiene las inversiones realizadas por los propietarios de la empresa más los aumentos de dicha inversión. Entre el patrimonio tenemos: capital social, aportes de socios de futuras capitalizaciones, capital asignado, reserva legal, reserva estatutaria, reserva facultativa, otros resultados integrales, resultados, resultados acumulados, utilidad de años anteriores, pérdida de ejercicios anteriores, resultados del ejercicio.

### ***Ingreso.***

Dinero o su equivalente obtenido o producido y recolectado durante un periodo contable que acrecienta el total del activo neto que se posee con anterioridad, y que proviene de las ventas y las rentas de cualquier tipo de bienes o servicios y de la acogida de donaciones y ganancias eventuales de cualquier origen externa. Constituye un incremento en los beneficios económicos originados a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o aumentos de valor económico de los activos, o bien como disminución de las obligaciones que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están afines con las cuotas de los propietarios a este patrimonio.

### ***Gastos.***

Constituyen los costes necesarios que se realizan para cumplir con los objetivos de la empresa como, es una partida que reduce y por ende acrecienta la



deuda o pérdida de los beneficios de la empresa ya que esto constituye una salida de dinero a cambio de que ingrese un bien, producto o servicio, entre estos tenemos: sueldos servicios básicos, suministros y materiales, etc. Los gastos crean disminución en los beneficios económicos, obtenidos a lo largo del periodo contable en forma de salidas o deducciones logrando como resultado reducción en el patrimonio.

#### **2.4.8 Clases de Estados Financieros.**

El 6 de diciembre del 2007 el Consejo de normas Internacionales de Contabilidad expresó una Norma Internacional de Contabilidad (NIC) No 1 Presentación de Estados Financieros

- Estados Financieros son los siguientes:
- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados Integrales
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- Estado de Flujos de Efectivo
- Notas a los Estados Financieros.

#### ***Estado de Situación Financiera.***

Es un informe contable que muestra ordenadamente las cuentas de activo, pasivo y patrimonio, y determina la posición financiera de la empresa en un momento determinado. También conocido como Balance general donde muestra el efecto acumulado de las distintas operaciones que se han realizado en el pasado, se lo muestra a una fecha determinada los activos que posee al momento la empresa, que sirven de base para las futuras operaciones económicas, aquí también se presentan los derechos u obligaciones que tiene la empresa que son los pasivos y

el capital contable. Cumple con el principio de igualdad, en lo que Activo es igual a Pasivo más el Patrimonio Neto.

#### ***Estado de Resultados Integrales.***

Aquí nos indica la rentabilidad que obtuvo la empresa durante el periodo contable esto es las ganancias o pérdidas que la empresa tiene. Se lo conoce también como Estado de Ganancia y Pérdidas y se lo elabora al finalizar el periodo. Aquí se plasma los resultados de las operaciones mostrando los ingresos generados por las diferentes ventas y los gastos que se hayan realizado. Sus componentes son: venta, costo de ventas, utilidad bruta, gastos generales de ventas y administrativos, utilidad de operación, gastos financieros, utilidad antes del impuesto, impuestos, utilidad neta, dividendos, utilidades retenidas.

#### ***Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.***

Este se compone de la información de los demás estados para informar los cambios en composición y cuantía, habidos dentro del patrimonio. Puede ser completo a abreviado. El Patrimonio resulta de la resta del activo menos el pasivo exigible, es decir de los recursos propios de la empresa. (Apuntes Contables, 2014). Este estado puede verse afectado, si hay criterios contables que hayan cambiado de un año a otro, si se han subsanado errores o si se ha ampliado el capital social.

#### ***Estado de Flujo de Efectivo.***

“Flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo”. (IASB, 2012) Esto ayuda a evaluar la capacidad que tiene la empresa de generar efectivo y sus equivalentes, así como confirmar su liquidez para la toma de decisiones. Provee información a los usuarios que permiten evaluar los cambios en

los activos netos de la empresa. Se componen de: actividades operativas, actividades de inversión, actividades financieras, información suplementaria.

#### ***Notas a los Estados Financieros.***

Son las aclaraciones o explicaciones de hechos o situaciones cuantificables o no, que se presentan en el movimiento de las cuentas. Deben leerse conjuntamente con los Estados Financieros para una correcta interpretación.

#### **2.4.9 Política Contables.**

Es un compendio de normas, procedimientos y principios adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. (IASB, 2012). Con frecuencia, se basan mucho en la experiencia y juicio del profesional contable al momento de aplicar algunos lineamientos, pero lo ideal es que las políticas provengan de la dirección general de la empresa. Las políticas contables pueden ser métodos de depreciación, montos de activación, valoración de inventarios, provisiones de incobrables, estimaciones de valor residual, entre otros (Lafuente, 2016).

#### **2.4.10 Principio del Devengado.**

Las Normas Internacionales de Contabilidad señalan que, el efecto económico de una transacción, se deberá reconocer cuando esta ocurre o se realiza sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por dicha transacción. Reconocer las operaciones bajo este criterio implica que la operación se debe registrar en el momento en que ocurre el hecho económico que la genera.

Este principio, establece el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos en función de la corriente real de bienes y servicios, en vez de hacerlo atendiendo a las corrientes monetarias que se produzcan. La aplicación del principio del

devengo a la contabilidad proporciona una información más fiable y relevante que el principio de caja. Este criterio es uno de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a nivel internacional.

#### **2.4.11 Medición de los Estados Financieros.**

En los Estados Financieros se aplican diferentes bases de medición, entre ellas se detallan las siguientes:

##### ***Costo Histórico.***

Bajo esta perspectiva los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran conforme al importe de los productos recibidos a cambio de incurrir en la obligación o, en algunas circunstancias, por ejemplo, en los impuestos a la ganancia, por los importes de efectivo y equivalentes en efectivo que se espera pagar para satisfacer el correspondiente pasivo, en el curso normal de la operación. (Zapata, 2011).

##### ***Costo Corriente.***

Bajo esta óptica Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente. (Zapata, 2011).

##### ***Valor Razonable.***

Es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición.

***Valor Presente.***

Mediante este precepto los activos se ajustan al valor reflejado en los flujos de caja futuros, descontados que se espera el activo genere.

**2.4.12 Reconocimiento de los Activos, Pasivos, Ingresos o Gastos.**

Cuando contablemente se realiza un reconocimiento, estamos hablando de “un proceso de incorporación a los estados financieros de una partida que cumple la definición de una activo, pasivo, ingreso o gasto” (Ibarra, 2014). Para que una partida sea reconocida debe cumplir con la definición del elemento correspondiente y cumplir los criterios para su reconocimiento. Reconocer un hecho económico obliga al profesional que realiza los estados financieros a incorporar una partida, siempre y cuando cumpla con los requisitos de cumplir con el criterio de probabilidad y de fiabilidad.

***Criterio de probabilidad.***

Es la probabilidad del beneficio asociada a la partida. No se reconoce una partida como activo en el restado de resultado cuando no es probable que el desembolso que se vaya a ejecutar para adquirir el “activo” vaya a obtener beneficios económicos en el futuro.

***Criterio de fiabilidad.***

Es cuando la partida tiene un costo o valor el cual puede ser medido de forma fiable. Cuando una organización compra un activo es porque tiene un grado de certeza de la cantidad de los beneficios que esto va a traer a la empresa.

**Reconocimiento de un activo.**

Un activo es un recurso del cual la entidad espera obtener resultados favorables. Se reconoce cuando es probable que aporte el beneficio deseado y es fiable el beneficio esperado.

**Reconocimiento de un pasivo.**

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a consecuencia de hechos pasados. Se reconoce cuando exista la probabilidad de salida de recursos por parte de la empresa para satisfacer la obligación presente, y el monto a cancelar se pueda determinar de forma fiable.

**Reconocimiento de un gasto.**

Los gastos son los decrementos en los beneficios producidos a lo largo del ejercicio, Se reconoce cuando producen decrementos en los activos o incremento en los pasivos.

**Reconocimiento de un ingreso.**

Un ingreso se reconoce cuando produce incremento en los activos o reducción de un pasivo.

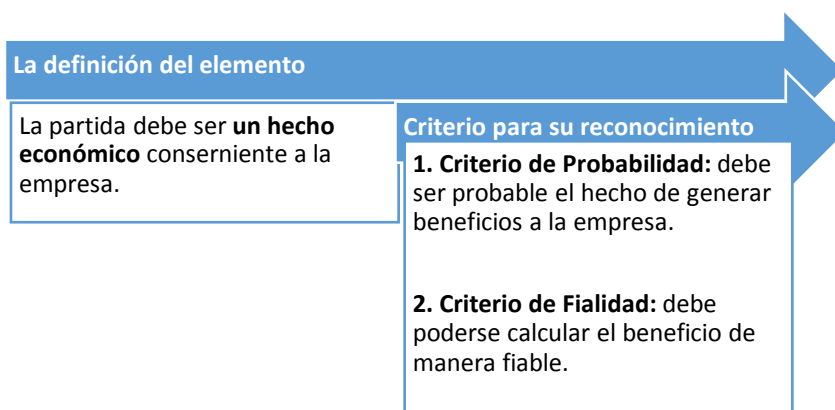


Figura 3: Reconocimiento en las NIIF  
Fuente: NIIF, 2015  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Todo lo anteriormente descrito, es necesario señalarlo porque es el enfoque contable con el cual se debe abordar la NIC 12: Impuesto a las ganancias, dando cumplimiento al primer objetivo específico de este estudio.

#### **2.4.13 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).**

La Ley de Régimen Tributario Interno es la norma jurídica a la que se regularán las acciones administrativo - financieras con el objeto de llevar a cabo la eficiente contabilización de los Impuestos a las Ganancias. Esta ley tiene por objeto establecer un impuesto global a las rentas nacionales o extranjeras de las personas naturales o sociedades. Es decir, imponer un impuesto a los ingresos totales anuales de las personas naturales o sociedades. Para entenderla se procede a esclarecer los conceptos más importantes, según lo que reza la misma.

##### ***Renta.***

Se compone de fuentes de ingresos nacionales que se obtengan a título gratuito o a título oneroso que provengan del trabajo del capital o de ambas fuentes consistentes en dinero, especies o servicios. Así como los ingresos obtenidos en el exterior por personas domiciliadas en el país.

##### ***Sujeto activo.***

Es quien recauda los impuestos. El acreedor del tributo es el Estado es decir a través de órganos que representan el poder fiscal art.23 (Codigo Tributario, 2005).

##### ***Sujeto pasivo.***

Es quien paga el impuesto. Personas naturales o jurídicas que está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria. Se consideran también sujetos pasivos a las sociedades de hecho, comunidades de bienes, herencias yacentes.

## 2.4.14 Ingresos Exentos del Impuesto a la Renta.

Estos son los ingresos de la renta global de las personas naturales o jurídicas cuyo monto no se toma en cuenta para calcular el impuesto a la renta en el Ecuador. Así como lo reza el art. 9 de la ley “Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

Tabla 5: Ingresos Exentos del Impuesto a la Renta

No.	Ingresos Exonerados
	Dividendos y utilidades, calculados después del pago del I.R.
	Dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades
2	Ingresos obtenidos por las Instituciones del Estado y por las Empresas Públicas
3	Ingresos que están exonerados de acuerdo a Convenios Internacionales
4	Los de los estados extranjeros y Organismos Internacionales generados por los bienes que posean en el país, bajo la condición de reciprocidad
5	Ingresos obtenidos por las instituciones privadas sin fines de lucro legalmente constituidas
6	Intereses que reciben las personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país
7	Ingresos que reciben los beneficiarios del IESS, por prestaciones, pensiones patronales jubilares. Y los que reciben los miembros de la fuerza pública del ISSFA, del ISSPOL y los pensionistas del Estado.
8	Ingresos que reciben los institutos de educación superior del estado por la Ley de Educación Superior
10	Ingresos por premios de loterías o sorteos que auspicia la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría
	Viáticos que reciben los funcionarios y empleados del Estado
	Rancho que reciben los miembros de la fuerza pública
	Gastos de viaje, hospedaje y alimentación que reciben los funcionarios, empleados y trabajadores del sector privado, sustentado con los documentos de respaldo
11.1	La Décima Tercera y Décima Cuarta Remuneración
11.2	Asignaciones que entregan el estado, los empleadores, Organismos Internacionales, Gobiernos de países extranjeros y otros, por concepto de becas para financiar estudios de especialización o capacitación en instituciones de educación superior
11.3	Ingresos que recibe el trabajador por bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, que no exceda los montos establecidos en el Código de Trabajo
12	Ingresos obtenidos por los discapacitados que se encuentran calificados por el CONADIS y los de la tercera edad mayores a 65 años, en un monto equivalente a la fracción básica gravada con tarifa cero
13	Ingresos provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos
14	Ingresos obtenidos por la venta ocasional de inmuebles, acciones o participaciones
15	Ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles
	Los rendimientos por depósitos a plazo fijo
	Los rendimientos financieros obtenidos por personas naturales por las inversiones en valores en renta fija
	Los beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión
16	Las indemnizaciones que se reciben por seguros, (exceptuando de lucro cesante)
17	Los intereses que pagan los trabajadores por préstamos concedidos por los empleadores para adquisición de acciones o participaciones de la empresa
18	Compensación económica para el salario digno
19	Los ingresos que reciban las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria, para lo cual las utilidades deben ser reinvertidas en la propia organización



20	Los excedentes percibidos por los miembros de las Organizaciones previstas por la Ley de economía Popular y Solidaria
21	Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el estado a personas naturales y sociedades por programas de agro-forestaría
22	Los rendimientos financieros originados en la deuda pública ecuatoriana
23	Las rentas originadas en títulos representativos de obligaciones de 360 días calendario o más emitidos para el financiamiento de proyectos públicos desarrollados en asociación público-privada
24	Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, por inversiones en bolsas de valores ecuatorianas.
25	Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años,
25.1	En el caso de inversiones nuevas y productivas en los sectores económicos determinados como industrias básicas de conformidad con la Ley, la exoneración del pago del impuesto a la renta se extenderá a diez (10) años.
26	Las sociedades que se creen o estructuren en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada ("APP"), gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante el plazo de diez años

Fuente: LORTI

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### 2.4.15 Gastos Deducibles.

Estos son todos los gastos que se restan de la utilidad antes de realizar el cálculo para el pago del impuesto a la administración tributaria. Tal como lo reza en su artículo 10 la LORTI “para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos” en el caso de personas jurídicas son los siguientes:

Tabla 6: Partidas Deducibles del IR

DEDUCCIONES	
No.	
1	Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.
2	Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas
2.1	Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente. Siempre que la transacción NO tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo.
3	Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso
4	Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable
5	Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios
6	Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta
6.1	Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación de ingresos en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones
6.2	Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, se considerarán también a los servicios técnicos y administrativos.
7	La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia.
7.1	La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, se deducirán con el 100% adicional.
8	La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley

9	Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo
9.1	Serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.
10	Las sumas que las empresas de seguros y reaseguros destinen a formar reservas matemáticas u otras dedicadas a cubrir riesgos en curso
11	Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.
11.1	El monto de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero, que se hagan con cargo al estado de pérdidas y ganancias
12	El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él
13	La totalidad de las provisiones para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales
14	Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén debidamente respaldados
15	Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de estas erogaciones
18	Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta
19	Los costos y gastos por promoción y publicidad de conformidad con las excepciones, límites, segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento
20	Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus partes relacionadas.

Fuente: LORTI

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Cabe destacar que en el punto 7, que explica la deducción por depreciación, no incluye depreciación acelerada y reza “Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible.”

#### **2.4.16 Depreciación de Activos Fijos.**

La depreciación es el reconocimiento del desgaste que sufre un bien tangible, por el uso que se hace de él a través del tiempo en la actividad generadora de beneficios para la entidad. Este desgaste que sufre, al final de su vida útil lo lleva a ser inutilizable. Según lo dispuesto en el artículo 28 numeral 6 literal (a) del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, la depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la política Contable. Para que sea un gasto deducible, la depreciación de activos fijos no podrá superar los porcentajes establecidos en el Art. 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, los cuales se detallan a continuación:

- Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual;
- Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual;
- Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual;
- Equipos de cómputo y software 33% (33,33%) anual.

Hay distintos métodos para depreciar un activo, los siguientes son los recomendados por la NIC 16:

- Método Lineal.
- Método de Saldos Decrecientes.
- Método de Unidades de Producción.

***Método lineal.***

Es el cálculo del valor de desgaste del tangible en función del tiempo y no del uso, de lo que se deduce que cada año pierde el mismo valor. No importa si se usó más o menos.

***Método de saldos decrecientes.***

Es el cálculo del valor de desgaste del tangible en función de un porcentaje determinado por las políticas contables de la empresa y los años de vida útil al saldo según libros del activo, por lo tanto, en el primer año la depreciación será mayor que en los años siguientes y así sucesivamente.

***Método unidades de producción.***

Es el cálculo del calor de desgaste del tangible en función de la producción anual durante los años de vida útil que este tenga.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
2017	----- x -----		

<b>dic-31</b>	Gasto depreciación	16,100,00	
	Depreciación acumulada de Maquinaria		16,100,00

Figura 4: Registro Contable de la Depreciación

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### 2.4.17 Gastos no deducibles.

Estos son todos los gastos que se suman a la utilidad gravable antes de realizar el cálculo para el pago del impuesto a la administración tributaria.

Tabla 7: Gastos no deducibles

No.	NO DEDUCIBLES	CUANDO
1	Los costos y gastos imputables al ingreso	NO se encuentren debidamente sustentados o que los comprobantes de venta NO cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.
2	Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio	Que excedan de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.
2.1	Los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing.	Cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo o su familia. NI cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien.
2.2	Los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing.	El monto total de éstos es mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades.
3.1	Los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de sus obligaciones.	
3.2	El propio impuesto a la renta	
3.3	Los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario ni las sanciones establecidas por ley.	
4	Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable	NO se encuentren debidamente sustentados o que los comprobantes de venta NO cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.
5	Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso.	Cuando la pérdida está cubierta por indemnización o seguro y se se haya registrado en los inventarios.
6	Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso.	Cuando excedan del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio
6.2	Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas.	Cuando el monto sobrepasa el 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos.
7	La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable.	Cuando excede el valor equivalente al 5% de los ingresos totales.
7.1	La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia	Cuando la adquisición sea necesaria para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental o condición para la expedición de la licencia ambiental.
7.2	La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable	Cuando el contribuyente haya revaluado los activos.
8	La amortización de las pérdidas	Cuando la amortización se exceda del 25% de las utilidades obtenidas
8.1	La amortización de las pérdidas	No es deducible cuando es por enajenación directa o indirecta de activos fijos o corrientes, acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador.
8.2	La amortización de las pérdidas	No es deducible cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de

		afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
9	Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades	Cuando el contribuyente no haya cumplido con sus obligaciones con el seguro social cuando corresponde a la fecha de la presentación de la declaración de impuesto.
9.1	Remuneraciones e indemnizaciones, en general al trabajador	Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales NO PODRÁ deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios NO se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.
11	Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio	No serán deducibles si sobrepasan el 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en el ejercicio. O cuando la provisión acumulada exceda del 10% de la cartera total.
11.1	Las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control	No serán deducibles si exceden los límites ya mencionados arriba.
11.2	Las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el artículo 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero.	
11.3	Los créditos vinculados concedidos por instituciones del sistema financiero a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente, con la propiedad o administración de las mismas.	
11.4	Tampoco serán deducibles las provisiones que se formen por créditos concedidos al margen de las disposiciones de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero.	
13	La totalidad de las provisiones para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales	Cuando el personal de las empresas encargas de actuar tengan menos de diez años de trabajo en la misma empresa.
14	Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio	NO se encuentren debidamente sustentados o que los comprobantes de venta NO cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.
15	Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores	Cuando no se haya realizado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de las erogaciones.
18	los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica	Cuando el avalúo del vehículo sobrepase los 35000\$, no será deducible el impuesto sobre el exceso. A Menos que sean vehículos blindados.
19	Los costos y gastos por promoción y publicidad	Cuando los contribuyentes comercialicen alimentos preparados con contenido hiperprocesado.
20	Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador	Cuando no esté de acuerdo con los límites que para cada tipo o en su conjunto se establezca en el reglamento para la aplicación de esta Ley

Fuente: LORTI  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## 2.4.18 La Conciliación Tributaria.

Para calcular el impuesto a la renta a pagar en un período las personas naturales o jurídicas deben obtener en primer lugar, el valor base sobre el cual gravar el impuesto. Para ello se debe tener claro que se grava sobre la utilidad, pero no solamente de la utilidad, sino de la utilidad gravable.

Figura 5: Utilidad Gravable

<p><b>INGRESOS GRAVABLES (NO EXENTOS EN LORTI)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(-) Participación de los Trabajadores (art.42)</li> <li>(-) Ingresos percibidos en otras sociedades o ingresos exentos</li> <li>(+) Gastos No Deducibles</li> <li>(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos (art.43)</li> <li>(+) Participación Laboral Ingresos Exentos (art.42, No.5)</li> <li>(-) Amortización en pérdidas tributarias (art.25, No.8 C)</li> <li>(-) Otras deducciones (establecidas por la Ley)</li> <li>(+) Ajuste de precio por transferencia</li> <li>(-) Incremento neto de empleo (art.42 No.9)</li> <li>(-) Pagos a trabajadores discapacitados (150%) (art.42 No.9)</li> <li>(-) Gastos personales (personas naturales)</li> </ul> <hr/> <p style="text-align: center;"><b>UTILIDAD GRAVABLE</b> (a la que se le aplica la tasa de impuesto correspondiente)</p>
---

Fuente: RLORTI  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Ejemplo: La empresa Los Zapatos S.A., al 31 de diciembre del 2017, generó una utilidad contable de USD 580.000, y se determinó durante el ejercicio fiscal gastos no deducibles por el valor de USD 130.000 e ingresos exentos por el valor de USD 86.500.

**Cálculo:**

$$580.000 \times 15\% = 87.000 \$$$

Tabla 8: Utilidad Gravable  
Los Zapatos, S.A.

Utilidad contable al 31/12/2017	580.000,00
(-) Participación trabajadores 15%	-87.000,00
(+) Gastos no deducibles	130.000,00
(-) Ingresos exentos	-86.500,00
Utilidad Gravable	536.500,00

Figura 6: Utilidad Gravable  
Fuente: RLORTI  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Utilidad Gravable se obtiene restándole a los ingresos gravables, los gastos deducibles. Los ingresos gravables son todas aquellas entradas de dinero que no están exentas de pagar impuesto, es decir todo lo que no está en la tabla número cinco arriba detallada. Los gastos deducibles son todos aquellos que la ley estipula y están detallados en la tabla número seis.

#### **2.4.19. La NIC 12: Impuesto a las Ganancias.**

La NIC 12 se basa fundamentalmente en que es inherente al reconocimiento de un activo o pasivo que la entidad espera recuperar o cancelar al valor contable de dicho activo, así como en caso de recuperar o cancelar el valor contable haga los impuestos mayores o menores de lo que hubieran sido si ese valor de recuperar no hubiese tenido fiscal, la entidad debe reconocer un pasivo fiscal diferido o un activo fiscal diferido con ciertas limitaciones, ya comentadas en el argumento legal. (IASB, 2012).

##### ***Definiciones Básicas en NIC 12.***

Para entender mejor esta norma se hace necesario el manejo de algunas definiciones como son:

##### ***Ganancia contable (o pérdida).***

Es la ganancia neta o pérdida neta del período antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias. Incluye ganancias nacionales y extranjeras.

##### ***Ganancia fiscal (o pérdida).***

Es la ganancia o pérdida de un período, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la administración tributaria, sobre la que se calculan los impuestos a pagar o a recuperar.

##### ***Gasto por impuesto (o ingreso).***

Es el importe que, por este concepto, se incluye al terminar la ganancia o pérdida neta del ejercicio, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.

##### ***Impuesto corriente.***

Es la cantidad a pagar o recuperar por la administración tributaria que corresponde a un ejercicio por impuesto sobre sociedades, utilizando tasas y leyes vigentes. Contiene el impuesto diferido.

***Exigencias de la NIC 12.***

La NIC 12: Impuesto a las Ganancias, exige a las empresas:

- Prohíbe el reconocimiento de pasivos por impuestos diferidos que surgen del reconocimiento inicial de la plusvalía.
- Exige reconocer un pasivo por impuestos diferidos en el caso de haberse realizado revaluaciones de activos.
- Exige que la medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos esta basada en las consecuencias fiscales que podría derivarse de la manera en que la entidad espera recuperar o pagar el importe en libros de sus activos y pasivos.
- Prohíbe el descuento de activos y pasivos por impuestos diferidos.
- Requiere que una entidad que realiza la distinción entre corriente y no corriente entre sus estados financieros, no clasifique los activos o pasivos por impuestos diferidos como activos y pasivos corrientes.
- Exige se tome una de las dos siguientes formas o ambas: Una conciliación de cifras que representan el gasto (ingreso) por impuestos y el resultado de multiplicar la ganancia contable por la tasa o tasas impositivas aplicables. O una conciliación numérica de los importes representativos de la tasa impositiva promedio efectivo y la tasa impositiva existente.



## Método para el cálculo

NIC 12 anterior (1998) y 2649 de 1993	NIC 12 revisada
Exigía a las empresas contabilizar el impuesto diferido utilizando el método del diferimiento o del pasivo, conocido también como el método del pasivo utilizando las cuentas de resultados.	Prohíbe el método del diferimiento y exige la aplicación de otra variante del método del pasivo, conocido como el método del pasivo basado en el balance.
Se determinaba el gasto por impuesto aplicando la tasa de gravamen actual al resultado antes de impuestos, y se consideraba cualquier diferencia entre este importe y la cantidad a pagar como un ajuste a los impuestos diferidos.	<p>Contempla las diferencias temporarias surgidas de los activos y de los pasivos.</p> <p>Se centra en las diferencias entre ganancias contables y ganancias fiscales que se originan en un periodo y revierten en otro posterior.</p>

Figura 7: Diferencias entre NIC 12 original y revisada.  
Fuente: (Rodríguez, 2015)

### *La Base Fiscal.*

Es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

<b>Costo del Bien</b>	<b>580.000,00</b>
<b>Depreciación</b>	230.000,00
<b>Base Fiscal</b>	350.000,00

<p>BASE FISCAL DE UN ACTIVO</p> <p>VALOR CONTABLE DEL ACTIVO</p> <p>(-) El importe que será gravado cuando se recupere el activo.</p> <p>(+) El importe que será deducible.</p>	<p>BASE FISCAL DE UN PASIVO</p> <p>VALOR CONTABLE DEL PASIVO</p> <p>(-) El importe que será deducible</p> <p>(+) El importe que será gravado.</p>
---	---

Figura 8: La Base Fiscal  
Fuente: RLORTI  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

***Impuesto diferido.***

Se produce como consecuencia de las diferencias temporales entre el tratamiento del patrimonio del contribuyente según las directrices contables y el tratamiento fiscal, según las leyes tributarias vigentes. Consecuentemente el impuesto generado por la aplicación de la ley contable es diferente al impuesto financiero por la aplicación de la ley tributaria. A continuación, una ilustración que muestra el origen del impuesto diferido por la diferencia de tratamientos.

Contable	Fiscal
Ingresos que se reconozcan de manera proporcional por ejecución (NIC 18)	Se reconocen en el ejercicio de su terminación y entrega a satisfacción
La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes	El ingreso se entiende realizado y se ha entregado la respectiva factura.

Figura 9: Origen del Impuesto Diferido  
Fuente: (Rodriguez, 2015)

Los impuestos diferidos se componen de:

***Pasivos por impuestos diferidos.***

Son impuestos no pagados en el ejercicio actual o ejercicios anteriores que se pagan en el futuro, constituyen una diferencia temporaria imponible o gravable.

***Activos por impuestos diferidos.***

Son impuestos pagados anticipadamente en el ejercicio actual o en los anteriores y suponen una diferencia temporaria deducible o a recuperar. Entre ellas están los créditos por pérdidas fiscales para recuperar impuestos corrientes de un ejercicio anterior, en la medida que sea probable que existirán beneficios y no hayan sido objeto de deducción fiscal y los créditos por deducciones y bonificaciones no utilizados provenientes de períodos anteriores.

***Características del impuesto diferido.***

- Se identifican como activo o pasivo no corriente.
- La contrapartida del registro de impuesto diferido afectará a cuentas de utilidades retenidas o cuentas patrimoniales.
- El impuesto diferido puede ser calculado basándose en cuentas de resultados o en cuentas de balance.
- Enfoque del impuesto diferido basado en resultados contempla las diferencias entre ingresos y gastos contables versus los fiscales y se denominan “temporales o permanentes”.
- Enfoque del impuesto diferido basado en el balance contempla las diferencias entre cuentas de activos y pasivos contables versus los fiscales y se denominan “temporaria”.

**Métodos de Reconocimiento del Impuesto Diferido.**

Un impuesto diferido, se origina al realizar la comparación entre la utilidad contable después de aplicar las NIIF versus la utilidad contable luego de la conciliación tributaria.

***Método del diferido o del estado de resultados.***

Se fundamenta en las diferencias entre utilidad contable y la fiscal. Estas diferencias pueden ser temporales o permanentes

***Método del pasivo o balance.***

Consiste en establecer diferencias y comparaciones de cuentas de balance aplicando las normas contables NIIF y versus las mismas cuentas de balance aplicando la norma tributaria.

**Las diferencias temporarias.**

Son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias, conocidas en Ecuador como impuesto corriente es el producto de la multiplicación de la base imponible de impuestos por el porcentaje estipulado por la administración tributaria. Las diferencias temporarias pueden ser:

***Diferencias temporarias imponibles.***

Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

***Diferencias temporarias deducibles.***

Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

### ***Las diferencias Permanentes.***

Son partidas que no inciden en la base contable o la tributaria para el cálculo de una base imponible. No dan origen a activos ni a pasivos por impuestos diferidos, sino más bien afectan a cuentas de gastos y no se compensan en el tiempo. Los factores que generan la presencia de diferencias permanentes son: Ingresos exentos, gastos y pérdidas no deducibles, ingresos gravados pero que no lo son desde el punto de vista contable y gastos deducibles pero que desde el punto de vista contable no lo son, como el cálculo del incremento neto de empleados, beneficios por trabajadores discapacitados. Se la considera como una obligación de pago inmediata.

### **Presentación de los impuestos diferidos en los Estados Financieros.**

Los impuestos anticipados y diferidos deben presentarse como partidas no corrientes en el balance. En el caso de impuestos originados en el estado de resultados, se debe separar el impuesto corriente y el diferido.

- Los activos y pasivos por impuestos corrientes, deben distinguirse en la presentación de los balances de los activos y pasivos por impuestos diferidos.
- Los activos y pasivos por impuestos corrientes, podrán ser compensados siempre que la sociedad tenga ese derecho legal, y que tenga la intención de pagar o cobrar.
- Los activos y pasivos por impuestos diferidos, podrán ser compensados siempre que la sociedad tenga ese derecho legal, de liquidar impuestos corrientes.

- Los gastos o ingresos por impuestos de las actividades ordinarias del negocio deberán ser reflejados en el cuerpo principal del estado de resultados.
- Las diferencias de cambio sobre activos o pasivos por impuesto diferido extranjero, pueden clasificarse como gasto o ingreso por impuesto diferido.

### **Revelación de la información y los impuestos diferidos.**

Se debe revelar por separado en el estado de resultados, el impuesto corriente y el impuesto diferido. En el caso de que existan partidas que se compensen con el neto patrimonial, los impuestos corrientes y diferidos se cargan directamente al neto patrimonial.

Los componentes principales del gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias se deben presentar por separado en los estados financieros y deben incluir, el gasto o ingreso por impuesto corriente; cualquier ajuste, reconocido en el ejercicio, del impuesto corriente de ejercicios anteriores; el gasto o ingreso por impuesto diferido relativo al nacimiento y reversión de diferencias temporarias; el gasto o ingreso por impuesto diferido relativo a cambios en los tipos de gravamen; importes de pérdidas fiscales, créditos o diferencias temporarias anteriores ahora reconocidos; y los errores contables o variación en las políticas de la empresa a nivel contable, siempre que éstas hayan repercutido en la determinación de la ganancia o pérdida de la empresa.

Tabla 9: NIC relacionadas a la NIC 12

NORMAS RELACIONADAS  CON NIC 12	NOMBRE DE NORMA	RELACION
--	-----------------	----------

	EXISTENCIAS	La presente norma aplica tiene como objetivo identificar el tratamiento de las existencias, siempre que sean medidos a un valor razonable y deberán ser reconocidas en el estado de resultado del ejercicio al que pertenezcan.
NIC 8	GANANCIA O PERDIDA NETA, ERRORES FUNDAMENTALES Y CAMBIO DE POLITICAS CONTABLES	Esta norma tiene como finalidad prescribir los criterios de clasificación, información a revelar y tratamiento contable de las partidas del estado de resultado, así como el tratamiento contable que se debe dar a cambios en estimaciones contables, políticas contables y errores fundamentales. En relación con la NIC 12 se deja notar que los errores contables deberán afectar a las utilidades retenidas al inicio del ejercicio en que fueron detectados.
NIC 16	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	En la presente norma se determina el tratamiento contable de la propiedad, planta y equipo. Los problemas por el reconocimiento del bien y los cargos de depreciación que deben ser llevados a resultados. Las diferencias que se producen al aplicar la NIC 16 para el cálculo de depreciación varían con los aceptados tributariamente, y su conciliación se la aclara a través del impuesto diferido
NIC 18	INGRESOS ORDINARIOS	El ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y estos beneficios pueden ser médicos confiablemente. De esta forma para la NIC 18, no es considerado ingreso la venta de bienes o servicios.
NIC 21	VARIACION DE TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	Esta norma exige que las transacciones deben ser reveladas en los estados financieros en la moneda del país que los presenta. Así la norma obliga el reconocimiento como ingreso o gasto de ciertas diferencias de cambio, pero no especifica si tales diferencias deben ser presentadas en resultados. Entonces si tales diferencias de cambio son reconocidas en resultados pueden ser presentadas por separado como gasto o ingreso para el cálculo de impuesto de las ganancias.
NIC 22	FUSION DE NEGOCIOS	La norma cubre, tanto el caso de la adquisición de una empresa por otra, así como, la unificación de intereses en que no se pueda identificar el adquirente. Bajo esta NIC, la empresa reconocerá los activos y pasivos por impuestos diferidos resultantes de los activos y pasivos identificables en el momento de la fusión.
NIC 32	INSTRUMENTOS FINANCIEROS: PRESENTACION DE INFORMACION AREVELAR	
NIC 37	PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES	El objetivo de la presente norma es asegurarse que se aplica un apropiado reconocimiento y base de medición, tanto en provisiones como en pasivos y activos contingentes, y que las notas a los estados financieros revelen información necesaria.
NIIF 5	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES INTERRUMPIDAS	

Fuente: NIIF

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## **2.5 Hipótesis**

Existe diferencia económica en la cancelación de los impuestos a las ganancias entre lo contable y lo tributario.

## **2.6. Señalamiento de Variables**

**Variable independiente:** Los Impuestos a las Ganancias

**Variable dependiente:** Enfoque Tributario y Enfoque Contable.



## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1 Modalidad Básica de la Investigación**

Por ser el estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera un tema contable que involucra a una cantidad considerable de países en todo el mundo que las adoptan producto de la globalización, existen muchísimas fuentes desde las cuales, se pueden tomar referencias para entender el objeto de la Norma Internacional Contable Nro. 12, la cual es la protagonista en esta investigación y su percepción desde la aplicación contable y la tributaria. Es por esa razón que el diseño bajo la cual se enfoca el presente es de tipo Documental.

Las Investigación documental es parte del método científico, por cuanto implica la descripción y predicción de un fenómeno de estudio, según Baena (2014) “es una técnica que consiste en la selección y recopilación de información por medio de la lectura y crítica de documentos y materiales bibliográficos.”

Por su parte, Franklin (1998), define la investigación documental aplicada a la organización de empresas como una técnica de investigación en la que “se deben seleccionar y analizar aquellos escritos que contienen datos de interés relacionados en el estudio”.

Así mismo, cabe destacar que la investigación es de carácter expositivo, por cuanto ofrece una panorámica de información relevante al tema de estudio, bien sustentado en autores, con el objeto de ofrecer las herramientas necesarias para el tratamiento correcto de la NIC 12: Impuesto a las Ganancias.

### **3.2. Nivel o Tipo de Investigación**

El nivel de la investigación corresponde al grado de dificultad con el que se estudian los fenómenos. En un primer momento, la presente puede ser catalogada como de nivel descriptivo, debido a que en los principios de este documento se hace referencia a los antecedentes y conceptos que son necesarios conocer acerca del tema NIC 12: Impuesto a las Ganancias para poder hacer cualquier tipo de análisis posterior realmente aprovechable.

Según (Grajales, 2002) “los estudios descriptivos buscan desarrollar una imagen o descripción del fenómeno estudiado a partir de sus características. Describir en este caso es sinónimo de medir. Es decir, se miden conceptos con el fin de especificar las propiedades del fenómeno bajo análisis.” Lo cual es lo que se hizo al inicio al describir el tratamiento contable y luego el tributario de los gastos diferidos para medirlos.

Para entenderlo claramente, (Caballero, 2014) define el nivel descriptivo como “darle respuesta a la pregunta ¿Cómo es la realidad del objeto de investigación o de estudio?, y su tipo de análisis es predominantemente cualitativo, en base a fuentes documentales” Este autor hace referencia a que el nivel de investigación descriptiva es necesaria pero no es suficiente por cuanto si se quiere analizar la información que se procesa, se debe complementar la investigación con la explicación y la predicción, para que realmente sea una investigación científica. Por lo tanto, esta investigación también tiene un nivel correlacional y explicativo.

El nivel correlacional según (Hernandez, 2006) “tiene como propósito principal saber cómo se comporta un concepto o variable conociendo el comportamiento de otras variables relacionadas”. La asociación de las variables de estudio mediante la investigación correlacional, permitirá identificar la incidencia de la una en la otra. Las

variables de estudio se encuentran relacionadas entre sí y ante cualquier cambio que surja en una de ellas, se presentará un efecto de cambio en la otra variable de estudio. Las relaciones establecidas permitirán predecir los cambios que sufrirá una variable ante el cambio de que se dé en la otra variable. Por su parte, (Caballero, 2014) “el nivel correlacional no es casual, y su tipo de análisis preponderante es el cuantitativo”.

Las variables que se manejan en este estudio están dadas por el enfoque tributario y contable y la norma de impuesto a las ganancias, se analizan sus relaciones que son indudables, puesto que un cambio en la norma afecta el tratamiento contable y tributario y viceversa. Por lo tanto, se concluye que el nivel de investigación es cuali-cuantitativo, por lo que atañe una parte descriptiva de análisis cualitativo y otra correlacional de análisis cuantitativo.

### **3.3 Población y Muestra**

Este estudio debido a su naturaleza descriptiva y comparativa, en orden de evidenciar las diferencias entre el enfoque contable y tributario de la NIC 12, no requiere ser analizado mediante población de individuos, objetos o cosas. Se estudiarán los casos de impuestos diferidos y su correcto registro.

Debido a que el objetivo de este estudio es ofrecer un esquema didáctico de la aplicación de la NIC12 en la contabilidad, se estudiarán los casos de impuestos diferidos que admite la Ley ecuatoriana, bajo el método de pasivo basado en el balance, método en donde necesariamente se encaran las normas contables y las normas tributarias.

### **3.4 Operacionalización de las variables**

A partir de esta sección, la investigación pasa de lo abstracto a lo concreto, partiendo desde lo general a lo específico, a través de una tabla que resulta una herramienta útil para la organización de la información y la percepción clara de lo que se quiere dar a entender

Tabla 10: Análisis de las Variables: Dependientes e independientes

VARIABLES	DEFINICION CONCEPTUAL	DEFINICION OPERACIONAL /ASPECTOS Y DIMENSIONES	ITEMS	INDICADORES
<b>VARIABLE DEPENDIENTE</b>				
<b>Tratamiento contable correcto de la NIC 12: Impuesto a las Ganancias</b>	Es la forma en que se valora y contabiliza una transacción, basada en los preceptos que rezan las normas financieras y tributarias	Errores de estimación, valoración y registro	¿Cómo se contabilizan los impuestos a las ganancias en Ecuador?	Minimización de Errores  Optimización de Recursos
<b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b>				
<b>Requerimientos de la NIC12</b>	Lista de procedimientos que exige la NIC, a fin de monitorear los registros contables.	Parámetros y directrices que sirvan de guía ante los registros contables	¿Cómo se aplica la NIC 12: Impuesto a las ganancias en la legislación ecuatoriana?	Decrecimiento del número de errores en registros o valoración por desconocimiento.
<b>Tratamiento Tributario. Aplicación de la LORTI</b>	Enumeración de leyes oficiales que atañen al registro contable.	Actualizaciones en normas tributarias y contables	¿Cuál es el tratamiento fiscal de los impuestos a las ganancias?	Herramientas cognitivas para el cumplimiento de funciones contables.
<b>Comparaciones Contables y Tributarias</b>	Enmarcar el procedimiento a seguir en caso de impuesto diferido	Elaboración de un cuadro de casos de impuestos diferidos	¿Qué hacer con los impuestos diferidos?	Trabajo eficiente y organizado

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **3.5. Plan de Recolección de la Información**

Esta sección consiste, según Abril (2011) en ofrecer una ruta de la investigación lógica, objetiva y práctica. Contempla las estrategias metodológicas requeridas por los objetivos del trabajo, de acuerdo con el enfoque escogido. Indica cual será el método y responde a las preguntas qué, quién, cómo, cuándo, cuántas veces y dónde se va a recolectar la información.

#### **Enfoque: Descriptivo y correlacional.**

Por cuanto se necesita de la información de fuentes primarias para conocer la norma contable y compararla, buscando su relación significativa, con la legislación tributaria para comprender la NIC 12, en casos hipotéticos.

#### **Técnica: Observación y fichaje**

La observación de información adecuada y fiable al tema, permite al investigador describir y explicar los criterios de valoración y registro de las Normas Internacionales de Información Financiera, relacionadas a la NIC 12: Impuesto a las Ganancias. Verificando los requerimientos de la misma. Lo que satisface el objetivo general de la investigación. Se observaron los distintos casos en los que se crea un impuesto diferido a la hora de calcular la base fiscal para el pago de impuestos. Los mismos han sido interpretados, tomando en cuenta la legislación tributaria y la norma contable internacional.

El fichaje es una técnica auxiliar de todas las demás, empleada en investigación científica; consiste en registrar los datos que se van obteniendo en los instrumentos llamados fichas, las cuales, debidamente elaboradas y ordenadas contienen la mayor parte de la información que se recopila en una investigación por lo cual constituye un valioso auxiliar en esa tarea, al ahorra mucho tiempo, espacio y dinero.

Tabla 11: Procedimiento de Recolección de Información

¿Qué?	Recolección de Normas y Leyes referidas al tema
¿Quién?	La Investigadora
¿Cómo?	A través de fuentes primarias y secundarias de origen confiable
¿Cuándo?	Desde octubre 2017 a marzo 2018
¿Cuántas Veces?	Las que fueran necesarias
¿Dónde?	Constitución, Leyes Orgánicas, Resoluciones, Registros Oficiales y fuentes oficiales de Internet.

Fuente: Propia

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### 3.6. Plan de análisis e interpretación de los resultados

1. Discernir la información de manera crítica, desechando cualquier información de dudosa procedencia, contradictoria, incompleta, no pertinente con el fin de mantener las fuentes cumpliendo con los principios de validez y confiabilidad.
2. Repetición de la recolección, en ciertos casos individuales, para corregir fallas de contestación.
3. Analizar la información y escribir las interpretaciones en orden de manera que sean entendibles y comparables incluso con otras.
4. Dar respuesta a las directrices planteadas.



## CAPITULO IV

### ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS

#### 4.1. Análisis de los resultados

Mediante este capítulo se pretende realizar el análisis objetivo a través de las bases que presentan las NIIF y la NIC12, de cada uno de los 9 casos de impuestos diferidos reconocidos por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, a través de su reglamento:

- Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario.
- Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.
- La Depreciación correspondiente al valor activado por desmantelamiento.
- El valor del deterioro de Propiedad, Planta y Equipos que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente.
- Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales.
- Las ganancias y pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta.
- Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la NIC 41 al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios de resultados.
- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria.
- Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores

### **Bases de las NIIF para estudio de impuestos diferidos.**

El estudio de los Activos y Pasivos por Impuesto a la Renta Diferidos se desarrolla en base a las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, NIC12, mediante: conciliación contable, conciliación tributaria, registros contables, mayorización y la aplicación de la NIC12.

#### **Conciliación contable.**

El Impuesto a la Renta de la Diferencia Temporal, que se refiere a la conciliación contable termina con el registro como activo o como pasivo, con el registro de la diferencia, y el movimiento del Impuesto Diferido durante el periodo fiscal.

Para la conciliación contable el Impuesto a la Renta Diferido establecido en la NIC 12 utiliza el Método del Pasivo que se cimienta en el Balance General sobre los activos con los pasivos financieros y tributarios.

La norma financiera manifiesta la diferencia que existe entre la partida corriente y no corrientes de los activos y pasivos y para el estudio de los Impuestos Diferidos no se establece distinción alguna. La norma se encarga de determinar el tratamiento contable de los activos y pasivos y las afectaciones pertinentes en los libros, esto es los saldos de los impuestos diferidos dados en la base fiscal de cada activo o pasivo comparado con el valor en los libros.

Como resultado del análisis relativo descrito, los activos y pasivos financieros son diferentes de los activos y pasivo tributarios, pero estos cambios son temporales que dan como resultados que: Si la diferencia es positiva se reconoce un activo y si es negativa se crea un pasivo.

El método del Pasivo basado en el Balance general contempla la diferencia temporal que existe en los activos como en los pasivos.

- **Caso 1:** Cuando un activo financiero es menor que un activo tributario se establece una diferencia deducible temporal, dicha diferencia se registra como Activo por Impuesto a la Renta Diferido.
- **Caso 2:** Cuando un activo financiero es mayor que el activo tributario se establece una diferencia imponible temporal, esta diferencia se registra como Pasivo por Impuesto a la Renta Diferido.
- **Caso 3:** Cuando el pasivo financiero es mayor que el pasivo tributario se establece una diferencia deducible temporal, esta diferencia se reconoce como Activo por Impuesto a la Renta Diferido.
- **Caso 4:** Cuando el pasivo financiero es menor que el pasivo tributario se establece una diferencia imponible temporal, esta diferencia se registra como Pasivo por Impuesto a la Renta Diferido.

#### ***Activo Financiero.***

Según las NIIF, un activo financiero es cualquier activo efectivo, un instrumento de patrimonio de otra entidad, un derecho contractual, entiéndase como contractual como un derecho que ya se ha acordado entre las partes. Más claramente, todo lo equivalente al efectivo, deudores comerciales, cuentas por cobrar e inversiones financieras tanto corrientes como no corrientes. Los activos

#### ***Pasivo Financiero.***

El pasivo financiero es una obligación, ya sea contractual, de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad.

#### ***Pasivo Patrimonial.***

Es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.

DIFERENCIAS DE BASES			DIFERENCIA TEMPORAL	SE RECONOCE:
Base Contable Activo	>	Base Tributaria Activo	IMPONIBLE	PASIVO DIFERIDO
Base Contable Activo	<	Base Tributaria Activo	DEDUCIBLE	ACTIVO DIFERIDO
Base Contable Pasivo	>	Base Tributaria Pasivo	DEDUCIBLE	ACTIVO DIFERIDO
Base Contable Pasivo	<	Base Tributaria Pasivo	IMPONIBLE	PASIVO DIFERIDO

Figura 10: Diferencia temporal  
Fuente: Blog Empresarial

### La Conciliación Tributaria.

La Utilidad Gravable se obtiene restándole a los ingresos gravables, los gastos deducibles. Los ingresos gravables son todas aquellas entradas de dinero que no están exentas de pagar impuesto, es decir todo lo que no está en la tabla número cinco arriba detallada. Los gastos deducibles son todos aquellos que la ley estipula y están detallados en la tabla número seis.

<b>INGRESOS GRAVABLES (NO EXENTOS EN LORTI)</b>
(-) Participación de los Trabajadores (art.42)
(-) Ingresos percibidos en otras sociedades o ingresos exentos
(+) Gastos No Deducibles
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos (art.43)
(+) Participación Laboral Ingresos Exentos (art.42, No.5)
(-) Amortización en pérdidas tributarias (art.25, No.8 C)

Figura 11: Utilidad Gravable  
Fuente: RLORTI  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **Registros contables.**

El Impuesto a la Renta Diferido en el libro diario de contabilidad en cuanto al registro contable de las transacciones de los activos y pasivos y otras cuentas afines. Determina que cualquier movimiento económico posee una doble dimensión, Debe y Haber, que crea una modificación del activo y del pasivo, ingreso o salida de recursos.

### **Mayorización.**

En la clausura del ejercicio o periodo contable se procede a la mayorización, para verificar los saldos de cada una de las cuentas, y realizar el análisis, pertinente que establecen los saldos en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera, considerando los valores diferidos por concepto de Impuesto a la Renta.

En el caso de las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establecen que las Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario: Si se tiene una provisión para registrar el deterioro del inventario en un periodo determinado, debe registrarse contablemente como un Gasto No Deducible, sin embargo, se debe reconocer un impuesto diferido por este concepto el cual se utilizara cuando se disponga una venta o cuando en efecto se consuma el activo del inventario.

Si se tiene una provisión para registrar el deterioro del inventario en un periodo determinado, debe registrarse contablemente como un Gasto No Deducible, sin embargo, se debe reconocer un impuesto diferido por este concepto el cual se utilizará cuando se disponga una venta o cuando en efecto se consuma el activo del inventario. Para el estudio de los casos, se utilizarán los estados financieros de una empresa llamada Sarafa Cía Ltda, como un ejercicio didáctico.

No se aplican los ejercicios a una muestra debido a que son casos diferentes entre sí, que ninguna empresa en la realidad los maneja todos y el objetivo es estudiar la aplicación de la NIC 12: Impuesto a las ganancias, cuando se crean impuestos diferidos en los casos que admite la Ley ecuatoriana.

Tabla 12: Balance SARAFA CÍA LTDA 2016 - 2017

ACTIVOS			AÑO 2015		AÑO 2016
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>			1.000.000,00		900.000,00
Cuentas por cobrar			450.000,00		380.000,00
<b>Inventarios</b>			750.000,00		800.000,00
Inventarios producto terminado		780.000,00		850.000,00	
Provisión de inventarios por VNR		-30.000,00		-50.000,00	
<b>Obras en Construcción</b>			700.000,00		
<b>Obras terminadas</b>			-	1.525.000,00	1.490.000,00
Pérdida onerosa en contratos de construcción			-	-35.000,00	-
<b>Propiedad planta y equipo</b>			4.099.100,00		3.884.200,00
Propiedad planta y equipo al costo		4.619.000,00		4.619.000,00	
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera	1.000.000,00			1.000.000,00	
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora	119.000,00			119.000,00	
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves	3.500.000,00			3.500.000,00	
<b>Depreciación Acumulada</b>					
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera	-80.000,00	-223.700,00		-160.000,00	-447.400,00
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora	-8.700,00			-17.400,00	
Propiedad planta y equipo - Aeronaves	-135.000,00			-270.000,00	
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>		-20.000,00			-10.000,00
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera	-20.000,00			-10.000,00	
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora	-			-	
Propiedad planta y equipo - Aeronaves	-			-	
<b>Desmantelamiento programado</b>		-1.200,00			-2.400,00
<b>Mantenimiento mayor programado</b>		-275.000,00			-275.000,00
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>			85.000,00		
Activo no corriente disponible para la venta al costo		150.000,00			
Depreciación Acumulada		-50.000,00			
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes		-15.000,00			
<b>Activo biológico</b>					154.000,00
Valor en activos - plantas en produccion		112.272,73			154.000,00
Plantación		-53.500,00			-87.900,00
Depreciación Acumulada	-7.800,00			-11.700,00	
Costos de producción	-45.700,00			-76.200,00	
Gasto de ventas					-20.000,00
<b>ACTIVOS TOTALES</b>			<b>7.084.100,00</b>		<b>7.608.200,00</b>
<b>PASIVOS</b>					
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>			330.354,20		356.347,20
<b>Cuentas por pagar</b>			100.000,00		130.000,00
<b>Multas</b>			100,00		100,00
<b>Diferidos provisiones</b>			399.972,73		392.400,00
Provisión de inventario por VNR		30.000,00			50.000,00
Provisión por pérdida onerosa de contratos de construccion					35.000,00
Provisión por pérdida acumulada de propiedad planta y equipo		20.000,00			30.000,00
Provisión por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora		1.200,00			2.400,00
Provisión por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves		275.000,00			275.000,00
Provisión por gastos de activos no corrientes para la venta		15.000,00			
Provisión activos biológicos		58.772,73			
<b>Deudas a largo plazo</b>			100.000,00		200.000,00
<b>TOTAL PASIVOS</b>			<b>930.426,93</b>		<b>1.078.847,20</b>
<b>PATRIMONIO</b>					
Capital en acciones			5.062.417,27		5.265.940,00
Pérdida acumulada ejercicios anteriores			-80.000,00		
Ganancia neta del ejercicio			1.171.255,80		1.263.412,80
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>			<b>6.153.673,07</b>		<b>6.529.352,80</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>			<b>7.084.100,00</b>		<b>7.608.200,00</b>

Elaboración: El Autor

Fuente: propia



Tabla 13: Estado de Resultados "SARAFÁ CÍA LTDA 2016-2017

Cuentas		2015		2016
Ingresos de actividades ordinarias		2.758.000,00		2.885.000,00
Otros ingresos		753.500,00		820.500,00
+ Ingresos contratos en ejecución	700.000,00		790.000,00	
+ Ingresos activos biológicos	53.500,00		30.500,00	
Costo de ventas		900.000,00		1.025.000,00
+ Costo contrato de construcción - Laboratorio	700.000,00		825.000,00	
+ Otros costos de ventas	200.000,00		200.000,00	
<b>UTILIDAD BRUTA</b>		<b>2.611.500,00</b>		<b>2.680.500,00</b>
Gastos operacionales		220.000,00		205.000,00
Gasto de ventas	200.000,00		180.000,00	
Gastos de administración	20.000,00		25.000,00	
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>		<b>2.391.500,00</b>		<b>2.475.500,00</b>
Otros gastos				
Gastos financieros		10.000,00		10.000,00
Gastos por depreciación y amortización		273.700,00		223.700,00
+ Depreciación Propiedad, planta y equipo - Planta Cervecera	80.000,00		80.000,00	
+ Depreciación Propiedad, planta y equipo - Planta Trituradora	8.700,00		8.700,00	
+ Depreciación Propiedad, planta y equipo - Aeronaves	135.000,00		135.000,00	
+ Depreciación Propiedad, planta y equipo - Activo no corriente disponible	50.000,00		-	
Deterioro del valor de propiedades planta y equipo		20.000,00		10.000,00
+ Gasto deterioro acumulado de propiedad planta y equipo - Planta Cervecera	20.000,00		10.000,00	
Pérdida obsolescencia de inventarios		30.000,00		50.000,00
+ Ajuste inventario por VNR	30.000,00		50.000,00	
Otros gastos netos		291.200,00		276.200,00
Gasto desmantelamiento de propiedad, planta y equipo - Planta Triturador	1.200,00		1.200,00	
Gasto mantenimiento de propiedad, planta y equipo - Aeronaves	275.000,00		275.000,00	
Gasto activo no corriente disponible para la venta	15.000,00		-	
<b>UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACIÓN E IMPUESTOS</b>		<b>1.766.600,00</b>		<b>1.905.600,00</b>
Participación a trabajadores 15%		264.990,00		285.840,00
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>		<b>1.501.610,00</b>		<b>1.619.760,00</b>
Impuesto a la renta 22%		330.354,20		356.347,20

UTILIDAD NETA		1.171.255,80		1.263.412,80
---------------	--	--------------	--	--------------

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 14: Ejemplo nro.1 Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
Cuentas por cobrar	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
<b>Inventarios</b>	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
<b>Obras en Construcción</b>	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
<b>Obras terminadas</b>				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>			-			-
<b>Mantenimiento mayor programado</b>			-			-
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00		-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
<b>Multas</b>	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

**Ejemplo Nro.1: Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario.**

La Empresa “SARAFÁ CÍA LTDA.”, al 31 de diciembre del 2016, ejecuta una provisión por deterioro del inventario por USD 30.000, resultando un inventario disponible para la venta por USD 750.000. En el año 2016, el 100% del inventario existente es vendido. Al 31 de diciembre del 2017, posteriormente se realiza una nueva provisión por deterioro por USD 50.000, dejando un inventario para la venta por USD 800.000.

Datos anexos:

- Utilidad contable 2016: USD 1.766.60
- Utilidad contable 2017: USD 1.905.600

**Análisis 2016**

Tabla 15: Ej. nro.1. Conciliación Contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Inventario de producto terminado	780.000.00	780.000.00
Provisión de inventario por VNR	(30.000.00)	0,00
Inventario	750.000.00	780.000.00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

En la NIIF se manifiesta que, para ajustar el saldo existente de los inventarios, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, y de acuerdo con la NIC 2 los activos no deben registrarse en libros por arriba de los ingresos que se espera lograr a través de su venta o uso.

ACTIVO FINANCIERO MENOR A ACTIVO TRIBUTARIO = DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE

La Diferencia Tributaria Deducible –DTD es por: USD 30.000 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 6.600. El Impuesto a la Renta para el año 2017, de establecer con el Art. 37 LRTI, es el 22%.

Tabla 16: Ej. nro.1. Diferencia Temporal Deducible 2016

DETALLE	BASE CONTABLE
Activo por Impuesto a la Renta Diferido al inicio del año	0,00
Activo por Impuesto a la Renta Diferido del Ejercicio	6.600,00
Activo por Impuesto a la Renta Diferido Neto	6.600,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 17 Ej. nro.1. Conciliación Tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a trabajadores 15%	(264.990,00)
Gasto no deducible provisión de inventario por VNR	30.000,00
Base imponible	1.531.610,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

**El Impuesto a la Renta (22%) Causado es por: USD 336.954,20.**

Es importante entender que, se debe considerar la provisión por Valor Neto Realizable, para el gravamen del Impuesto a la Renta conforme lo manifiesta la norma contable debido a que es un gasto no deducible.

Tabla 18: Ej. nro.1. Registro contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	336.954,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		334.672,80
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta		
-x-		
Activo por I.R. Diferido	6.600,00	
Ingreso por I.R. Diferido		6.600,00
P/r el Activo por el Impuesto Diferido		

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización del Impuesto Diferido	
Debe	Haber
6.600,00	6.600,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 19: Ej. Nro. 1. Estado de resultados integrales 2016

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## Análisis 2017

Tabla 20: Ej. nro. 1. Conciliación contable 2017

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Inventario producto terminado	850.000,00	850.000,00
Provisión de inventario por VNR	(50.000,00)	0,00
Inventario	800.000,00	850.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 50.000 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 11.000.

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	330.354,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	336.954,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	(6.600,00)

Tabla 21: Ej. Nro. 1. Control de la Diferencia Temporal Deducible 2017

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	6.600,00
Uso	(6.600,00)
Saldo Final	11.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 22: Ej. Nro. 1. Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.905.600,00
Participación a trabajadores 15%	-285.840,00
Recuperación año 2015	-30.000,00
Gasto no deducible provisión de inventario por VNR	50.000,00
Base imponible	1.639.760,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 360.747,20. Es de suma importancia manifestar que la base imponible del siguiente ejercicio fiscal, se recupera el valor de provisión del año anterior con la baja del inventario y se considera la nueva provisión por deterioro de inventario.

Tabla 23: Ej. Nro. 1. Registro contable 2017

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente	360.747,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		360.747,20
P/r el Gasto por Impuesto a la Renta.		
-x-		
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido	11.000,00	
Ingreso por Impuesto a la Renta Diferido		11.000,00
P/r el Activo por el Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización del Impuesto Diferido

Debe	Haber
------	-------

6.600,00	6.600,00
11.000,00	-
11.000,00	

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 24: Ej. Nro. 1. Estado de Resultados Integral 2017.

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	365.147,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	360.747,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	(6.600,00)
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	11.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el primer caso.**

En este ejercicio se ejecutan los procedimientos contables y tributarios pertinentes para el cálculo del impuesto a la renta tomando en consideración el caso de las provisiones por deterioro de los inventarios. Se extrajeron los datos necesarios de los estados financieros, la utilidad del estado de resultado y los valores de provisión e inventario del balance, se ejecuta la conciliación contable, en donde se comparan las bases tributarias y contables de las partidas en cuestión. Al notar diferencias en la base tributaria del inventario, se evidencia una diferencia, la cual aplicando la NIC 12, se clasifica como una diferencia temporal deducible, ya que la base contable del activo es menor a la base tributaria del mismo. Es deducible porque se la diferencia de \$30.000 la constituye una partida de provisión, la cual, al momento de vender el inventario, se elimina y se recupera. Con respecto al impuesto a la renta se aplica la tarifa a la diferencia y ese saldo constituye un activo diferido por impuesto a la renta de naturaleza deudora, cuya contraparte es una



partida de ingreso por impuesto a la renta diferido que tiene una naturaleza acreedora.

En el año 2017, la diferencia temporaria se utiliza, al momento de la venta y se elimina. A la hora de realizar la conciliación tributaria se recupera el valor de provisión del año anterior con la baja del inventario y se considera la nueva provisión por deterioro de inventario, el cual es igualmente deducible para el próximo ejercicio fiscal.

Es necesario destacar que se enfoca el caso desde el área contable, tomando en consideración los pasos necesarios para mantener el equilibrio contable y se toma en cuenta el enfoque tributario al hacer la conciliación tributaria, ya que no admite provisiones, porque desde el enfoque fiscal los ingresos se reconocen en el ejercicio de su terminación y entrega a satisfacción. La aplicación de la NIC 12 se evidencia cuando se hace énfasis en las diferencias entre ganancias contables y ganancias fiscales que se originan en un periodo y se revierten en el otro.

**Ejemplo Nro.2: Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.**

La NIC 11 manifiesta sobre los ingresos de las actividades ordinarias y gastos del contrato, que cuando los costos del contrato vayan a exceder los ingresos de actividades ordinarias totales. Las pérdidas deben reconocerse como un gasto. El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, manifiesta que las pérdidas establecidas en contratos de construcción donde los costos totales del contrato excedan los ingresos totales, serán consideradas como no deducibles en el periodo en que se registren contablemente; sin embargo, se registrará un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que finalice el contrato.

Las estimaciones de pérdidas por la probabilidad de que los costos superen los ingresos en los contratos de producción serán siempre gastos no deducibles en el

período en el que se registren contablemente. Y se reconoce como un impuesto diferido activo la diferencia entre lo invertido y lo estimado para terminar la obra, siempre y cuando el contrato hay finalizado y se haya producido efectivamente la pérdida.

**Ejemplo:**

La Empresa “SARAFÁ CÍA LTDA” va a construir un departamento con un contrato a precio fijo, por un valor de USD 1.490.000 (incluido IVA).

El costo inicial es por USD 1.125.000 y la duración del contrato es de 24 meses, para ejecutarse en el período 2016-2017.

Posterior a la fiscalización de la ejecución de la obra al 31 de diciembre de 2016, se ejecuta una evaluación y estima que los costos totales del contrato se han incrementado hasta los USD 1.375.000.

Al empezar el segundo año por acuerdo de las partes se aprueba una modificación al proyecto, que resulta en un incremento en los costos de USD 115.000.

Tabla 25:Ejemplo nro.2. Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
<b>Cuentas por cobrar</b>	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
<b>Inventarios</b>	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
<b>Obras en Construccion</b>	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
<b>Obras terminadas</b>				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>						
<b>Mantenimiento mayor programado</b>						
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00	-	-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
<b>Multas</b>	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

A continuación, se calcula el grado de realización del contrato:

Tabla 26: Ej. Nro.2. Grado de Realización del contrato

DETALLE	AÑO 2016	AÑO 2017
Ingreso de actividades ordinarias del contrato	1.490.000,00	1.490.000,00
Costo del contrato hasta la fecha	700.000,00	1.525.000,00
Costos para terminar el contrato	675.000,00	-
Costos del contrato totales estimados	1.375.000,00	1.525.000,00
Ganancia o pérdida estimada	115.000,00	-
Grado de realización	50,90%	100%

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 27: Ej. Nro. 2. Utilidad contable de la obra 2016

Detalle	Acumulado	Reconocido En Años Anteriores	Reconocido En El Período Corriente
Ingreso de actividades ordinarias (1.490.000 x 50,90%)	758.410,00	0	758.410,00
Costos (1.375.000 x 50,90%)	700.000,00	0	700.000,00
<b>UTILIDAD</b>	<b>58.410,00</b>	<b>0</b>	<b>58.410,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 28:Ej. Nro. 2. Utilidad contable de la obra 2017

Detalle	Acumulado	Reconocido	
		En Años Anteriores	En El Periodo Corriente
Ingreso de actividades ordinarias (1.490.000 x 50,90%)	1.490.000,00	758.410,00	731.590,00
Costos (1.375.000 x 50,90%)	1.524.000,00	700.000,00	825.000,00
Utilidad	- 34.000,00	58.410,00	- 93.410,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Los ingresos de actividades del contrato de construcción se establecieron utilizando el método del porcentaje. El grado de realización para el año 2017, es del 100%.

Tabla 29: Ej. Nro.2. Pérdida Estimada

DETALLE	TOTAL
Ingresos totales esperados	1.490.000,00
Costos totales proyectados	1.525.000,00
Pérdida estimada	-35.000,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Al 31 de diciembre de 2017, fecha de finalización del contrato, los costos totales del proyecto exceden los ingresos, por lo que las pérdidas ascienden a USD 35.000.

**Datos anexos:**

Utilidad contable 2016: 1.766.600

Utilidad contable 2017: 1.905.600

## Análisis 2016

Tabla 30: Ej. Nro. 2. Conciliación Contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión por pérdida onerosa en contratos de construcción	35.000,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>35.000,00</b>	<b>0,00</b>

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 35.000,00 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 7.700,00.

**PASIVO FINANCIERO MAYOR QUE PASIVO TRIBUTARIO=DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE**

Tabla 31: Ej. Nro.2. Control de la diferencia temporal deducible 2016

DETALLE	VALOR
Activo por I.R. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por I.R del Ejercicio	7.700,00
<b>Activo por I.R. Diferido Neto</b>	<b>7.700,00</b>

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 32: Ej. Nro. 2. Conciliación tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a trabajadores 15%	-264.990,00
Gasto no deducible por provisión de pérdida en contratos de construcción	35.000,00

Base imponible	1.536.610,00
----------------	--------------

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 338.054,20.

Tabla 33: Ej. Nro.2. Registro contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto Impuesto a la Renta. Causado Corriente	338.054,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		338.054,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido	7.700	
Ingreso por Impuesto a la Renta. Diferido		7.700,00
P/r el Activo por Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Activo por Impuesto a la Renta Diferido

DEBE	HABER
7.700,00	
7.700,00	

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 34: Ej. Nro. 2. Estado de Resultados Integrales 2016

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	330.354,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	338.054,20

Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	(7.700,00)

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### Análisis 2017

Tabla 35: Ej. Nro. 2. Conciliación contable 2017

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión por Pérdida Onerosa en Contratos de Construcción	0,00	0,00
TOTAL	0,00	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

**PASIVO FINANCIERO MAYOR PASIVO TRIBUTARIO=DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE**

Tabla 36: Ej. Nro.2. Control de la diferencia temporaria deducible 2017

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	7.700,00
Uso	(7.700,00)
Nuevo Saldo Final	-

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018



Tabla 37: Ej. Nro.2. Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.905.600,00
Participación a trabajadores 15%	- 285.840,00
Recuperación año 2015	- 35.000,00
Gasto no deducible por Provisión de Pérdida Onerosa en Contratos de Construcción	0,00
Base imponible	1.584.760,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) del ejercicio es de: USD 348.647,20.

Es de suma importancia recalcar que para la base imponible del presente ejercicio fiscal se recupera el valor de provisión del año anterior, y no se considera la nueva provisión.

Tabla 38: Ej.Nro.2. Registro contable 2017

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	348.647,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		348.647,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Gasto por I.R. Diferido	7.700,00	
Activo por I.R. Diferido		7.700,00
P/r la recuperación del Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización:

Activo por I. Rta. Diferido	
DEBE	HABER
7.700,00	7.700,00
0,00	

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 39: Ej. Nro.2. Estados integrales 2017

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	356.347,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	348.647,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	7.700,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Se utilizó el método del porcentaje para la realización de las actividades ordinarias.

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el segundo caso.**

En este caso, se inicia analizando el grado de realización de la obra, la cual se llevará dos años, y estimando los ingresos a través del método del porcentaje, se determina una pérdida de \$35.000. Cuando se tiene un estudio financiero de la obra en donde se estima una posible pérdida, se debe crear una cuenta de provisión como una solución frente a la pérdida en caso de que efectivamente se dé.

Al crear la cuenta, debe conciliarse y su base contable será diferente a su base tributaria, debido a la naturaleza de la cuenta, lo que da lugar a la aplicación de la NIC12 para clasificar esa cuenta. Siendo el pasivo mayor en su base contable, se clasifica como una diferencia temporaria deducible. En necesario recordar que, si se tiene una provisión para registrar el deterioro del inventario en un periodo

determinado, debe registrarse contablemente como un gasto no deducible, sin embargo, se debe reconocer un activo diferido por impuesto a la renta, el cual se utilizará cuando se disponga una venta o en este caso, se termine el contrato. Bajo este ejemplo, el activo por impuesto diferido es de \$ 7.700. La cuenta de provisión se suma en la conciliación tributaria, para obtener la base imponible para el cálculo de impuesto. En el siguiente año, se recupera el valor y no se considera una nueva provisión porque la obra acaba en este período y efectivamente, sucede la pérdida provisionada.

Las estimaciones de pérdidas por la probabilidad de que los costos superen los ingresos en los contratos de producción serán siempre gastos no deducibles en el período en el que se registren contablemente. Y se reconoce como un impuesto diferido activo la diferencia entre lo invertido y lo estimado para terminar la obra y se deduce siempre y cuando el contrato hay finalizado y se haya producido efectivamente la pérdida.

### **Ejemplo Nro.3: La depreciación correspondiente al valor activado por desmantelamiento.**

La estimación por desmantelamiento, retiro del activo o restauración del espacio físico donde se asienta forman parte de los gastos no deducibles, en el ejercicio en el que se registra contablemente. Se reconoce la estimación como impuesto diferido activo y se recupera cuando efectivamente se haya desmantelado con el desembolso por retiro del activo.

La NIC 16 establece que los costos por desmantelamiento, retiro y rehabilitación de un activo, mantienen su fijación en la partida de propiedades, planta y equipo, compromiso que una entidad ha obtenido como resultado de haber usado el elemento.

Al realizarse un desmantelamiento el costo se toma en cuenta en la desinstalación de una estructura, planta o equipo sea estos que haya que retirarla o restaurarla en el mismo espacio físico.

En el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establecen que: La depreciación de los activos que son desmantelados se debe considerar como no deducible en el periodo en que se establezca, pero si se reconocerá un impuesto diferido por dicho concepto. Al proceso de deterioro o desgaste de los activos fijos tangibles se denomina depreciación.

Tabla 40: Ejemplo nro.3: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
Cuentas por cobrar	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
Inventarios	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
<b>Obras en Construcción</b>	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
<b>Obras terminadas</b>				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>			-			-
<b>Mantenimiento mayor programado</b>			-			-
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00		-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
Multas	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
			-			-
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.

Ejemplo:

La Empresa “SARAFÁ CÍA. LTDA.” obtiene el 1 de enero del 2016, una máquina mezcladora de material para fundir hormigones. El precio de adquisición es de USD 100.000. La vida útil de la maquinaria es de 10 años, la amortización se efectuará con el método lineal y el valor residual USD 20.000.

Costos adicionales:

Transporte USD 2.000.

Instalación y montaje USD 5.000.

Desmantelamiento USD 12.000, a valor presente.

Tabla 41: Ej. Nro. 3. Base Contable Activo

DETALLE	TOTAL
(+) Precio adquisición	100.000,00
(+) Costos de transporte	2.000,00
(+) Costes relacionados de instalación y montaje	5.000,00
(+) Costes de desmantelamiento	12.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>119.000,00</b>

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## Análisis del Año 2015

Tabla 42: Ej. Nro.3. Tabla de Depreciación del Activo 2016

No.	AÑO	DEPRECIACIÓN TOTAL	PROVISIÓN POR DESMANTELAMIENTO	SALDO LIBROS
<b>0</b>				119.000,00
<b>1</b>	2016	8.700,00	1.200,00	109.100,00

2	2017	8.700,00	1.200,00	99.200,00
3	2018	8.700,00	1.200,00	89.300,00
4	2019	8.700,00	1.200,00	79.400,00
5	2020	8.700,00	1.200,00	69.500,00
6	2021	8.700,00	1.200,00	59.600,00
7	2022	8.700,00	1.200,00	49.700,00
8	2023	8.700,00	1.200,00	39.800,00
9	2024	8.700,00	1.200,00	29.900,00
10	2025	8.700,00	1.200,00	20.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 43: Ej. Nro.3. Conciliación contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión por Desmantelamiento de Propiedad Planta y Equipo - Planta Trituradora	1.200,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>1.200,00</b>	<b>0,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

**PASIVO FINANCIERO MAYOR PASIVO TRIBUTARIO=DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE**

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 1.200,00 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 264,00.

Tabla 44: Ej. Nro.3. Control de la diferencia temporal deducible 2016

DETALLE	VALOR
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por Impuesto a la Renta del Ejercicio	264,00
<b>Activo por I.R. Diferido Neto</b>	<b>264,00</b>

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 45:Ej. Nro.3.Conciliación tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a trabajadores 15%	-264.990,00
Gasto no deducible Provisión por Desmantelamiento de Propiedad Planta y Equipo - Planta Trituradora	264,00
Base imponible	1.501.874,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) del ejercicio es por: USD 330.412,28

Tabla 46: Ej. Nro.3. Registros contables 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente	1.501.874,00	
Cuentas por Pagar S.R.I.		1.501.874,00
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta		
-x-		
Activo por I.R. Diferido	264,00	
Ingreso por I.R. Diferido		264,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 47: Ej. Nro. 3. Estados integrales 2016

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	1.501.610,00
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	1.501.610,00
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	-264,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018



Mayorización:

DEBE	HABER
<u>264,00</u>	-
264,00	_____

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Análisis Año 2025: Cuando efectivamente se desincorpora el activo.

Tabla 48: Ej. Nro.3. Conciliación Contable 2025

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión por Desmantelamiento de Propiedad Planta y Equipo - Planta Trituradora	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 49: Ej. Nro.3.Control de la diferencia 2025

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	264,00
Uso	(264,00)
Nuevo saldo Final	-

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 50: Ej. Nro.3.Conciliación tributaria 2025

DETALLE	VALOR
---------	-------

Ganancia Contable	420.000,00
Participación a Trabajadores 15%	-63.000,00
Recuperación año 2015-2024	-12.000,00
Gasto no deducible por Provisión de Desmantelamiento de Propiedad Planta y Equipo - Planta Trituradora	0,00
Base imponible	345.000,00
Impuesto a la Renta (22%)	75.900,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Es necesario mencionar que para la estimación de la base imponible del 2025 se recupera el valor de provisión del período 2016 – 2025.

DEBE	HABER
2.640,00	2.640,00
-	-

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el tercer caso.**

El valor activado por desmantelamiento sugiere que el activo fijo se va a vender o se va a desincorporar, es por eso que se debe tomar en cuenta la depreciación y en esto, entran en juego las políticas contables que tiene la empresa para depreciar y para calcular el promedio de vida útil de un activo e inclusive la provisión por desmantelamiento. Para fijar el costo de un activo fijo se deben tomar cuenta todos los costos relacionados a su instalación. Según el valor de depreciación anual, se calcula la provisión por desmantelamiento. Al igual que en el caso anterior la provisión por ser un pasivo, tiene naturaleza acreedora y por ser una partida de provisión que no sugiere desembolso de dinero, sino hasta que efectivamente suceda el desmantelamiento, no se toma en cuenta para la base tributaria lo que genera una diferencia, que se trata conforme lo dicta la NIC12: El pasivo financiero (\$1.200) es mayor al pasivo tributario (0,00) por lo cual se traduce en una

diferencia temporaria deducible, la provisión genera un activo diferido por impuesto a la renta que se suma en la conciliación tributaria durante todos los años previos a la desincorporación del activo. Al momento de dismantelar el activo debe haber el total de provisión acumulada para recuperar en el año 2024, así mismo el activo por impuesto diferido de \$2640,00 (264,00\$ x 10 años).

La estimación por dismantelamiento, retiro del activo o restauración del espacio físico donde se asienta forman parte de los gastos no deducibles, en el ejercicio en el que se registra contablemente. Se reconoce la estimación como impuesto diferido activo y se recupera cuando efectivamente se haya dismantelado con el desembolso por retiro del activo.

**Ejemplo Nro.4: El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente.**

Deterioro es la pérdida del valor monetario de los activos fijos tangibles e intangibles por obsolescencia. La NIC 16, establece la contabilización de propiedades, planta y equipo dicha norma no se emplea para activos no corrientes mantenidos para la venta, activos biológicos, activos para exploración y evaluación, derechos mineros. Las Propiedades, planta y equipo son activos tangibles que:

- Tiene una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios.
- Se espera usar durante más de un periodo.
- El transformar la materia prima en un producto terminado constituye un proceso de producción.

En el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno manifiesta que el valor por el deterioro de propiedades, planta y equipo que son utilizados en la producción, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente, sin embargo, se reconocerá como un impuesto diferido, que podrá ser utilizado en el año en el que finalice la vida útil del activo.

Tabla 51 Ejemplo nro.4: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
<b>Cuentas por cobrar</b>	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
<b>Inventarios</b>	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
<b>Obras en Construccion</b>	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
<b>Obras terminadas</b>				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>			-			-
<b>Mantenimiento mayor programado</b>			-			-
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00	-	-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Im puesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
<b>Multas</b>	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### Ejemplo:

La empresa “SARAFÁ CÍA LTDA.” monta una planta de procesamiento de cerveza, cuyo costo asciende a USD 1.000.000,00. La vida es de 15 años, el valor residual es de USD 220.000. Al terminar el primer año el valor razonable de la planta es de USD 900.000,00. Al terminar el segundo año se realiza un nuevo avalúo y el valor razonable de la planta es de USD 830.000,00.

### Datos anexos:

- Utilidad contable 2016: USD 1.766.600,00
- Utilidad contable 2017: USD 1.905.600,00

$$\begin{aligned} \text{Depreciación} &= \frac{\text{Valor del Bien} - \text{Valor residual}}{\text{Número de años de vida útil}} \\ \text{Depreciación} &= \frac{1.000.000,00 - 200.000,00}{10} \\ \text{Depreciación} &= \text{USD } 80.000,00/\text{año} \end{aligned}$$

Tabla 52: Ej.Nro.4. Depreciación

N.º	Año	Depreciación Total	Saldo Libros
0			1.000.000,00
1	2016	80.000,00	920.000,00
2	2017	80.000,00	840.000,00
3	2018	80.000,00	760.000,00
4	2019	80.000,00	680.000,00
5	2020	80.000,00	600.000,00
6	2021	80.000,00	520.000,00
7	2022	80.000,00	440.000,00
8	2023	80.000,00	360.000,00
9	2024	80.000,00	280.000,00
10	2025	80.000,00	200.000,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Cálculo del deterioro:

$$\text{Pérdida por deterioro} = \text{Valor razonable} - \text{Valor en libros}$$

$$\text{Pérdida por deterioro} = 900.000,00 - 920.000,00$$

$$\text{Pérdida por deterioro} = -20.000,00$$

### Análisis del año 2016

Tabla 53: Ej. Nro.4. Conciliación contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	1.000.000,00	1.000.000,00
Depreciación Acumulada Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	-80.000,00	-80.000,00
Deterioro Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	-20.000,00	0,00
Total	900.000,00	920.000,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

ACTIVO FINANCIERO **MENOR** A ACTIVO TRIBUTARIO = DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 20.000,00 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 4.400,00.

Tabla 54: Ej. Nro.4. Control de la diferencia 2016

DETALLE	VALOR
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por Impuesto a la Renta. del Ejercicio	4.400,00
Activo por I.R. Diferido Neto	4.400,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 55: Ej. Nro.4.Conciliación tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a Trabajadores 15%	-264.990,00
Gasto no deducible por Deterioro Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	20.000,00
Base imponible	1.521.610,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 334.754,20

Tabla 56: Ej. Nro.4.Registro contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	334.754,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		335.754,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Activo por I.R. Diferido	4.400,00	
Ingreso por I.R. Diferido		4.400,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 57: Ej. Nro.4.Estados de resultados integrales 2016

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	330.354,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	334.754,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	-4.400,00



Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización: Activo por I. R. Diferido

DEBE	HABER
4.400,00	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### Análisis del Año 2017

Cálculo del deterioro:

Pérdida por deterioro = Valor razonable – Valor en Libros

Pérdida por deterioro = 830.000,00 – 840.000,00

Pérdida por deterioro = 10.000,00

Tabla 58: Ej.Nro.4. Conciliación contable 2017

Detalle	Base contable	Base tributaria
Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	920.000,00	920.000,00
Depreciación Acumulada Propiedad Planta y Equipo,- Planta Cervecera	- 80.000,00	-80.000,00
Deterioro Propiedad Planta y Equipo - Planta Cervecera	- 10.000,00	0,00
TOTAL	830.000,00	840.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 10.000,00 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 2.200,00.

Tabla 59: Eje. Nro.4.Control de la diferencia temporaria deducible 2017

Detalle	Valor
Saldo Inicial	4.400,00
Uso	(4.400,00)
Nuevo saldo Final	2.200,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 60: Ej. Nro.4 Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.905.600,00
Participación a trabajadores 15%	-285.840,00
Recuperación año 2015	-20.000,00
Gasto no deducible por Deterioro Propiedad Planta y Equipo, - Planta Cervecera	10.000,00
Base imponible	1.609.760,00
I.R. (22%)	354.147,20

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Es importante manifestar que para base imponible del ejercicio fiscal 2017, se recupera el valor de provisión del año anterior y se considera la nueva provisión.

Tabla 61: Ej. Nro.4.Registro contable 2017

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	354.147,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		354.147,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	2.200,00	

Activo por Impuesto a la Renta. Diferido		2.200,00
P/r la recuperación del Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 62: Eje.Nro.4. Estados de resultados integrales 2017

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	356.347,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	354.147,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	2.200,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización:

Debe	Haber
<u>4.400,00</u>	4.400,00
2.200,00	

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el cuarto caso.

El valor del deterioro de propiedad, planta y equipo utilizado en la generación de beneficios económicos, se toma como la pérdida de valor monetario por obsolescencia de los equipos y para eso, las empresas crean una cuenta de deterioro que se resta, en la conciliación contable del costo del equipo en cuestión. Se genera la diferencia temporaria y se le aplica la norma contable nro.12, en donde el valor

del activo contablemente es menor que el valor del activo tributariamente, por cuanto se toma como una diferencia temporaria deducible cuando se deteriore la propiedad totalmente. Se calcula el activo por impuesto diferido a la diferencia que se crea. La cuenta se toma como un gasto no deducible en la conciliación tributaria. En el siguiente año se repite el procedimiento y se usa el activo por impuesto diferido del año anterior. La depreciación de la partida de provisión se tomará como un gasto no deducible en el año que se registra contablemente, sin embargo, se reconocerá como un impuesto diferido, que podrá ser utilizado en el año en el que finalice la vida útil del activo.

**Ejemplo Nro. 5: Provisiones diferentes a las cuentas incobrables: desmantelamiento, desahucio, y pensiones jubilares patronales.**

En el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que “Las provisiones diferentes a las cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en el que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión”.

Tabla 63 Ejemplo nro.5 Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
Cuentas por cobrar	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
Inventarios	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
Obras en Construcción	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
Obras terminadas				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>						
<b>Mantenimiento mayor programado</b>						
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00		-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
Cuentas por pagar	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
Multas	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos provisiones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
			-			-
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Ejemplo:

La Empresa “SARAFÁ CIA LTDA.”, al 1 de enero de 2016, realiza una provisión por concepto de mantenimiento mayor programado de aviones por USD 550.000,00; la empresa estima la reparación de sus aviones transcurridas 3.000 horas de vuelo. El valor de provisión deberá cargarse al valor de cada una de sus unidades.

Datos anexos

- Utilidad contable 2016: USD 1.766.600,00
- Utilidad contable 2017: USD 1.905.600,00

### Análisis del año 2016

Tabla 64: Ej.Nro.5. Conciliación contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión por Mantenimiento de Propiedad - Planta y Equipo Aeronaves	275.000,00	0,00
TOTAL	275.000,00	0,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

**PASIVO FINANCIERO MAYOR PASIVO TRIBUTARIO=DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE**

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: (-) USD 275.000,00 (negativo) y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: (-) USD 60.500,00.

Tabla 65: Ej.Nro.5. Control de la diferencia temporaria imponible 2016

DETALLE	VALOR
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por Impuesto a la Renta del Ejercicio	-60.500,00
Activo por Impuesto a la Renta Diferido Neto	-60.500,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 66: Ej.Nro.5. Conciliación tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a Trabajadores 15%	-264.990,00
Gasto no deducible por Provisión por Mantenimiento de Propiedad Planta y Equipo – Aeronaves	275.000,00
Base imponible	1.776.610,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Es de suma importancia manifestar que, si bien durante la estimación de la Utilidad Contable no se considera la provisión por mantenimiento, este valor debe ser considerado para la estimación de la base imponible para el tributo del impuesto a la renta conforme lo establecido en la norma contable.

El impuesto a la renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 390.854,20.

Tabla 67:Ej.Nro.5. Registro contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	390.854,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		390.854,20



P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Activo por I.R. Diferido	60.500,00	
Ingreso por I.R. Diferido		60.500,00
P/r el Activo por Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 68: Ej.Nro.5. Estado de resultados integrales 2016

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	330.354,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	390.854,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	-60.500,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización:

Activo Impuesto. R. Diferido	
Debe	Haber
60.500,00	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

## Análisis del año 2017

Tabla 69: Ej.Nro.5. Conciliación contable 2017

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
---------	------------------	--------------------

Provisión por Mantenimiento de Propiedad Planta y Equipo – Aeronaves	275.000,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Diferencia Temporal Deducible –DTD es por: USD 275.000,00 y el Pasivo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 60.500,00

Tabla 70: Ej.Nro.5. Control de la diferencia temporal deducible 2017

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	60.500,00
Uso	(60.500,00)
Nuevo saldo Final	60.500,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 71: Ej.Nro.5. Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.905.600,00
Participación a Trabajadores 15%	-285.840,00
Gasto no deducible por Provisión por Mantenimiento de Propiedad Planta y Equipo – Aeronaves	275.000,00
Recuperación año 2015	-275.000,00
Base imponible	1.619.760,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Es importante manifestar que en la Utilidad Contable no se considera la provisión por mantenimiento, esta cantidad debe ser considerado para la estimación de la base imponible para el tributo del impuesto a la renta conforme lo establecido en la norma ecuatoriana. El impuesto a la renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 356.346,20.

Tabla 72: Ej.Nro.5. Registro contable 2017

DETALLE	DEBE	HABER
-x-		
Gasto I.R. Causado Corriente	356.347,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		356.347,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-x-		
Gasto por I.R. Diferido	60.500,00	
Activo por I.R. Diferido		60.500,00
P/r el Activo por Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 73: Ej.Nro.5. Estados de resultados integrales 2017

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	356.347,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	356.347,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	-60.500,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	60.500,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización:

DEBE	HABER
	<u>60.500,00</u>
<u>60.500,00</u>	-
60.500,00	

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el quinto caso.

Este ejercicio, se trabaja como los anteriores referidos a la creación de provisiones, se crea un pasivo por provisión, cuya base tributaria es cero, esa diferencia que se crea por el valor de la propia provisión al ser mayor, es una diferencia temporaria deducible en el ejercicio fiscal en el que se produzca el gasto, según NIC12. Las pensiones jubilares son pasivos que se acumulan hasta que efectivamente se desembolsan y pueden ser deducibles en la conciliación tributaria. Mientras transcurre el tiempo, se genera un activo por impuesto diferido que podrá ser utilizado cuando el contribuyente cuando se desprenda de los recursos necesarios para cancelar la obligación por la cual se creó la cuenta.

#### **Ejemplo Nro.6: Valores por concepto de gastos estimados para la venta de activos no corrientes mantenidos para la venta**

En la NIIF 5, establece que un activo no corriente se considera para la venta, si su importe en libros se recuperará a través de la venta. Para clasificar un activo no corriente como mantenido para la venta el activo debe estar disponible para la venta inmediata.

Para la venta de los activos mantenidos es obligatorio que se mida por su valor razonable y estimar los costos de la venta en base a las estimaciones de la medición del valor razonable. La Norma permite estimar que los gastos por Activos no corrientes.

La Ley de Régimen Tributario Interno, establece que los valores de los gastos estimados para la venta de activos no corrientes que son para vender son estimados como no deducibles en el periodo en que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto.

Los Activo No Corriente, son los activos destinados para actividades de la empresa en forma perdurable, incluye las inversiones financieras cuyo vencimiento es en un plazo superior a un año. El activo no corriente lo compone:

- Inmovilizaciones intangibles – Propiedad intelectual
- Inmovilizaciones materiales

- Inversiones inmobiliarias
- Inversiones financieras a largo plazo.

Tabla 74 Ejemplo nro.6: Pasivo basado en el balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
Cuentas por cobrar	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
Inventarios	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
Obras en Construccion	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
Obras terminadas				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>			-			-
<b>Mantenimiento mayor programado</b>			-			-
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00		-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gaste de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
Multas	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.

Ejemplo:

La Empresa “SARAFIA LTDA.”, al 31 de diciembre del 2016, firma un acuerdo para vender una máquina, el valor en libros es de USD 100.000, mientras que el valor razonable es de USD 85.000,00. El precio inicial de adquisición fue de USD 150.000,00 y la depreciación acumulada de USD 50.000,00.

- Datos anexos:**
- Utilidad contable 2016: USD 1.766.600,00
  - Utilidad contable 2017: USD 1.905.600,00

### Análisis del año 2016

Tabla 75: Ej.Nro.6. Conciliación contable 2016

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Activo no corriente disponible para la venta	150.000,00	150.000,00
Depreciación acumulada	-50.000,00	-50.000,00
Provisión gastos estimados para la venta	-15.000,00	0,00
(=) Total	85.000,00	100.000,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La Diferencia Temporal Imponible –DTI es por: USD 15.000,00 y el Activo Diferido por Impuesto a la Renta (22%) es por: USD 3.300,00.

Tabla 76: Ej.Nro.6. Control de la diferencia temporal deducible 2016

DETALLE	
Activo por Impuesto a la Renta. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por Impuesto a la Renta. del Ejercicio	3.300,00
Activo por I.R. Diferido Neto	3.300,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 77: Ej.Nro.6. Conciliación tributaria 2016

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.766.600,00
Participación a Trabajadores 15%	264.990,00
Gasto no deducible por Provisión de Gastos Estimados para la Venta	15.000,00
Base imponible	1.516.610,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 333.654,20.

Tabla 78: Ej.Nro.6. Registro contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
-X-		
Gasto I.R. Causado Corriente	333.654,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		333.654,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-X-		
Activo por I.R. Diferido	3.300,00	
Ingreso por I.R. Diferido		3.300,00
P/r el Activo por Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 79: Ej.Nro.6. Estados de resultados integrales 2016

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	330.354,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	333.654,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	0,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	-3.300,00

Fuente: Propia.



Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización:

Debe	Haber
3.300,00	-
3.300,00	-

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Los activos no corrientes disponibles para la venta se miden al valor entre su costo en libros y su valor razonable.

### Análisis año 2017

Tabla 80: Ej.Nro.6. Conciliación contable 2017

DETALLE	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
Provisión Gastos Estimados para la Venta	0,00	0,00
(=) Total	0,00	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 81: Ej.Nro.6. Control de la Diferencia 2017

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	3.300,00
Uso	3.300,00
Nuevo saldo Final	-

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 82: Ej.Nro.6. Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Ganancia Contable	1.905.600,00
Participación a Trabajadores 15%	285.840,00
Gasto no deducible por Provisión de Gastos Estimados para la Venta	0,00
Recuperación 2014	15.000,00
Base imponible	1.604.760,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El Impuesto a la Renta (22%) causado para el ejercicio es por: USD 353.047,20.  
La recuperación de la provisión se hace efectiva en el 2016

Tabla 83: Ej.Nro.6. Registro contable 2017.

DETALLE	DEBE	HABER
-X-		
Gasto I.R. Causado Corriente	353.047,20	
Cuentas por Pagar S.R.I.		353.047,20
P/r el Gasto del Impuesto a la Renta.		
-X-		
Gasto por I.R. Diferido	3.300,00	
Activo por I.R. Diferido		3.300,00
P/r la recuperación del Impuesto a la Renta Diferido.		

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 84: Ej.Nro.6. Estado de resultados integrales 2017

DETALLE	VALOR
Gasto por Impuesto a la Renta del Ejercicio	356.347,20
Gasto por Impuesto a la Renta Causado Corriente	353.047,20
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido	3.300,00
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	0,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el sexto caso.**

Se determina el valor razonable para la venta, restando del costo del activo la depreciación acumulada y la provisión de gastos estimados para su venta, al aplicar el método del pasivo en el balance, se evidencia una diferencia que según NIC 12 se clasifica como una diferencia temporaria deducible puesto que el activo financiero es mayor que el tributario. Se controla la diferencia contablemente y se toma en cuenta a la hora de conciliar tributariamente, tal como lo exige la ley. El valor del activo por impuesto diferido se utiliza en el periodo fiscal siguiente, tal como se evidencia en la tabla 81. Para fines tributarios en el Ecuador los activos no corrientes mantenidos para su disposición o venta no son sujetos de impuesto sobre la renta en el período en el que se registren contablemente, sin embargo serán reconocidos como impuestos diferidos y utilizados en el año de la venta o disposición del activo o ser pagado en caso de que la valoración (importe en libros – costo de venta) haya generado una ganancia, siempre y cuando la venta corresponda a un ingreso gravado con impuesto a la renta.

**Ejemplo Nro. 7: Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos medido con cambios en resultados durante su periodo de transformación biológica.**

Un animal vivo o una planta constituyen un activo biológico. La NIC 41 establece la contabilización de los activos biológicos, productos agrícolas en procesos de cosecha o recolección, subvenciones del La Norma 41 determina su reconocimiento en función del crecimiento, no se emplea para los terrenos relacionados con la actividad agrícola. La norma se aplica a los productos agrícolas que son los productos procedentes de los activos biológicos de la entidad sólo hasta el punto de su cosecha o recolección, luego de esto entonces hay que emplear la NIC 2 Inventarios. El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que Los ingresos y costos derivados de la aplicación

de la NIC 41 al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios de resultados: Los activos biológicos por lo general sufren cambios durante el tiempo que pasa entre su reconocimiento inicial y final, sobre lo que se informa su valor razonable menos los costos de venta. Los mismos, deben ser considerados en la conciliación tributaria como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta. En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición se efectuará la liquidación de impuesto a la renta para los que se consideran los ingresos de dicha operación y los costos reales imputables a dicha operación para efectos de la determinación de la base imponible. Será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo.

Tabla 85 Ejemplo nro.7: Pasivo Basado en el Balance 2016-2017

DETALLE	BASE	BASE		BASE	BASE	
ACTIVOS	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIFERENCIA
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo</b>	1.000.000,00	1.000.000,00	-	900.000,00	900.000,00	-
<b>Cuentas por cobrar</b>	450.000,00	450.000,00	-	380.000,00	380.000,00	-
<b>Inventarios</b>	750.000,00	780.000,00	-30.000,00	800.000,00	850.000,00	-50.000,00
Inventarios producto terminado						
Provision de inventarios por VNR						
<b>Obras en Construccion</b>	700.000,00	700.000,00	-	-	-	-
<b>Obras terminadas</b>				1.490.000,00	1.525.000,00	
Perdida onerosa en contratos de construccion						-35.000,00
<b>Propiedad planta y equipo</b>	4.099.100,00	4.395.300,00	-296.200,00	3.884.200,00	4.171.600,00	-287.400,00
Propiedad planta y equipo al costo			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo al costo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo al costo- Aeronaves			-			-
<b>Depreciacion Acumulada</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Deterioro acumulado de propiedad planta y equipo</b>			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Cervecera			-			-
Propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Propiedad planta y equipo - Aeronaves			-			-
<b>Desmantelamiento programado</b>			-			-
<b>Mantenimiento mayor programado</b>			-			-
<b>Activo no corriente disponible para la venta</b>	85.000,00	100.000,00	-15.000,00		-	-
Activo no corriente disponible para la venta al costo			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Gastos estimados para la venta de activos no corrientes			-			-
<b>Activo biologico</b>	-	58.772,73	-58.772,73	154.000,00	154.000,00	-
Valor en activos - plantas en produccion			-			-
Plantacion			-			-
Depreciacion Acumulada			-			-
Costos de produccion			-			-
Gasto de ventas			-			-
<b>ACTIVOS TOTALES</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.608.200,00</b>	<b>7.980.600,00</b>	<b>-372.400,00</b>
<b>PASIVOS</b>						
<b>Impuesto a la renta por pagar del ejercicio</b>	330.354,20	330.354,20	-	356.347,20	356.347,20	-
<b>Cuentas por pagar</b>	100.000,00	100.000,00	-	130.000,00	130.000,00	-
<b>Multas</b>	100,00	100,00	-	100,00	100,00	-
<b>Diferidos proviciones</b>	399.972,73	-	399.972,73	392.400,00	-	392.400,00
Provision de inventario por VNR			-			-
Provision por pérdida onerosa de contratos de construccion			-			-
Provision por perdida acumulada de propiedad planta y equipo			-			-
Provision por desmantelamiento de propiedad planta y equipo - Planta Trituradora			-			-
Provision por mantenimiento de propiedad planta y equipo - aeronaves			-			-
Provision por gastos de activos no corrientes para la venta			-			-
Provision activos biologicos			-			-
<b>Deudas a largo plazo</b>	100.000,00	100.000,00	-	200.000,00	200.000,00	-
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>930.426,93</b>	<b>530.454,20</b>	<b>399.972,73</b>	<b>1.048.847,20</b>	<b>656.447,20</b>	<b>392.400,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>						
			-			-
Capital en acciones	5.062.417,27	5.862.362,73		5.265.940,00	6.030.740,00	
Perdida acumulada ejercicios anteriores	-80.000,00	-80.000,00	-			
Ganancia neta del ejercicio	1.171.255,80	1.171.255,80	-	1.263.412,80	1.263.412,80	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>6.153.673,07</b>	<b>6.953.618,53</b>		<b>6.529.352,80</b>	<b>7.294.152,80</b>	<b>-764.800,00</b>
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>7.084.100,00</b>	<b>7.484.072,73</b>	<b>-399.972,73</b>	<b>7.578.200,00</b>	<b>7.950.600,00</b>	<b>-764.800,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Ejemplo:

La Empresa “SARAFÁ CÍA LTDA.” administra una plantación de aguacate de 20 hectáreas. Se estima que la producción del fruto a partir del tercer año se estabilizará en 55 quintales por hectárea, y un precio de venta de 140 dólares por quintal.

Los costos estimados de producción se detallan a continuación:

Tabla 86: Ej.Nro.7. Costos de Producción

DETALLE	SIEMBRA	2016	2017	2018	2019
Preparación De La Tierra	8.000,00				
Vivero (Plántulas)	4.500,00				
Mano De Obra	-	13.000,00	19.800,00	19.500,00	19.500,00
Insumos	14.500,00	3.100,00	9.000,00	9.000,00	9.000,00
Herramientas	1.200,00		800,00	800,00	800,00
Transporte	800,00			1.200,00	1.200,00
<b>TOTAL</b>	<b>39.000,00</b>	<b>16.100,00</b>	<b>29.600,00</b>	<b>30.500,00</b>	<b>30.500,00</b>

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### 1) Siembra

Tabla 87: Ej.Nro.7. Control de Costos de Producción 2016

CUENTAS	DEBE	HABER
Planta Productora (PEE)	39.000,00	
Efectivo o cuentas por pagar		39.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Depreciación acumulada: La Plantación de Cacao tiene una vida útil de 10 años, y su valor residual es cero.

Tabla 88: Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2016

CUENTAS	DEBE	HABER
Costo de producción	3.900,00	
Depreciación acumulada (P. Productora)		3.900,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 89: Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2017

CUENTAS	DEBE	HABER
Costo de producción	16.100,00	
Efectivo o cuentas por pagar		16.100,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 90: Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2018

CUENTAS	DEBE	HABER
Costo de producción	29.600,00	
Efectivo o cuentas por pagar		29.600,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 91: Ej.Nro.7. Control de Depreciación Año 2019

CUENTAS	DEBE	HABER
---------	------	-------

Costo de producción	30.500,00	
Efectivo o cuentas por pagar		30.500,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

#### Medición del activo biológico al cierre del ejercicio

El activo biológico al cierre del año 2017, se elabora un flujo de efectivo esperado neto, que supone la entrada bruta de flujos de efectivo esperados y los costos estimados a incidir hasta la cosecha. Para esto, nos valemos del valor razonable estimado del producto para el año 2019 por USD 154.000, menos los costos estimados para el ejercicio 2019 por USD 30.500, valor que lo traemos a valor presente, a la fecha de cierre del ejercicio fiscal, es decir un año. La tasa de descuento empleada es del 10%, que corresponde al costo promedio ponderado de capital.

Tabla 92:Ej.Nro.7. Flujo de Efectivo Esperado

ENTRADA BRUTA DE	FLUJOS DE EFECTIVO ESPERADOS			
	2016	2017	2018	2019
Ingreso bruto	-	-	154.000,00	154.000,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 93:Ej.Nro.7. Costos Estimados hasta la cosecha

Costos estimados a incurrir hasta la cosecha				
CONCEPTO	2016	2017	2018	2019
Preparación de la tierra				
Vivero (Plántulas)				
Mano de Obra	13.000,00	19.800,00	19.500,00	19.500,00
Insumos	3.100,00	9.000,00	9.000,00	9.000,00
Herramientas		800,00	800,00	800,00
Transporte			1.200,00	1.200,00
<b>TOTAL</b>	<b>16.100,00</b>	<b>29.600,00</b>	<b>30.500,00</b>	<b>30.500,00</b>



FLUJO EFECTIVO ESPERADO	DE			123.500,00	
-------------------------	----	--	--	------------	--

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

El valor presente del flujo de efectivo neto  $= \frac{123.500,00}{(1+10\%)^1} = 112.272,73$

Tabla 94: Ej.Nro.7: La utilidad bruta esperada 2017

Detalle	Debe	Haber
Ingresos medidos a Valor Razonable		112.272,73
Costos de Producción		53.500,00
(+) CP 2013	16.100,00	
(+) CP 2014	29.600,00	
(+) Depreciación acumulada (2 años)	7.800,00	
Utilidad Bruta		58.772,73

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 95: Ej.Nro.7. Costos relacionados 2017

DETALLE	2017		
	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIFERENCIA TEMPORARIA
Activo biológico	-	58.772,73	(58.772,73)
Pasivo por Imp. Diferido del año			(12.930,00)
Por Imp. Diferido al inicio del año			-
Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido			12.930,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 96: Ej.Nro.7. Activo Diferido Neto

DETALLE	VALOR
Activo por I.R. Diferido al inicio del año	0,00
Activo por I.R. del Ejercicio	3.300,00
Activo por I.R. Diferido Neto	3.300,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 97: Ej.Nro.7. Registro contable del impuesto diferido 2017

DETALLE	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto Diferido	12.930,00	
Pasivo por Impuesto Diferido		12.930,00

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 98: Ej.Nro.7. Conciliación tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Utilidad antes del 15%	1.766.600,00
Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	1.501.610,00
Gasto no deducible	58.772,73
Base Imponible	1.560.382,73

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

En el año 2019, año en el que se vende el activo biológico, no se genera un pasivo por impuesto diferido para el ejercicio fiscal, no obstante, se registra un pasivo inicial que corresponde al generado en el 2018.

Tabla 99: Ej.Nro.7. Costos relacionados 2019

DETALLE	2019		
	BASE FINANCIERA	BASE TRIBUTARIA	DIFERENCIA TEMPORARIA
Activo biológico	-	-	-
TOTAL	-	-	-
Pasivo por Imp. Diferido del año	-		-
Por Imp. Diferido al inicio del año	-	-	(12.930,00)
Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido	-	-	(12.930,00)

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 100: Ej.Nro.7. Control Diferencia 2019

DETALLE	VALOR
Saldo Inicial	12.930,00
Uso	(12.930,00)
Nuevo saldo Final	-

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 101: Ej.Nro.7. Registro contable impuesto diferido 2019

DETALLE	DEBE	HABER
Pasivo por impuesto diferido	12.930,00	
Ingreso por impuesto diferido		12.930,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

La utilidad contable 2019, constituye la diferencia entre los ingresos de venta por USD 154.000,00 menos los costos de producción (Activo biológico estimado para el año anterior (2018) por USD 112.272,73; gasto de ventas por USD 20.000,00, otros costos de ventas por USD 10.000,00).

Tabla 102: Ej.Nro.7. Conciliación tributaria 2019

Detalle	Valor
Utilidad contable 2015 (Antes del 15%)	1.905.600,00
15% participación	285.840,00
Total utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	1.619.700,00
Recuperación 2014	-58.772,73
Gastos No Deducible	0,00
Base Imponible	1.560.987,27
Impuesto causado	343.407,00

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el séptimo caso.**

Los activos biológicos por lo general sufren cambios durante el tiempo que pasa entre su reconocimiento inicial y final, sobre lo que se informa su valor razonable menos los costos de venta. Los mismos, deben ser considerados en la conciliación tributaria como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta. En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición se efectuará la liquidación de impuesto a la renta para los que se consideran los ingresos de dicha operación y los costos reales imputables a dicha operación para efectos de la determinación de la base imponible. Será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo.

#### **Ejemplo Nro.8: Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria en ejercicios anteriores.**

En la Ley de Régimen Tributario Interno, manifiesta el reconocimiento de activos por impuestos diferidos para El literal c), del artículo 28, antes referido, manifiesta que “las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores. Su amortización se efectuará dentro de los cinco periodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobre pase del 25% de la utilidad gravable realizada en el respectivo ejercicio. El saldo no amortizado dentro del indicado lapso, no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores. En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de cinco años, el saldo no amortizado de las pérdidas, será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades”.

Luego de realizar la conciliación tributaria y como resultado se obtiene una pérdida esto hace que se genere un activo por impuesto a la renta diferido. Donde se disminuye el valor amortizado por la pérdida y se crea un impuesto a la renta diferido, el mismo que se recuperará en los posteriores ejercicios fiscales.

Ejemplo:

La Empresa “SARAFÁ CIA LTDA.” al 31 de diciembre del 2016, refleja los siguientes datos contables:

**Datos adicionales:**

- Ingresos por un valor de: 2.000.000,00
- Costos: 2.100.000,00
- Gastos no deducibles: 20.000,00

Para el año 2017, se genera una utilidad de USD 100.000, gastos no deducibles de USD 20.000 y se amortizó el 25 % de la utilidad.

Tabla 103: Ej.Nro.8. Cálculo de la pérdida contable 2016

	DETALLE	VALOR
(=)	Ingresos	2.000.000
(-)	Costos	<u>(2.100.000)</u>
(=)	Pérdida contable	(100.000)

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 104: Ej.Nro.8. Conciliación tributaria 2016

	DETALLE	VALOR
(-)	Pérdida contable	(100.000)
(+)	Gastos no deducibles	20.000
(=)	Pérdida tributaria	(80.000)

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 105: Ej.Nro.8. Cálculo del activo diferido por pérdida 2016

DETALLE	VALOR
Pérdida tributaria	80.000
Tarifa del I.R. que se espera recuperar	22%
Activo por impuesto a la renta diferido	17.600

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 106:Ej.Nro.8. Registro Contable 2016

DETALLE	DEBE	HABER
	-----X-----	
Activo por impuesto diferido	17.600	
Ingreso por impuesto a la renta diferido		17.600

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Pérdida contable después de impuesto

Pérdida contable	(100.000)
------------------	-----------

Tabla 107 Ej.Nro.8. Estado de Resultados Integrales 2016

DETALLE	USD
Gasto Impuesto a la Renta del Ejercicio	-
Gasto Impuesto a la Renta Causado corriente	-
Gasto Impuesto a la Renta Diferido	-
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	17.600
Pérdida contable después de impuestos	(82.400)

Fuente: Propia.  
Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Mayorización

DEBE	HABER
17.600	
	29.700
(12.100)	

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 108: Ej.Nro.8. Cálculo de amortización 2017

DETALLE	VALOR
Utilidad contable	100.000
(-) 15% participación laboral	15.000
(+) Gasto no deducible	<u>15.000</u>
(=) Utilidad tributaria	100.000
25% amortización	25.000

Fuente: Propia

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 109: Ej.Nro.8. Conciliación Tributaria 2017

DETALLE	VALOR
Utilidad contable	100.000
15% Participación laboral	-15.000
Gasto no deducible	15.000
Amortización pérdidas tributarias	<u>-25.000</u>
Base imponible	75.000
I.R. 22%	16.500

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018

Tabla 110: Ej.Nro.8. Cuadro Extracontable 2017

DETALLE	VALOR
Pérdida tributaria 2016	80.000
Amortización 2017	25.000
Saldo a amortizar	55.000
Hasta en 4 años	

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018



Tabla 111: Cálculos NIIF

DETALLE	VALOR
Amortización 2017	25.000
I.R. 22%	5.500

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018.

### **Estudio y análisis de afectación de la NIC 12 en el octavo caso.**

El ejercicio, es un ejemplo sencillo de amortización de la pérdida luego de la conciliación, según la ley se pueden compensar esas pérdidas, con las utilidades gravables que obtuviere en los dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Es decir, si la utilidad del ejercicio es \$100, no se podrá amortizar a la pérdida más de \$25. Se aplica la NIC 12 en tratamiento que se le da al activo por impuesto diferido que generó la pérdida tributaria.

### **Ejemplo nro.9: Créditos tributarios no utilizados**

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de ejercicios posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales se deberá cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

## **4.2 Impacto tributario**

Hay muchas formas de verificar el impacto fiscal.

1.- Tiene relación directamente al objeto de investigación y fundamenta en establecer las incompatibilidades entre las bases tributarias y fiscales, estimadas en USD 399.972,73 para el año 2016 y USD 372.400,00 para el año 2017, estas

diferencias impactan el cálculo del Impuesto a la Renta a la Empresa para cada período. Aquí se muestra un ejemplo:

Tabla 112: Impacto fiscal

Detalle	2016				2017			
	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	Diferencia temporaria	Variación	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	Diferencia temporaria	Variación
Inventarios	750.000	780.000	-30.000	3,85%	800.000	850.000	-50.000	5,88%
Obras en construcción	700.000	700.000	-			-	-	
Obras Terminadas	-	-	-		1.490.000	1.525.000	-35.000	2,30%
Propiedad, planta y equipo neto	4.099.100	4.395.300	-296.200	6,74%	3.884.200	4.171.600	-287.400	6,89%
Activo no corriente disponible para la venta neto	85.000	100.000	-15.000	15,00%	-	-	-	
Activo biológico	-	58.772	-58.772	100,00%	154.000	154.000	-	

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018.

Una segunda manera de determinar el impacto fiscal consiste en identificar las variaciones porcentuales entre las variables base contable y base tributaria, que en el global son de 5,34% y 4,67% para los años 2016 y 2017, respectivamente.

Finalmente, se puede establecer el impacto fiscal empleando como herramienta el estado de resultados; las diferencias entre la bases contable y fiscal al ser reconocidas como temporarias, impactan en la utilidad de la empresa y consecuentemente la mayor contribución al fisco por concepto de impuesto a la renta, recuperable en los siguientes ejercicios fiscales. El impacto del impuesto a la renta estimado para el año 2016 sería del 18% unos USD 74.794,90. En el caso del 2017, al ser recuperadas las diferencias temporarias, el impacto sobre el impuesto a la renta tiene el efecto contrario, disminuye las utilidades y consecuentemente el impuesto a la renta. Es importante evidenciar que la afectación para el año 2017 no es en la misma proporción que la del 2016, esto dependerá de los resultados empresariales alcanzados.

Tabla 113: Aplicación NIC 12 al impacto fiscal

DETALLE	2016		2017	
	BASE CONTABLE	BASE FISCAL	BASE CONTABLE	BASE FISCAL
Utilidad antes de participación e impuestos	1.766.600,00	2.166.572,73	1.905.600,00	1.878.027,27
Participación a trabajadores 15%	264.990,00	324.985,91	285.840,00	281.704,09
Utilidad antes de impuestos	1.501.610,00	1.841.586,82	1.619.760,00	1.596.323,18
Impuesto a la renta 22%	330.354,20	405.149,10	356.347,20	351.191,10
Utilidad neta	1.171.255,80	1.436.437,72	1.263.412,80	1.245.132,08
DIFERENCIA UTILIDAD	265.181,92		-18.280,72	
DIFERENCIA IR	74.794,90		-5156,10051	

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018.

### 4.3 Cálculo tasa efectiva

La ley de Régimen Tributario Interno, señala la “Tarifa del Impuesto a la Renta para Sociedades”. (Sustituido por la Disposición reformativa segunda, No. 2.6, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010). Las sociedades constituidas en el Ecuador, así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y dos por ciento (22%) sobre su base imponible."

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo sobre el que se informa hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación.

#### Fórmula.

$$\text{Cálculo de tasa efectiva} = \frac{\text{Impuesto a la renta (22\%)}}{\text{Utilidad Neta}} * 100\%$$

#### Año 2016.

$$\begin{aligned} \text{Cálculo de tasa efectiva} &= \frac{405.149,10}{1.436.437,72} \\ \text{Tasa efectiva} &= 28\% * 100\% \end{aligned}$$

**Año 2017.**

$$\text{Cálculo de tasa efectiva} = \frac{351.191,10}{1.245.132,08} * 100\%$$

$$\text{Tasa efectiva} = 28\%$$

**Fórmula.**

$$\text{Cálculo de tasa efectiva} = \frac{\text{Gasto no deducible} * I.R (22\%)}{\text{Utilidad Neta}} * 100\%$$

**Año 2016.**

$$\text{Cálculo de tasa efectiva} = \frac{399.972,73 * 87.994}{1.436.437.72} * 100\%$$

$$\text{Tasa efectiva} = 6\%$$

**Año 2017.**

$$\text{Cálculo de tasa efectiva} = \frac{392.400 * 86.328}{1.245.132,08} * 100\%$$

$$\text{Tasa efectiva} = 6\%$$

Comprobación:

DETALLE	AÑO 2016	AÑO 2017
Tasa Impuesto a la Renta	22%	22%
Tasa gasto no deducible	6%	6%
Tasa efectiva	28%	28%

Fuente: Propia.

Elaborado por: Medina Nancy, 2018.

#### 4.4 Casos especiales

Luego del análisis efectuado se determina que, en el Reglamento a la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y el Reglamento y Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, no se ha

considerado las pérdidas por deterioro en cuentas por cobrar para el reconocimiento de los Impuestos Diferidos, lo cual genera pérdidas a la empresa.

#### 4.5 Satisfacción de los objetivos:

Objetivos	Alcances
<p><b>1. Identificar los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera para el correcto tratamiento contable de la NIC12: Impuesto a las ganancias</b></p>	<p>-De la página 20 a la 48, se trataron teóricamente los conceptos de NIIF, interpretación a la norma. Estados financieros y elementos, así como los tipos de estados financieros, políticas contables, reconocimiento de los activos, pasivos, gastos e ingresos. Lo cual es necesario entender para tratar correctamente los impuestos diferidos que surgen de las diferencias temporarias al aplicar el método del pasivo basado en el balance.</p>
<p><b>2. Verificar el tratamiento tributario establecido en la Norma Ecuatoriana para el impuesto a las ganancias.</b></p>	<p>-De la página 15 a la 20, se trató la fundamentación legal referente a la aplicación de las NIIF en Ecuador y se nombraron todas las resoluciones pertinentes a la materia. De hecho, se estudian en este trabajo los casos de impuestos diferidos que admite la legislación ecuatoriana únicamente. Los casos de impuestos diferidos por deterioro de cuentas incobrables, lo cual genera una pérdida fiscal.</p>
<p><b>3. Comparar el enfoque tributario frente al enfoque contable</b></p>	<p>-Se trata durante todo el capítulo IV, donde se analizan los casos, tomando en cuenta todos los procedimientos contables que son necesarios al registrar un impuesto diferido. Se compara frente al enfoque tributario debido a que se toman en cuenta los dictámenes de las leyes ecuatorianas y se evidencian las diferencias a la hora de aplicar la NIC12 en los valores contables y tributarios a efectos de la conciliación.</p>
<p><b>4. Proporcionar un esquema para la correcta aplicación de la NIC 12.</b></p>	<p>Según los casos estudiados, se realizó un esquema para aplicar a la hora de registrar un impuesto diferido, el cual se encuentra en el capítulo VI. Conjuntamente con la propuesta de capacitar a los empleados de la administración de la empresa donde se vaya a aplicar.</p>

## CAPITULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1. Conclusiones

En un primer momento se identificaron los requerimientos de las normas internacionales de información financiera en relación con los impuestos a las ganancias, se recabó información al respecto, debido a que las mismas son el marco contable para el administración-contable de las empresas bajo el régimen de la Superintendencia de Compañías, organismo en el país responsable de vigilar la administración de las empresas.

Se estudió La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el cual es el marco jurídico único para el pago del Impuesto a la Renta, conjuntamente con Ley de Incentivo a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal en Ecuador, con lo cual se satisface el segundo objetivo específico.

Se compararon ambas leyes para extraer lo concerniente al cálculo de la base fiscal sobre la cual se tributa al Estado, para cumplimiento de ambas normas tanto contables como tributarias es necesaria la conciliación contable y tributaria de las partidas, para determinar la base a la que se le impondrá el impuesto correspondiente.

Durante ese estudio, se evidenciaron que las diferencias resultantes se llaman desde la perspectiva fiscal gastos no deducibles, ingresos exentos, deducciones especiales, entre otros cuyo común denominador es que se restan de la utilidad para el cálculo de la base fiscal. Estas mismas diferencias desde el ámbito contable, se llaman diferencias temporarias y permanentes. En conclusión, la NIC 12 se crea para determinar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias y para calcular ese impuesto se deben trabajar las diferencias temporales en la conciliación. Solo en nueve casos el organismo

recaudador las reconoce como un impuesto diferido y pueden ser deducidas para efectos fiscales en Ecuador.

La NIC 12 permite contabilizar las partidas con efectos fiscales para que la utilidad contable sea igual a la utilidad gravable. Existen diferencias que se contabilizan a través de los postulados de la norma precisamente para hacer más verdadera la base imponible. Cuando se crea una partida de provisión se toma contablemente como un gasto no deducible, pero también se crea una partida de impuestos diferidos en provisión de inventarios que se trata como un pasivo, al momento de ser vendidos los productos de inventarios esa provisión pierde la razón de ser y por lo tanto pasa a formar parte de las partidas cuyo valor es imponible.

La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, Impuesto a las Ganancias, actualmente está limitada en el Ecuador a las partidas que reconoce la administración tributaria como deducibles y en consecuencia se pierden beneficios fiscales, en esos impuestos que no se reconocen.

## **5.2 Recomendaciones**

Es recomendable que las empresas en Ecuador tomen como política contable la aplicación de las normas internacionales de información financiera y se ajusten a lo que les exige la superintendencia de compañías conjuntamente al servicio de rentas internas.

El tratamiento de los impuestos a las ganancias, requiere de profesionales capacitados en el área financiera contable y de su constante capacitación, para afrontar las actualizaciones constantes y aminorar los riesgos de penalidades. Por lo tanto, es recomendable el uso de una guía de sencilla comprensión para entender los gastos que se deducen y los que no a la hora de calcular una base imponible para pagar los impuestos y contablemente mantener las cuentas de orden actualizadas para evitar confusiones.

Los profesionales de la contabilidad deben comprometerse a mantenerse informados acerca de los cambios que se susciten en la norma y en la manera cómo se asientan los registros para presentar una información veraz a la gerencia.

Las empresas deben mantener a su personal administrativo capacitado y con las herramientas tecnológicas necesarias, así como mantener un bajo nivel de rotación de empleados

Las instituciones educativas deben hacer el estudio de las normas de información financiera mucho más prácticas y adaptadas a lo que el mercado laboral en Ecuador exige.

Las instituciones recaudadoras de impuesto deben reconocer todos los impuestos diferidos que se causan, ya que siempre se compensan los impuestos, ya sea temprano o tarde.



## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

#### **6.1. Datos Informativos**

Tomando en cuenta que la norma de contabilidad referida al cálculo del impuesto a las ganancias, debe estudiar las partidas que se imponen y se deducen de la utilidad para obtener la base imponible sobre la cual la empresa rinde tributos al Estado, es importante, que se tenga claridad en cuanto a la clasificación de dichas partidas, lo que hará más eficiente el trabajo, el objeto de esta propuesta es proporcionar una guía de fácil entendimiento para una correcta aplicación y control de impuesto a las ganancias, mediante capacitación al personal de la empresa.

#### **6.2. Antecedentes de la Propuesta**

En estudios anteriores acerca de la aplicación de las normas internacionales de información financiera en el Ecuador, otros autores han llegado a la conclusión de que la aplicación de la NIC12, debe hacerse con mucha capacitación constante al personal profesional que labora directamente con la información financiera. Así mismo hay otros autores que indican que la aplicación de las NIIF en Ecuador trae a las empresas pérdidas fiscales, por cuanto la administración tributaria no admite todos los impuestos diferidos que existen, sino tan solo los nueve casos, que en el estudio anterior se explicaron a detalle.

En conclusión, la NIC 12 se crea para determinar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias y para calcular ese impuesto se deben trabajar las diferencias temporales en la conciliación y saber identificar su naturaleza deducible o imponible.

### **6.3. Justificación**

Los profesionales de la contabilidad que trabajan directamente con estas normas y su aplicación en la empresa, requieren siempre de herramientas que les ayuden a mantenerse enfocados de lo que hay que hacer, puesto que la contabilidad es una ciencia administrativa organizativa compleja y donde se maneja el dinero de los demás. Hay que estar claros y manejar las herramientas tecnológicas idóneas para llevar a cabo el trabajo con eficiencia. Sin embargo, la tecnología no proporciona el análisis de la información solo refiere los datos que el profesional debe considerar para presentar la información.

La norma de contabilidad número doce que se refiere a los impuestos a las ganancias es un estatuto que explica cómo contabilizar los impuestos a las ganancias y su principal problema es cómo tratar la recuperación en el futuro del importe según libros de los activos que se han reconocido en el balance y las transacciones del ejercicio corriente que han sido igualmente reconocidas.

Por lo tanto, se trata de capacitar a los profesionales a través de una guía para reconocer cuando se crea un pasivo o un activo por impuesto diferido a la hora de registrar un hecho económico.

### **6.4.. Objetivos**

Con la propuesta se pretenden organizar los estatutos mencionados en la ley de rentas internas, aunado a la ley de incentivos y prevención fiscal y los principios NIIF para el logro de un registro correcto.

#### **6.4.1. Objetivo General.**

Capacitar a los empleados administrativos a través de charlas y un esquema de fácil comprensión para la clasificación de las partidas a tomar en cuenta para el impuesto a las ganancias.

#### **6.4.2 Objetivos Específicos.**

- Crear la guía de clasificación de las diferencias temporarias.
- Capacitar al personal administrativo.
- Monitorear la aplicación NIC12: Impuesto a las Ganancias en la información financiera de la empresa.

#### **6.5. Análisis de Factibilidad**

La aplicación de la guía es posible siempre que dentro de las políticas de la empresa en la cual se vaya a aplicar, empleen las NIIF para el registro de contabilidad. Como estas normas son de obligatoria aplicación según la superintendencia de compañías, es factible capacitar al personal mediante una guía sencilla y capacitaciones frecuentes de ser necesario. El objeto de la propuesta es capacitar a los empleados administrativos a través de charlas y un esquema de fácil comprensión para la clasificación de las partidas a tomar en cuenta para el impuesto a las ganancias, por lo tanto, es una herramienta para los profesionales de la administración que tiene un costo bajo para la empresa.

#### **6.6. Fundamentación Legal**

Una propuesta es una invitación a realizar alguna actividad, en este caso para resolver un problema.

Según lo planteado en el estudio anterior existen diferencias a la hora de someter las partidas pertinentes para el cálculo de la base fiscal, del cual se calcula en impuesto a la renta. Esas diferencias muchas veces tienden a confundir a quienes tienen esa responsabilidad. La NIC12 ofrece una guía de lo que se debe hacer para prescribir los impuestos a las ganancias, pero para ello es necesario identificar las partidas que influyen, correctamente.

Para entender la norma es necesario saber cuándo nacen los impuestos diferidos y cuando son deducibles o imposables, es lo más importante, porque para el cálculo de la base fiscal, se debe considerar la utilidad de la empresa menos los gastos deducibles y

entre esos gastos están los impuestos diferidos que se crean. A continuación, una síntesis de lo que debe llevar la guía.

¿Cuándo se crean los impuestos diferidos?

Los impuestos diferidos se crean cuando existen diferencias entre el valor según libros de los activos y la base tributaria de los mismos, debido principalmente porque se reconocen financieramente y tributariamente en tiempos diferentes.

Las diferencias temporales imponibles nacen cuando:

1.- Cuando la Base Fiscal de los activos adquiridos no resulte modificada en una combinación de negocios o cuando el valor según libros y la base fiscal se modifiquen de manera diferente.

2.- Cuando se revalúan los activos, debido a que su base fiscal permanece igual al momento antes de revaluarlos y por ende se crea la diferencia.

3.- Cuando la empresa no desea vender el activo y se recupera mediante su uso.

4.- Cuando se difiere el pago del impuesto debido a la reinversión en nuevos activos.

5.- Cuando la empresa compra plusvalía, la diferencia al valor según libros o costo de mercado no puede ser deducible.

6.- En cualquier otro caso en donde la base fiscal difiera del valor según libros.

### ***La Base Fiscal.***

Es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

### ***Diferencias temporarias imponibles.***

Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

### ***Diferencias temporarias deducibles.***

Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Mediante el siguiente, se puede identificar fácilmente cuando una diferencia es imponible o deducible y bajo qué nombre debe crearse la cuenta real.

Tabla 114: Reconocimiento de la diferencia temporal

<b>DIFERENCIAS DE BASES</b>			<b>DIFERENCIA TEMPORAL</b>	<b>SE RECONOCE:</b>
<i>Base Contable Activo</i>	>	<i>Base Tributaria Activo</i>	<i>IMPONIBLE</i>	<i>PASIVO DIFERIDO</i>
<i>Base Contable Activo</i>	<	<i>Base Tributaria Activo</i>	<i>DEDUCIBLE</i>	<i>ACTIVO DIFERIDO</i>
<i>Base Contable Pasivo</i>	>	<i>Base Tributaria Pasivo</i>	<i>DEDUCIBLE</i>	<i>ACTIVO DIFERIDO</i>
<i>Base Contable Pasivo</i>	<	<i>Base Tributaria Pasivo</i>	<i>IMPONIBLE</i>	<i>PASIVO DIFERIDO</i>

Fuente: Blog Empresarial

### ***Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos.***

El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como una obligación de pago en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo. Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o prácticamente terminado el proceso de aprobación, en la fecha del balance.

Tras el reconocimiento, por parte de la entidad, de cualquier activo o pasivo, está relacionado a la posibilidad de que mejorará el primero o saldrá el segundo, por los

valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la entidad reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

Tabla 115: Tabla esquema, caso nro. 1 y 2.

Nro. Caso	Procedimiento Año 1	Procedimiento Año 2
<p>1. Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Crear la partida de provisión como gasto no deducible el primer año, la provisión se suma al inventario para crear producto terminado.</li> <li>2. Se concilian las partidas de inventarios. Recordemos que en la conciliación tributaria no se toma en cuenta la provisión, solo el costo del inventario general (que contablemente incluye la provisión).</li> <li>3. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>4. Aplicamos NIC12. Base contable menor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>5. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>6. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>7. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del período.</li> <li>8. Se registra en libros.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se tiene una partida de provisión del primer año que se restará (recuperará) en la conciliación tributaria de este año, siempre y cuando se haya vendido el inventario que la creó.</li> <li>2. Si se compró nuevo inventario se aplican los mismos pasos que el año 1.</li> </ol> <p>Recordemos que la aplicación de la NIC12 se da al comparar las bases contables y tributarias para identificar la naturaleza deducible o imponible de la diferencia que se crea y dependiendo de esa naturaleza, el impuesto diferido causado se sumará o restará en conciliaciones tributarias futuras.</p>
<p>2. Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se termina el grado de realización de la obra.</li> <li>2. Crear la partida de provisión en pérdida como gasto no deducible el primer año.</li> <li>3. Se concilia la partida de provisión. En lo tributario no se toman en cuenta provisiones, por lo que es cero.</li> <li>4. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>5. Aplicamos NIC12. Base contable del pasivo mayor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>6. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>7. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>8. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del período.</li> <li>9. Se registra en libros.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se tiene una partida de provisión del primer año que se restará (recuperará) en la conciliación tributaria de este año, siempre y cuando se haya perdido realmente a la terminación de la obra.</li> </ol> <p>Recordemos que la aplicación de la NIC12 se da al comparar las bases contables y tributarias para identificar la naturaleza deducible o imponible de la diferencia que se crea y dependiendo de esa naturaleza, el impuesto diferido causado se sumará o restará en conciliaciones tributarias futuras, siempre que se haya realmente perdido en la construcción.</p>

Fuente: Propia  
Elaboración: Nancy Medina

Tabla 116: Tabla esquema, caso nro. 3,4,5

<p>3. La depreciación correspondiente al valor activado por desmantelamiento.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se registra el costo por desmantelamiento en la partida de propiedad, planta y equipo y se determina su provisión por desmantelamiento (depreciación) anual conforme a su vida útil.</li> <li>2. Crear la partida de provisión por desmantelamiento (depreciación) como un gasto no deducible el primer año.</li> <li>3. Se concilia la partida de provisión. En lo tributario no se toman en cuenta provisiones, por lo que es cero.</li> <li>3. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>4. Aplicamos NIC12. Base contable del pasivo mayor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>5. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>6. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>7. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del período.</li> <li>8. Se registra en libros.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se tiene una partida de provisión (depreciación) del primer año a la cual se le sumarán las provisiones de los años subsiguientes.</li> <li>2. Cuando efectivamente se vaya a retirar el activo, ya depreciado, se recupera, haciendo la comparación entre las bases contables y tributarias.</li> </ol> <p>Recordemos que la aplicación de la NIC12 se da al comparar las bases contables y tributarias para identificar la naturaleza deducible o imponible de la diferencia que se crea y dependiendo de esa naturaleza, el impuesto diferido causado se sumará o restará en conciliaciones tributarias futuras cuando se desincorporen los activos fijos.</p>
<p>4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se calcula la depreciación del activo y la pérdida por deterioro estimada.</li> <li>2. Se crea la partida de deterioro como no deducible en el año 1.</li> <li>3. Se concilia la partida de deterioro. En lo tributario no se toman en cuenta provisiones, por lo que es cero.</li> <li>3. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>4. Aplicamos NIC12. Base contable del pasivo mayor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>5. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>6. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>7. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del período.</li> <li>8. Se registra en libros.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Para cálculo de la base imponible del ejercicio fiscal año 2, se recupera el valor de provisión del año anterior y se considera la nueva provisión.</li> </ol> <p>Recordemos que la aplicación de la NIC12 se da al comparar las bases contables y tributarias para identificar la naturaleza deducible o imponible de la diferencia que se crea y dependiendo de esa naturaleza, el impuesto diferido causado se sumará o restará en conciliaciones tributarias futuras cuando se cierre el año 1.</p>
<p>5. Provisiones diferentes a las cuentas incobrables: desmantelamiento, desahucio, y pensiones jubilares patronales</p>	<p>Se trata igual al caso nro. 3</p> <p>En las pensiones jubilares patronales solo se tomarán como gastos deducibles, aquellas cuyos trabajadores tengan 10 años o más en la empresa. Los demás trabajadores con menos años se toman como gastos no deducibles.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se tiene una partida de provisión (depreciación/amortización) del primer año a la cual se le sumarán las provisiones de los años subsiguientes.</li> <li>2. Cuando efectivamente se vaya a retirar el activo, ya depreciado, se recupera, haciendo la comparación entre las bases contables y tributarias. En caso de las pensiones jubilares, se recupera el valor del impuesto diferido cuando la empresa pague efectivamente la pensión a su ex trabajador.</li> </ol>

Fuente: Propia  
Elaboración: Nancy Medina



Tabla 117: Tabla esquema, casos nro. 6,7,8,9

<p>6. Valores por concepto de gastos estimados para la venta de activos no corrientes mantenidos para la venta</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Para la venta de los activos mantenidos es obligatorio que se mida por su valor razonable y estimar los costos de la venta en base a las estimaciones de la medición del valor razonable.</li> <li>2. Se calcula la depreciación / amortización del activo y la provisión en gastos estimados para la venta.</li> <li>3. Se crea la partida de provisión como no deducible en el año 1.</li> <li>4. Se concilia la partida de provisión. En lo tributario no se toman en cuenta provisiones, por lo que es cero.</li> <li>5. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>6. Aplicamos NIC12. Base contable del pasivo mayor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>7. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>8. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>9. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del periodo.</li> <li>10. Se registra en libros.</li> </ol>	<p>La recuperación del impuesto diferido del año anterior se hace efectiva al momento de conciliar tributariamente para el cálculo de la base imponible para el impuesto y anualmente se recupera si efectivamente la venta se realiza en el año.</p>
<p>7. Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos medido con cambios en resultados durante su periodo de transformación biológica.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se provisiona los gastos necesarios para el trabajo con el activo biológico.</li> <li>2. Se crea la partida de provisión como no deducible en el año 1.</li> <li>3. Se concilia la partida de provisión. En lo tributario no se toman en cuenta provisiones, por lo que es cero.</li> <li>4. Al comparar los resultados las bases difieren.</li> <li>5. Aplicamos NIC12. Base contable del pasivo mayor a la tributaria, diferencia deducible, que se reconoce como un activo diferido.</li> <li>6. A la diferencia de X valor se le aplica la tasa vigente de impuesto (22%) y obtenemos un valor que será registrado como un activo por impuesto diferido.</li> <li>7. Se calcula la base imponible (Utilidad del periodo – Participación de trabajadores + Provisión de inventarios (VNR)).</li> <li>8. Se aplica la tasa de impuestos (22%) al resultado para obtener el impuesto a la renta corriente del periodo.</li> <li>9. Se registra en libros.</li> </ol>	<p>Los activos biológicos por lo general sufren cambios durante el tiempo que pasa entre su reconocimiento inicial y final, sobre lo que se informa su valor razonable menos los costos de venta. Los mismos, deben ser considerados en la conciliación tributaria como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta. En el periodo fiscal en el que se produzca la venta o disposición se efectuará la liquidación de impuesto a la renta para los que se consideran los ingresos de dicha operación y los costos reales imputables a dicha operación para efectos de la determinación de la base imponible. Será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo.</p>
<p>8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria en ejercicios anteriores</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se declara la pérdida y se concilia tributariamente.</li> <li>2. Se calcula el impuesto y registra.</li> </ol>	<p>Se amortización a la pérdida, lo cual genera un impuesto a recuperar en los 4 años posteriores, siempre que su valor no exceda el 25% del valor de utilidad a gravar.</p>
<p>Ejemplo nro.9: Créditos tributarios no utilizados</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se reconoce el impuesto diferido siempre que se tenga una probabilidad alta de recuperar en ejercicios posteriores.</li> </ol>	

Fuente: Propia  
Elaboración: Nancy Medina

## **6.7. Modelo Operativo**

Para aplicar la propuesta tiene como cronograma de Actividades el siguiente plan de Ejecución el cual se lo respetara estrictamente.

**1.-Crear los manuales de los procedimientos contables conforme a lo siguiente, tomando como base el esquema antes descrito:**

- Identificar los Instrumentos Financieros de la empresa.
- Clasificación de los impuestos diferidos o temporarios según la norma.
- Identificar la forma y tiempo de valorar cada impuesto.
- Presentación de los estados financieros aplicando NIC12.

**2.-Capacitación del Personal Administrativo de la empresa.**

**Contratar Capacitador:**

La gerencia debe contratar un experto en NIC y NIIF, además de tener la experiencia en estos casos para que tenga la experiencia suficiente para llegar a las personas que van a intervenir en el proceso de cambio en la interpretación contable.

Las capacitaciones deberán ser claras y los participantes tendrán que obtener la mayor parte del aprendizaje para poder concordar las leyes fiscales vigentes en nuestro país con las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, con esto lograran conocer cuán importante son, los impactos que tendrán dentro de la empresa como en cada uno de sus departamentos, esto ayudara a la gerencia a tener una mejor visión del negocio.

**Evaluar al personal:**

Las evaluaciones luego de las capacitaciones en la implementación de las NIC en especial de la NIC 12 “impuesto sobre las ganancias, deben ser considerados diferentes aspectos, tanto cualitativos como cuantitativos tanto por su acción y participación dentro del mismo.

### **Revisión de Políticas Contables:**

Se debe hacer una revisión de las políticas contables internas que tiene la empresa, considerando que es necesario realizar un análisis de las diferencias importantes que puedan existir entre políticas contables y las Normas Internacionales de Contabilidad, esto se evalúa en las partidas significativas que conforman los Estados Financieros.

### **Revisión de la LORTI y su Reglamento:**

La importancia de las leyes y reglamentos vigentes, actualizados para darle revisión y de esta manera aplicar de manera correcta los temas en discusión y evaluarlo en distintos ejemplos.

### **Análisis de cuentas con mayor impacto:**

Primero identificar cuáles son las cuentas con mayor impacto en los Estados Financieros, luego de eso realizar los ajustes necesarios para la aplicación de la NIC 12 “Impuesto sobre las ganancias”.

### **Verificar los saldos de Activos y Pasivos:**

El impuesto diferido de activo o pasivo se lo reconoce como la diferencia entre los valores reconocidos para propósitos de informe contable.

### **Establecer diferencias entre Normas Tributarias y Normas Contables:**

Las normas Contables su objetivo principal es que los Estados Financieros se los realicen y sean presentados de forma elocuente y que sirvan de instrumento para la toma de decisiones.

Las normas tributarias por otro lado tienen como principal objetivo el pago al Impuesto a la renta, en estos no se consideran aspectos contables.

3.-Realizar exámenes periódicos para comprobar conocimientos de registro contable

## 6.8. Administración

### 6.8.1 Los Recursos

Para realizar esta propuesta es necesario tener recursos humanos principalmente para el diseño de la guía, en donde debe haber en principio, al menos dos (2) investigadores, un especialista en la materia, la gerencia de la empresa y en un segundo momento los profesionales de la administración a quienes se les dará a conocer la guía mediante una charla práctica.

También se necesitan los materiales para la realización de la guía y la capacitación, a verse a continuación:

Tabla 118: Tabla de Presupuesto

CONCEPTO	CANTIDAD	PRESUPUESTO (\$)	
<u>Recursos Tecnológicos</u> (Adquisición)			
Computadora	1	500,00	
Impresora	1	380,00	
Tóner/ Cartucho	1	150,00	
Proyector	1	380,00	
<u>Total, Recursos Tecnológicos</u>			1410,00
<u>Materiales de Oficina</u>			
-Lápices, lapiceros	5	5,00	
-Papel Bond (Resma)	1	3,50	
-Resaltador	5	7,50	
-Marcadores	2	5,00	
<u>Total Materiales de Oficina</u>			21,00
<u>Conocimiento</u>			
-Libros Técnicos	5	750,00	
-Charlas Especializadas	1	1800,00	
<u>Total Recursos Conocimiento</u>			2550,00
<u>Capacitación</u> (Alquiler)			
Sala o Salón	1	150,00	
Pizarra Acrílica	1	45,00	
Sillas	7	21,00	
Merienda (Coffee Break)	10	20,00	
Traslado	10	10,00	
<u>Total Capacitación (1)</u>			246,00
<b>Total</b>			<b>4227,00</b>

Fuente: Propia  
Elaboración: Nancy Medina

Los costos de los recursos podrían disminuir si la empresa dispone de una sala para la charla, pizarra acrílica, proyector, marcadores, sillas, entre otros. Así como de computadora para que los especialistas diseñen la guía e impriman los folletos o el material de apoyo. Cabe destacar que cada capacitación tiene un costo de 246,00\$ para 5 personas aproximadamente. Entonces, el costo total para aplicar la propuesta con una sola capacitación será de 4227,00\$ y si se necesitan más capacitaciones se harán con un costo de 246,00\$ adicionales.

### 6.8.2. Cronograma

Tabla 119: Cronograma

Nro.	Objetivos	Actividad	Recursos
<b>UNO</b>	Crear la guía de clasificación de las diferencias temporarias.	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Diseño del manual de los procedimientos contables.</li> <li>-Presentar los nuevos documentos a directivos de la empresa.</li> <li>-Impresión y entrega a todos los empleados de la empresa.</li> </ul>	<u>Humanos:</u> 1. Investigadores. 2. Directivos. 3. Expertos. 4. Empleados.  <u>Materiales:</u> 1. Computadora. 2. Impresora. 3. Cartuchos. 4. Textos y Leyes
<b>DOS</b>	Capacitación del Personal Administrativo	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Realizar cronograma.</li> <li>-Según cronograma realizar capacitación.</li> <li>-Exposición de resultados a directivos.</li> </ul>	<u>Humanos:</u> 1. Investigadores 2. Expertos. 3. Empleados.  <u>Materiales:</u> 1. Computadora. 2. Folleto. 3. Proyector 4. Merienda 5. Traslado
<b>TRES</b>	Monitoreo de la aplicación NIC12: Impuesto a las Ganancias en la información financiera de la empresa.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Realizar cronograma.</li> <li>- Auditar los estados de información financiera.</li> <li>- Tabular resultados.</li> <li>- Exponer resultados.</li> </ul>	<u>Humanos:</u> 1. Investigadores (Auditor) 2. Empleados  <u>Materiales:</u> 1. Estados Financieros

Fuente: Propia  
 Elaboración: Nancy Medina

## **6.9. Previsión de la Evaluación.**

La propuesta está diseñada para ayudar a la gerencia a tomar buenas decisiones, por lo que es necesario que todo profesional del área contable, administrativa o Financiera deba asumir una posición de mayor compromiso con la empresa que lo ha contratado, conociendo las Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (NIIF) y sus postulados como la NIC 12: Impuesto a las ganancias para en base a esto implementar procedimientos para cada tipo de transacción, sin dejar de un lado lo importante que es utilizar los sistemas computarizados, deberá conocer el funcionamiento y manejos de sistemas mecanizados de Información.

De las capacitaciones a realizar tomando como base el instrumento diseñado en un primer momento para la identificación y clasificación de los impuestos diferidos, la empresa podrá obtener a corto plazo:

- El Desarrollo de un manual de procedimientos contables y tributarios, que se irá actualizando conforme lo amerite, la empresa se fortalecerá en la interpretación de sus estados financieros y por ende en la toma de buenas decisiones.
- Los documentos financieros estarán acordes a lo exigido por las autoridades tributarias por cuanto, estará blindada ante penalidades.
- Contará con un personal capacitado con conocimientos contables y tributarios, garantizando en un 100% la información de las cifras que se revelan en los estados financieros.
- Logrará el desarrollo de informes contables y tributarios para tener bases organizadas de declaraciones de impuestos anteriores lo que servirá para validar y filtrar la información que genera el sistema contable. También será útil a la hora de una auditoria.
- A largo plazo, la empresa podría crear un departamento contable - tributario, en donde se centralicen todas las operaciones de la empresa, para su análisis financiero.

El éxito del proyecto podrá evaluarse mediante monitoreo del conocimiento contable del personal administrativo y la revisión en lapsos cortos de su información financiera.

## BIBLIOGRAFÍA

- Abril, V. H. (2011). *Guía Instruccional para trabajos de investigación*. Ambato: Dirección Nacional de Derechos de autor y Derechos Conexos del IEPI.
- Agreda, X. (2013). Normas internacionales de información financiera: avance en su aplicación en los Estados Unidos de América, México y Venezuela. *Revista del Centro de Investigación*, 181-193.
- Aguilar, A. (2012). Ontología y Epistemología en la Investigación Cualitativa. *IIPSI*.
- Apuntes Contables. (2014). *Instituto Nacional de Contadores Públicos*. Obtenido de <http://www.incp.org.co>
- Asamblea Nacional. (2015). *Constitución de la República del Ecuador*. Obtenido de [www.lexis.com.ec](http://www.lexis.com.ec)
- Asamblea Nacional. (2015). Ley de Compañías. *Codificación de la Ley de Compañías*.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (2014). Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal. Quito: Registro Oficial.
- Baena, G. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Grupo Editorial Patria.
- Beltrán, D. (2015). *Aplicabilidad del Impuesto Diferido en el Ecuador con los efectos introducidos a través de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y su reglamento*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Caballero, A. (2014). *Metodología Integral Innovadora para planes y tesis*. México: Cengage Learning Editores.
- Comte, A. (1844). *Discurso sobre el Espíritu Positivo*. Francia.
- Congreso Nacional. (6 de octubre de 2005). Código Tributario. Quito: Registro Oficial.
- Consultores Morán Cedillo Cía. Ltda. (2015). *Boletín Técnico - Contable - Tributario*. Quito.
- Delgado, F. (2015). *SMS Latinoamérica Auditores*. Obtenido de Casos de impuestos diferidos: <http://www.smsecuador.ec/casos-de-impuestos-diferidos-en-ecuador/>
- Dirección Nacional Jurídica. (2004). Ley de Régimen Tributario Interno.
- Dirección Nacional Jurídica. (2010). Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Quito: Registro Oficial.
- Franklin, E. (1998). *Organización de empresas*. México: Mc Graw Hill.
- González, J. (2014). *Efecto de la Aplicación de la NIC 12 Impuesto Diferido en los estados financieros al 31 de Diciembre de 2013 en las empresas bajo NIIF*. Guayaquil.
- Grajales, T. (2002). *Introducción a la Investigación*. México.
- Guba, E y Lincoln Y. (2002). *Paradigmas en competencia en la investigación cualitativa*.
- Hernández, R. F. (2006). *Metodología de la Investigación*. México: Mc GRaw Hill.
- Horngrén, C., Sunden, G., & Elliott, J. (2000). *Introducción a la contabilidad financiera*. Pearson Education.
- IASB. (2012). *NIC12: Sección A Impuesto a las Ganancias*. Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.
- Ibarra, J. (17 de diciembre de 2014). *Reconocimiento según NIIF ¿En qué consiste?* Obtenido de Actualicese: [www.actualicese.com](http://www.actualicese.com)
- International Accounting Standards Board. (2015). *Portal en Español de las Normas Internacionales de Información Financiera*. Obtenido de [www.nicniif.org](http://www.nicniif.org)
- Jurado, Y. (2002). *Técnicas de Investigación Documental*. México: Ediciones Paraninfo.
- Kolakowski, L. (1966). *La Filosofía Positiva*. Madrid: Ediciones Cátedra. .
- Lafuente, C. R. (2016). Manual de Políticas Contables. *Expertos Tributarios*, 5.

- Martinez, C. (2001). *Estadística Básica Aplicada* . Bogotá: Lito Perla Impresores.
- Mejia, E. (2005). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Revista Internacional de Contabilidad y Auditoria*.
- Rodriguez, C. (2015). Taller de Impuesto Diferido. Bogotá.
- Servicio de Rentas Internas . (2015). *Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012*.
- Stevenson, W. (1981). *Estadística para la Administración y la Economía*. Mexico: Harla SA.
- Superintendencia de Compañías. (2011). *RESOLUCIÓN No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11*. Guayaquil.
- Vasilachis, Y. (2009). *Los fundamentos ontológicos y epistemológicos de la investigación cualitativa* .
- Zapata, P. (2011). *Contabilidad General*. Bogotá: Gráficas de la Sabana Ltda.