



UNIVERSIDAD DE CUENCA
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
FACULTAD DE CUENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Análisis del impacto contable tributario de la aplicación de la NIIF de impuesto a las ganancias, en las empresas comercializadoras de combustible de la ciudad de Cuenca.”

Período de análisis: año 2012 al 2015

**Tesis previa a la obtención del Título de
Magister en Administración Tributaria**

AUTORES:

CPA. Juan Carlos Vintimilla Jara

C.I.0104626932

Ing. Paola Gabriela Zamora Carrasco

C.I.0103942462

DIRECTOR:

CPA. Orlando Fabián Ayabaca Mogrovejo

C.I.0105032403

CUENCA-ECUADOR

2017



RESUMEN

En este trabajo de investigación se busca demostrar que no existe una aplicación completa de la NIC 12 en las empresas distribuidoras de combustible de la ciudad de Cuenca, por limitaciones legales tributarias, en base a un análisis de datos individualizados de una empresa, que permitan resolver cuestionamientos del sector económico, mediante entrevistas y cuestionarios al personal contable de las empresas.

Con el análisis descrito en el párrafo anterior, se busca concluir que, las empresas del sector aplican la normativa contable para cumplir requerimientos de forma y no de fondo; dejando de lado el objetivo de la NIC, el cual es revelar información fiable de los estados financieros de las empresas. Finalmente emitiremos recomendaciones a los diferentes entes de control y al sector sobre la aplicación de esta norma contable.

Palabras Claves:

Impuestos, base contable, resultado contable, ganancia fiscal, pérdida fiscal, impuesto corriente, diferencias temporarias, pasivo por impuesto diferido, activo por impuesto diferido, base fiscal.



ABSTRACT

This research work seeks to demonstrate that there is not a complete application of the IFRS, income taxes due to tax legal restrictions based on one inductive study of a practical case that may enable to solve concerns of an economic sector, as are the petrol stations registered in the city of Cuenca, through interviews and questionnaires to the company's accounting staff.

With the analysis described in the previous paragraph, the objective is to conclude that the companies in the area, adhere to the accounting norms to meet the performance requirements to form and not substance, leaving aside the objective of the IFRS, which is to reveal reliable information of the financial statements of the companies. Finally, we will issue recommendations to the different entities of control and to the sector on the implementation of this accounting standard.

Key words: Taxes, accounting base, taxable profit, tax loss, current tax, temporary differences, deferred tax liability, deferred tax asset, tax base.



INDICE GENERAL

RESUMEN	2
ABSTRACT	3
INDICE GENERAL.....	4
ÍNDICE DE TABLAS	7
ÍNDICE DE GRÁFICOS	9
ÍNDICE DE ANEXOS	11
DEDICATORIA.....	16
ARADECIMIENTO	17
INTRODUCCION	18
1. ANTECEDENTES Y EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD.....	20
1.1 Antecedentes	20
1.2 Las NIIF en el mundo.....	22
1.3 Las NIIF en el Ecuador	27
2. MARCO TEORICO REFERENCIAL	37
2.1 NIC 12 y Sección 29 impuesto a las ganancias.....	37
2.2 Comparación entre NIIF COMPLETA – NIIF PYMES.....	38
2.3 Ejemplos de aplicación de la normativa contable	42
2.4 Diferencias NIIF COMPLETAS – NIIF PYMES	47
2.5 Legislación ecuatoriana referente a la determinación del impuesto a las ganancias	47
2.5.1 Objetivo.....	47
2.5.2 Concepto de renta.....	48
2.5.3 Base Imponible.....	49
2.5.4 La determinación del Impuesto a la Renta	49
2.5.5 Tarifa del impuesto.....	51
2.5.6 Ley de Régimen Tributario Interno (Impuesto Diferidos)	51



2.5.7	Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (Impuestos Diferidos)	51
2.5.8	Algunos ejemplos de aplicación de la Normativa Tributaria para Impuestos Diferidos53	
3.	CASO DE ESTUDIO EMPRESA ABC	68
3.1	Reseña histórica de la empresa	68
3.2	Metodología a ser aplicada en la empresa ABC	68
3.3	Análisis de la adopción de NIIF en la empresa	69
3.3.1	Análisis de las cuentas con impacto NIIF	71
3.3.1.1	Documentos y Cuentas por cobrar	74
3.3.1.2	Inventarios	77
3.3.1.3	Crédito Tributario	78
3.3.1.4	Anticipo de Impuesto a la Renta	79
3.3.1.5	Propiedad Planta y Equipo	80
3.3.1.6	Cuentas y Documentos por pagar	81
3.3.1.7	Jubilación Patronal	82
3.3.1.8	Bonificación por Desahucio	84
3.4	Resultado del análisis	85
3.4.1	Propiedad Planta y Equipo	85
3.4.2	Provisión para jubilación patronal y desahucio	88
3.5	Ajustes completos a ser realizados por la empresa	91
3.5.1	Contabilizaciones año 2012	91
3.5.2	Contabilizaciones año 2013	100
3.5.3	Contabilizaciones año 2014	105
3.5.4	Contabilizaciones año 2015	110
4.	TRIBUTACIÓN EN LAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA	116
4.1	Importancia de la tributación del sector	117
	Indicadores Financieros 2012 al 2015	118



□ Rotación de inventarios.....	118
4.2 Metodología de la investigación del sector	119
4.3 Definición del universo de la investigación.....	120
4.4 Encuesta	122
4.5 Análisis de los datos obtenidos a través de la encuesta	127
4.6 Respuestas a las preguntas de investigación	141
5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	148
5.1 Conclusiones.....	148
5.2 Recomendaciones	157
BIBLIOGRAFÍA	159
ANEXOS	161
DISEÑO DE TESIS.....	176



ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Adopción de la NIIF en el G20	24
Tabla 2. NIIF vigentes	25
Tabla 3. NIIF, emitidas pero no vigentes	26
Tabla 4. Clasificación de entes económicos del ecuador	33
Tabla 5. Resumen cronológico de disposiciones para las niif en el ecuador	35
Tabla 6. Principales modificaciones nic 12	38
Tabla 7. Cuadro de comparaciones NIIF completas – NIIF pymes	38
Tabla 8. Regla para establecer diferencias temporarias	40
Tabla.9 regla para establecer activos y pasivos por impuestos diferidos	40
Tabla 10. Diferencias entre NIIF completas – NIIF pymes	47
Tabla 11. Grupos de aplicación NIIF	69
Tabla 12. Plan de implementación NIIF	71
Tabla 13. Conciliación NEC – NIIF, empresa abc.....	73
Tabla 14. Medición instrumentos financieros	76
Tabla 15. Resumen tasación terrenos y edificios azuay.....	85
Tabla 16. Resumen tasación terrenos y edificios guayas.....	85
Tabla 17. Valoración de activos fijos	86
Tabla 18. Cuadro de ajustes terrenos, estudio tasación.....	87
Tabla 19. Registro ajuste ppye conciliación NEC – NIIF, adopción por primera vez	87
Tabla 20. Cuadro ajustes edificios, estudio de tasación	88
Tabla 21. Registro ajuste edificios azuay conciliación NEC – NIIF	88
Tabla 22. Cálculo actuarial 2010	89
Tabla 23. Calculo actuarial 2011	90
Tabla 24. Resumen revalorización de activos fijos depreciables 2012	92
Tabla 25. Ajustes de depreciación 2012	92
Tabla 26. Diferencias contables – tributarias 2012 PPYE	94
Tabla 27. Cálculo actuaria 2012	94
Tabla 28. Cuadro de diferencias contables tributarias 2012 jubilación patronal	94
Tabla 29. Asientos y ajustes 2012.....	95
Tabla 30. Cuadro de diferencias año 2012	99
Tabla 31. Ajustes depreciación 2013	100
Tabla 32. Cuadro de diferencias contables tributarias 2013 PPYE.....	100
Tabla 33. Cálculo actuarial 2013	101



Tabla 34. Cuadro de diferencias contables tributarias 2013 jubilación patronal	101
Tabla 35. Asientos y ajustes 2013.....	101
Tabla 36. Cuadro de diferencias año 2013	103
Tabla 37. Ajustes que intervienen en el cálculo del anticipo impuesto a la renta por el año 2013.	104
Tabla 38. Anticipo determinado para el año 2013	104
Tabla 39. Ajustes depreciación 2014	105
Tabla 40. Diferencias contables tributar 2014 ppys	105
Tabla 41. Cálculo actuarial 2014	106
Tabla 42. Cuadro de diferencias contables tributarias 2014 jubilación patronal	106
Tabla 43. Asientos y ajustes 2014.....	106
Tabla 44. Cuadro de diferencias año 2014	108
Tabla 45. Ajustes que intervienen en el cálculo del anticipo impuesto a la renta por el año 2014.	109
Tabla 46. Anticipo determinado para el año 2014	109
Tabla 47. Ajustes depreciación 2015	110
Tabla 48. Diferencias contables tributar 2015 ppys	110
Tabla 49. Cálculo actuarial 2015	111
Tabla 50. Cuadro de diferencias contables tributarias 2014 jubilación patronal	111
Tabla 51. Asientos y ajustes 2015.....	111
Tabla 52 cuadro de diferencias año 2015	113
Tabla 53. Ajustes que intervienen en el cálculo del anticipo impuesto a la renta por el año 2015.	114
Tabla 54. Anticipo determinado para el año 2015	114
Tabla 55. Resumen gasolineras registradas en la ciudad de cuenca	121
Tabla 56. Cuentas ajustadas gasolineras de la ciudad de cuenca durante adopción	123
Tabla 57. Resumen de operativización de variables a investigarse.....	126
Tabla 58. Cuadro comparativo información encuesta vs los datos de los balances de las empresas que ajustaron algún tipo de cuenta.	141
Tabla 59. Reconocimiento de impuestos diferidos en los ajustes a las cuentas analizadas.....	150
Tabla 60. Resultados preguntas de investigación relacionadas con jubilación patronal.....	155



ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Conciliación saldos NEC-NIIF	90
Gráfico 2. Saldo jubilación patronal final periodo de transición	91
Gráfico 3. Rotación de inventarios promedio 2012-2015.....	119
Gráfico 4. Gasolineras registradas en la ciudad de cuenca	122
Gráfico 5. Cuentas que ajustaron gasolineras de la ciudad de Cuenca, previa adopción de NIIF.	124
Gráfico 6. Representación de propiedad, planta y equipo, con respecto al activo total	125
Gráfico 7. Aplicación de normativa NIIF	127
Gráfico 8. Fecha de constitución de las empresas encuestadas	128
Gráfico 9. Realización de ajustes en adopción por primera vez NIIF.....	128
Gráfico 10. Ajustes a propiedad planta y equipo entre el año 2012-2015.....	129
Gráfico 11. Tipo de ajuste utilizado con mayor frecuencia en la medición de propiedad, planta y equipo	129
Gráfico 12. Medición posterior de propiedad planta y equipo utilizando método del costo.....	130
Gráfico 13. Medición posterior de propiedad planta y equipo utilizando método de revaluación.....	130
Gráfico 14. Reconocimiento de impuesto diferido por ajustes en propiedad planta y equipo	131
Gráfico 15. Ajustes a cuenta de inventarios entre 2012-2015.....	131
Gráfico 16. Tiempo de medición de inventario	132
Gráfico 17. Aplicación del método de valoración de inventarios.	132
Gráfico 18. Reconocimiento de deterioro de valor de inventario	133
Gráfico 19. Ajustes a cuenta de intangibles entre el año 2012-2015.....	133
Gráfico 20. Tipo de ajuste utilizado con mayor frecuencia en la medición de propiedad, planta y equipo	134
Gráfico 21. Empresas que poseen intangibles adquiridos o desarrollados.	134
Gráfico 22. Medición posterior de intangibles, utilizando el método del costo.....	135
Gráfico 23. Medición posterior utilizando el método de revaluación	135
Gráfico 24. Reconocimiento de impuesto diferido por ajustes en intangibles.....	136
Gráfico 25. Ajustes en cuentas y documentos por cobrar entre el año 2012-2015	136
Gráfico 26. Provisión a incobrables en base a norma tributaria	137



Gráfico 27. Ajustes jubilación patronal entre al año 2012-2015	137
Gráfico 28. Realización de estudio actuarial	138
Gráfico 29. Registro del valor no de deducible en jubilación patronal.....	138
Gráfico 30. Generación de impuestos diferidos, por el gasto no deducible en jubilación patronal.....	139
Gráfico 31. Método utilizado en el reconocimiento de impuestos diferidos.	139
Gráfico 32. Fundamento de la contabilidad de las gasolineras de la ciudad de cuenca.....	140
Gráfico 33. Impacto financiero de la aplicación de NIIF	140
Gráfico 34. Diferencias en anticipos de impuesto a la renta 2012-2015.....	143
Gráfico 35. Cálculo anticipo renta 2012 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.	143
Gráfico 36. Cálculo anticipo renta 2013 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.	144
Gráfico 37. Cálculo anticipo renta 2014 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.	145
Gráfico 38. Cálculo anticipo renta 2015 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.	145
Gráfico 39 cálculo anticipo renta 2016 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.	146
Gráfico 40. Normativa aplicada por empresas encuestadas	149
Gráfico 41. Empresas que reconocieron impuestos diferidos	150
Gráfico 42. Ajustes a propiedad, planta y equipo	152
Gráfico 43. Ajustes a jubilación patronal	152
Gráfico 44. Empresas que realizaron revaluación de propiedad, planta y equipo.	153
Gráfico 45. Reconocimiento de deterioro de valor de inventario	153
Gráfico 46. Valoración de intangibles y reconocimiento de impuestos diferidos ...	154
Gráfico 47. Ajustes a cuentas y documentos por cobrar.	154
Gráfico 48. Impacto de la aplicación de normativa NIIF	155



ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Análisis de las empresas del sector por cuenta contable.....	161
Anexo 2. Rotación de inventario 2012.....	163
Anexo 3. Rotación de inventarios 2013.....	164
Anexo 4. Rotación de inventarios 2014.....	165
Anexo 5. Rotación de inventarios 2015.....	166
Anexo 6. Porcentaje de propiedad planta y equipo con respecto al activo total	167
Anexo 7. Resumen de ajustes por cuentas realizados en nueve empresas previa adopción.....	168
Anexo 8. Cálculo anticipo para el año 2012 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF	169
Anexo 9. Cálculo anticipo para el año 2013 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF	170
Anexo 10. Cálculo anticipo para el año 2014 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF	171
Anexo 11 cálculo anticipo para el año 2015 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF	172
Anexo 12 cálculo anticipo para el año 2016 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF	173



Cláusula de Propiedad Intelectual

Juan Carlos Vintimilla Jara, autor de la tesis "ANÁLISIS DEL IMPACTO CONTABLE TRIBUTARIO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA." Período de análisis: año 2012 al 2015, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son exclusiva responsabilidad de sus autores.

Cuenca, abril de 2017.



Juan Carlos Vintimilla Jara
CI # 010462693-2



Cláusula de Propiedad Intelectual

Paola Gabriela Zamora Carrasco, autora de la tesis “ANÁLISIS DEL IMPACTO CONTABLE TRIBUTARIO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA.” Período de análisis: año 2012 al 2015, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, abril de 2017.



Paola Gabriela Zamora Carrasco
CI # 010394246-2



Cláusula de derechos de autor

Juan Carlos Vintimilla Jara autor de la tesis “ANÁLISIS DEL IMPACTO CONTABLE TRIBUTARIO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA.” Período de análisis: año 2012 al 2015, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su reglamento de propiedad intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Magister en Administración Tributaria. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, abril de 2017.



Juan Carlos Vintimilla Jara
CI # 010462693-2



Cláusula de derechos de autor

Paola Gabriela Zamora Carrasco autora de la tesis “ANÁLISIS DEL IMPACTO CONTABLE TRIBUTARIO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA.” Período de análisis: año 2012 al 2015, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su reglamento de propiedad intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Magister en Administración Tributaria. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora.

Cuenca, abril de 2017.



Paola Gabriela Zamora Carrasco
CI # 010394246-2



DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi hermosa familia, ya que ellas son las que inspiran mi vida para seguir cumpliendo con mis metas. Paola, July y Paula este título es para ustedes. Les amo con todo mi corazón.

Juan Carlos

A mi esposo, por ser mi compañero de vida, mi apoyo incondicional. A mis hijos Galito y Paúl son ustedes mi fortaleza, mi razón de ser. A mi abuelita Esther, de tí aprendí la constancia y la tenacidad. A mis hermanos por siempre estar junto a mí, por sus palabras de aliento y su apoyo en todo momento.

Paola



ARADECIMIENTO

A Dios.

Por permitirnos conquistar una etapa de nuestras vidas, acompañados de nuestros seres queridos.

A nuestras familias.

Por el apoyo brindado, el tiempo perdido que será recompensado con el éxito del presente trabajo.

A la Universidad de Cuenca.

En especial a los docentes de la Maestría en Administración Tributaria por saber compartir sus conocimientos en las distintas aéreas, así como también, al centro de posgrados de la Universidad de Cuenca por habernos brindado esta valiosa oportunidad.

Al director de Tesis.

Ing. Fabián Ayabaca Mogrovejo por su valioso tiempo, su dedicación para el avance acertado del presente trabajo, brindando oportunos y meritorios comentarios que hicieron posible la exitosa culminación de este trabajo.

A la empresa.

Por permitirnos aplicar los conocimientos adquiridos en nuestros estudios, en especial al Contador por su tiempo y dedicación brindado.

Juan Carlos Vintimilla

Paola Gabriela Zamora



INTRODUCCION

*“La cosa más difícil de entender en el mundo,
es el impuesto a las ganancias”*

Albert Einstein (1879-1955)

En el Ecuador, a partir del año 2010 se experimentaron varios cambios en la legislación tributaria como consecuencia de la adopción de las normas de información financiera, teniendo que modificar algunas leyes de tal forma que sean conciliables con la normativa contable vigente en el mundo. El proceso de adaptación a la nueva normativa se ha llevado de forma paulatina, produciendo conflictos en la aplicación, y haciendo que las empresas tomen la decisión de llevar su contabilidad en base a la norma tributaria. Los entes que aplican las normas contables han tenido que asumir el impacto de la no aceptación por parte del ente fiscal, reflejados por pagos en exceso de impuestos.

En el presente trabajo de investigación se pretende demostrar el impacto que han tenido las empresas gasolineras de la ciudad de Cuenca desde el momento de la adopción de la NIIF hasta el año 2015. En dicho periodo se ha experimentado varios cambios en la legislación tributaria como es la no aceptación de los impuestos diferidos en el año 2012 a través de la Circular emitida por el SRI No. NAC-DGECGC12-009, hasta el reconocimiento de 9 casos específicos en el año 2015, según Circular No. NAC-DGCCGC15-00000012.

Es importante mencionar que para el desarrollo del capítulo tres y el análisis de las gasolineras objeto del presente estudio, debemos mantener la confidencialidad acerca de los nombres tanto de la empresa modelo así como del universo analizado, por atención a lo solicitado por los entes estudiados. Siendo así, en adelante haremos referencia a la empresa utilizada para el estudio inductivo, como empresa ABC.

Al finalizar nos planteamos responder si: ¿Las empresas son afectadas contable, financiera o de manera tributaria, con la aplicación de la NIC 12 Impuesto



a las ganancias?, ¿Las empresas están cumpliendo en su totalidad la normativa contable y tributaria vigente en relación a la NIC, Impuesto a las ganancias? Y ¿Existen diferencias entre la NIC impuesto a las ganancias y la resolución expresa por parte de la Administración Tributaria para la aplicación de Impuestos Diferidos?; emitiendo varias conclusiones y recomendaciones a los entes de control, como al sector involucrado.



1. ANTECEDENTES Y EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD

1.1 Antecedentes

Desde el comienzo de los tiempos la humanidad ha tenido la necesidad de mantener un orden en cada aspecto de su vida y más aún en lo referente a temas económicos, al comienzo utilizando medios rústicos para luego utilizar medios avanzados con la finalidad de facilitar el intercambio y/o manejo de sus operaciones; estos medios que utilizaba el hombre eran operaciones aritméticas rudimentarias llegando muchas de estas a crear elementos auxiliares para contar, restar, etc.

Por lo expuesto anteriormente vamos a realizar una reseña en distintas etapas de evolución de la contabilidad ya que es tan antigua como el hombre:

Etapas Antiguas. - Se va a tratar diferentes años en esta etapa, los cuales:

- El año 6000 antes de Cristo en Mesopotamia existieron elementos que muestra la existencia de la contabilidad debido a que ya existía la escritura, los números y elementos económicos como el concepto de propiedad y la aceptación de una unidad de medida de valor, por lo cual, en esta etapa se encontró una tablita de barro en donde colocaban las actividades económicas de esos tiempos.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- Entre los años 5400 a 3200 antes de Cristo en Babilonia se dio las primeras organizaciones bancarias en donde recibían depósitos y ofrendas de gran valor. (Thompson Baldiviezo, 2008)
- El año 5000 antes de Cristo en Grecia existía leyes las cuales obligaban a los comerciantes a llevar un registro de las operaciones realizadas.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- El año 3623 antes de cristo en Egipto, existían los escribanos que registraban todos los ingresos y salidas del soberano en forma ordenada.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- Por el año 2100 antes de Cristo en Babilonia, se realizaba la codificación y se menciona la práctica contable.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- En el año 594 antes de Cristo en la legislación de Salomón, se creó un tribunal de cuentas, el cual, era el encargado a encomendar funcionarios a servicios



administrativos varios, los cuales debían rendir cuentas cada año.(Thompson Baldiviezo, 2008)

- Entre los años 356 y 323 antes de Cristo en el periodo de Alejandro Magno, en donde tenía un territorio amplio se vio la necesidad de implementar un adecuado control sobre las operaciones por medio de anotaciones.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- Del año 85 antes de Cristo, se encontraron tablitas que textualmente están revisadas por personas contables. (Thompson Baldiviezo, 2008)

Etapa Media.- En Constantinopla entre los siglos VI y IX se emite el Solidus que constituyo la moneda más aceptada en todas las transacciones internacionales, lo cual permitido igualar a la contabilidad en varios territorios.

- En 1157 se dio las primeras reparticiones de los saldos del restar los ingresos menos los egresos en proporción de sus inversiones.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- En 1211 en Florencia dio las primeras apariciones de los términos DEBE y HABER en los libros contables.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- En el año 1327 se dio la aparición del primer auditor “Maestri Racionali”, Él cual estaba encargado de mantener un duplicado de los libros contables.(Thompson Baldiviezo, 2008)
- Entre los años 1366 y 1400 el italiano Francesco Datini muestra la contabilidad basada por partida doble, en donde por primera vez se involucra cuentas patrimoniales.

Edad Moderna.-En esta etapa el más grande autor fue Fray Lucas de Paciolo, quien considero que la contabilidad requiere en su aplicación de conocimientos matemáticos. En 1509 en una de sus publicaciones no solo trató de la aplicación de la partida doble basada en su axioma “No hay deudor sin acreedor” sino también a las prácticas comerciales como ventas, intereses, letras de cambio, inventario, etc. También trató sobre el registro de las operaciones en orden cronológico y que toda acción en moneda extranjera será convertida a moneda nacional.

Edad Contemporánea.- A partir del siglo XIX, la contabilidad se modifica por el nacimiento de especulaciones sobre la naturaleza de las cuentas, lo cual nos lleva al



inicio del estudio de principios contables tendientes a solucionar problemas relacionados con precios y unidad de valor. Con todo esto se va encaminando a una contabilidad con requisitos jurídicos-contables.

1.2 Las NIIF en el mundo

El auge de las transnacionales americanas, luego de la Segunda Guerra Mundial, la quiebra del Sistema de Bretton Woods (Patrón Oro Dólar) en Estados Unidos, durante la Guerra de Vietnam, causado por el déficit monetario americano, en la década de los setenta, la crisis petrolera de 1973, que dejaría a los Estados Unidos como uno de los más afectados; serían puntos claves que en un momento dado de la historia, que separarían en dos corrientes normativas contables al mundo, los Principios de Contabilidad de General Aceptación emitidos por el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados y las Normas Internacionales de Contabilidad, emitidas por el Comité Internacional de Normas Contables.

Los Principios de Contabilidad de General Aceptación tienen su origen en los Estados Unidos en 1886 y lo que buscaban era la restauración de la confianza de los inversionistas en los sistemas de información contable. Los problemas económicos originados en 1929 como la Gran Depresión, impulsaron la creación de la Comisión de Cambios y Valores (SEC), este ente regulatorio sería el que posteriormente en 1936 permitiera la creación de los primeros PCGA. El 7 de octubre de 1977 se crea el (IFAC) Federación Internacional de Contadores durante el Congreso Mundial de Contadores. Esta organización estableció una serie de consejos y comités para la elaboración de normas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera tienen sus orígenes en 1966, por un grupo de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá quienes conformaban un organismo dedicado a la publicación de temáticas contables de interés general para la profesión. En 1973 esta organización se formaliza a través de la creación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) quienes formularían lo que se conoció como Normas Internacionales de Contabilidad. Este organismo se dedicaría a la promoción y adopción de normas comparables a nivel mundial hasta el 2001. A partir de esta fecha el comité cambia su nombre a Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (KPMG, 2005)



Este nuevo organismo retoma las NIC emitidas hasta la fecha y en adelante se empiezan a emitir las NIIF. En el 2002, la Unión Europea emite su aceptación y obligatoriedad de la aplicación de NIIF, para las empresas que cotizan en bolsa; su aplicación se daría como máximo hasta el año 2005.

El 18 de septiembre de 2002, se firma el Acuerdo de Norwalk (EEUU), entre el FASB y el IASB, con la finalidad de trabajar conjuntamente en busca de una convergencia acelerada de las normas contables alrededor del mundo.

La interdependencia económica entre los países, provocada por el aumento del flujo de bienes y servicios, capitales y de la rápida difusión de la tecnología y la información, fue el resultado de la globalización. No fue una simple reducción de fronteras, la acelerada globalización, permitió que hoy en día los inversionistas tengan la oportunidad de elegir los mercados más adecuados para colocar sus capitales generando la competitividad entre los países por atraer inyecciones de capital.

De aquí se desprende la necesidad de establecer estándares y lenguajes universales que faciliten el intercambio de información y la toma de decisiones transfronterizas. Inversores, prestamistas, proveedores, clientes, tienen la necesidad de basar sus decisiones de inversión en estados financieros que contengan información comparable y de alta calidad. Son los antecedentes históricos los que refuerzan la idea de mantener un sistema único de normas internacionales de contabilidad que permitan:

- Estados y rendimientos financieros comparables con mayor precisión.
- Información contable de calidad y transparente.
- Reducción de costos operativos y de capital.

Las economías mundiales se han visto en la necesidad de establecer plazos máximos para la adopción de las NIIF. En los países del G20 la adopción de las Normas se muestra en el siguiente cuadro:



Tabla 1. Adopción de la NIIF en el G20

Alemania	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005.
Arabia Saudí	Requeridas para Instituciones Bancarias y Compañías de Seguros. Se planea su convergencia total con las NIIF.
Argentina	Requeridas para el ejercicio contable que comience a partir de 1 de enero de 2012.
Australia	Requeridas para todas las entidades que informan del sector privado y como base para la información del sector público desde 2005.
Brasil	Requeridas para los estados financieros consolidados de bancos y empresas cotizadas desde el 31 de diciembre de 2010 y para las cuentas de empresas individuales progresivamente desde enero de 2008.
Canadá	Requeridas desde el 1 de enero de 2011 para todas las empresas cotizadas y permitidas para las entidades del sector privado incluido organizaciones no lucrativas.
China	Normas sustancialmente convergidas.
Estados Unidos	Permitidas para emisores extranjeros desde 2007.
Francia	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005.
India	Convergencia con las NIIF, fecha a determinar.
Indonesia	En proceso de convergencia
Italia	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005.
Japón	Permitidas desde 2010 para un número de empresas internacionales
México	Requeridas a partir de 2012
Reino Unido	Requeridas vía adopción de la UE y proceso de implementación desde 2005.
República de Corea	Requeridas desde el 2011
Rusia	Requeridas a partir de 2012
Sudáfrica	Requeridas para empresas cotizadas desde 2005
Turquía	Requeridas para empresas cotizadas desde 2005
Unión Europea	Se requiere que todos los estados miembros de la UE utilicen las NIIF tal como se han adoptado por la UE para empresas cotizadas desde 2005

Fuente IFRS

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

El proceso de adopción en América Latina ha sido lento y bastante complejo. Países como México, Argentina y Brasil que forman parte del G20, hoy en día las normas son requeridas y no opcionales. El resto de países se ha ido sumando, frente a la necesidad de hacer convergencia a las NIIF con miras al crecimiento económico.

Las Normas vigentes se detallan a continuación:



Tabla 2. NIIF Vigentes

NIIF	NIIF VIGENTES	Ultima Enmienda	Vigencia Ult. Enm.
NIIF 1	IFRS 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera	may-12	ene-13
NIIF 2	IFRS 2 Pagos Basados en Acciones	dic-13	jul-14
NIIF 3	IFRS 3 Combinaciones de Negocios	dic-13	jul-14
NIIF 4	IFRS 4 Contratos de Seguro	jun-05	ene-06
NIIF 5	IFRS 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas	sep-14	ene-16
NIIF 6	IFRS 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales	jun-05	ene-06
NIIF 7	IFRS 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar	sep-14	ene-16 ene-18
NIIF 8	IFRS 8 Segmentos de Operación	dic-13	jul-14
NIIF 9	IFRS 9 Instrumentos Financieros	nov-13	ene-18
NIIF 10	IFRS 10 Estados Financieros Consolidados	sep-14	ene-16
NIIF 11	IFRS 11 Acuerdos conjuntos	may-14	ene-16
NIIF 12	IFRS 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades	dic-14	ene-16
NIIF 13	IFRS 13 Medición del Valor Razonable	dic-13	jul-14
NIIF 14	IFRS 14 Cuentas de diferimientos de actividades reguladas	ene-14	ene-16
NIC 1	IAS 1 Presentación de Estados Financieros	dic-14	ene-16
NIC 2	IAS 2 Inventarios	2003	ene-05
NIC 7	IAS 7 Estado de Flujos de Efectivo	abr-09	ene-10
NIC 8	IAS 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	2003	ene-05
NIC 10	IAS 10 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa	2003	ene-05
NIC 11	IAS 11 Contratos de Construcción (Será sustituida por NIIF 15)	sep-07	ene-09
NIC 12	IAS 12 Impuesto a las Ganancias	dic-10	ene-12
NIC 16	IAS 16 Propiedades, Planta y Equipo	jun-14	ene-16
NIC 17	IAS 17 Arrendamientos	abr-09	ene-10
NIC 18	IAS 18 Ingresos de actividades ordinarias (Será sustituida por NIIF 15)	may-11	ene-13
NIC 19	IAS 19 Beneficios a los Empleados	sep-14	ene-16
NIC 20	IAS 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre ayudas Gubernamentales	may-08	ene-09
NIC 21	IAS 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	2003	ene-05
NIC 23	IAS 23 Costos por Préstamos	may-08	ene-09
NIC 24	IAS 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas	dic-13	jul-14



NIC 26	IAS 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro	ene-01	ene-05
NIC 27	IAS 27 Estados Financieros Separados	ago-14	Enero 2016
NIC 28	IAS 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos	dic-14	ene-16
NIC 29	IAS 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	may-08	ene-09
NIC 32	IAS 32 Instrumentos Financieros: Presentación	may-12	ene-13
NIC 33	IAS 33 Ganancias por Acción	2003	ene-05
NIC 34	IAS 34 Información Financiera Intermedia	sep-14	ene-16
NIC 36	IAS 36 Deterioro del Valor de los Activos	may-13	ene-14
NIC 37	IAS 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	oct-10	ene-13
NIC 38	IAS 38 Activos Intangibles	may-14	ene-16
NIC 39	IAS 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición (Aplica con NIIF 9)	nov-13	ene-18
NIC 40	IAS 40 Propiedades de Inversión	dic-13	jul-14
NIC 41	IAS 41 Agricultura	jun-14	ene-16

Fuente IFRS

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

Emitidas pero no vigentes:

Tabla 3. NIIF, emitidas pero no vigentes

NIIF	NIIF EMITIDA	FECHA	VIGENTE DESDE
NIIF 15	IFRS 15: Ingresos de contratos con clientes. Substituirá a	may-14	ene-18
	NIC 11, NIC 18 CINIIF 31, 15, 18 y SIC 31		(2)
NIIF 16	IFRS 16: Arrendamientos. Substituirá a NIC 17; Puede optarse por una aplicación temprana, pero, sólo si también se aplica la NIIF 15.	Enero 2016	ene-19

Fuente IFRS

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora



1.3 Las NIIF en el Ecuador

En el año 1999 en Ecuador luego de un gran esfuerzo por parte del Instituto de Investigaciones Contables se emite el marco conceptual y primer grupo de normas contables NEC (Normas ecuatorianas de contabilidad), las mismas que tenían como base las normas internacionales de contabilidad NIC.

Por la hiperinflación y la devaluación de la moneda que sufrió nuestro país en el año 2000 se tuvo que adaptar las NEC para la corrección monetaria y conversión de los estados financieros en un esquema de dolarización. Ecuador contaba con 27 NEC las cuales hasta el año 2007 el comité técnico del instituto de investigaciones contable reportó falta de tiempo para actualizar y emitir las demás NEC acorde a las modificaciones y vigencia de temas modernos y de negocios específicos contenidos en las NIC.(Hansen-Holm, 2011)

La superintendencia de compañías del Ecuador mediante resolución No. 06.Q.ICI.004(Superintendencia de Compañías, 2006), publicado en el R.O. 348 del 4 de septiembre del 2006 ordenó la adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) y determinó que su aplicación es obligatoria para todas las compañías bajo su control y vigilancia y que entraría en vigencia desde el 01 de enero del 2009, quedando derogadas las NEC, dicha resolución menciona:

- **Artículo 1.** Adoptar las Normas Internacionales de información financiera, “NIIF”.
- **Artículo 2.** Disponer que las Normas Internacionales de información financiera, “NIIF”, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de los estados financieros, a partir de enero del 2009.
- **Artículo 3.** A partir de la fecha mencionada en el artículo anterior, deróguense la resolución No. 99.1.3.3.007 de 25 de agosto de 1999, publicada en el registro oficial No. 270 de 6 de septiembre de 1999 y resolución No. 02.Q.ICI.002 de 18 de marzo del 2002, publicada en el suplemento del



registro oficial No. 4 de 18 septiembre del 2002, mediante las cuales esta superintendencia dispuso que las Normas ecuatorianas de contabilidad de la 1 a la 15 y las normas Ecuatorianas de Contabilidad de la 18 a la 27, respectivamente, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a su control y vigilancia.

- **Artículo 4.** Esta resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en el registro oficial.

Posteriormente, mediante resolución No. ADM08199 de 3 de julio de 2008(Superintendencia de Compañías, 2008), el superintendente de compañías ratificó el cumplimiento de la resolución antes mencionada, la cual contiene:

- **ARTICULO PRIMERO.-** *RATIFICAR* el cumplimiento de las Resoluciones Nos. 06.Q.IC1003 y 004 de 21 de agosto del 2006, que ordena la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento "NIAA" y de Información Financiera "NIIF", respectivamente, a partir del 1 de enero del 2009.

ARTICULO SEGUNDO.- *COMUNICAR* el contenido de esta Resolución al Ministerio de Coordinación de la Política Económica, Ministerio de Finanzas, Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Bancos y demás Instituciones Públicas y Privadas que tengan relación con la aplicación de la citada normativa.

ARTICULO TERCERO.- *PUBLIQUESE* la misma en el Registro Oficial. DADA y firmada, en la Superintendencia de Compañías, en el Distrito Metropolitano de Quito, a 3 Julio 2008.

Luego de un pedido por parte del Gobierno Nacional para prorrogar la entrada en vigencia de las NIIF y que las empresas puedan capacitarse de la mejor maneja para afrontar los impactos de la implementación de las normas, la superintendencia de compañías emite la resolución No. 08.G.DSC(Superintendencia de Compañías, 2008), en donde se pronuncia con un cronograma de implementación.

- **ARTÍCULO PRIMERO:** Establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las normas Internacionales de Información Financiera "NIIF" por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías:



1) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.

2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.

3) Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011.

ARTICULO SEGUNDO: Como parte del proceso de transición, las compañías que conforman los grupos determinados en los numerales 1), 2) y 3) del Artículo Primero elaborarán obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición, el cual tendrá, al menos, lo siguiente:



- Un plan de capacitación
- El respectivo plan de implementación
- La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa

Esta información deberá ser aprobada por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- ✓ Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición.
- ✓ Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.
- ✓ Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Las conciliaciones se efectuarán con suficiente detalle para permitir a los usuarios (accionistas, proveedores, entidades de control, etc.) la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados. La conciliación del patrimonio neto al inicio de cada período de transición, deberá ser aprobada por el directorio o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos, hasta el 30 de septiembre del 2009, 2010 o 2011, según corresponda, y ratificada por la junta general de socios o accionistas, o por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país, cuando conozca y apruebe los primeros estados financieros del ejercicio bajo NIIF.

Los ajustes efectuados al término del período de transición, al 31 de diciembre del 2009, 2010 y 2011, según el caso, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2010, 2011 y 2012, respectivamente.



La legislación tributaria contempla en su reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno y en la disposición transitoria novena lo siguiente:

Art. 39 Principios Generales.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América.

Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades que no estén bajo el control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, la contabilidad se llevará con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras, cumpliendo las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

Disposiciones Generales

Novena.- Para efectos de ajuste en la conciliación tributaria, con referencia a la aplicación de lo dispuesto en el tercer inciso del artículo 39 de este Reglamento y en todo aquello no previsto en la normativa tributaria, se aplicarán las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en los aspectos no contemplados por las primeras, hasta tanto se realicen las reformas normativas pertinentes.

Dicho artículo y disposición general nos da a entender que existen diferentes entes económicos y cada uno de ellos debe llevar su contabilidad según las normas que se le permitan.





Tabla 4. Clasificación de entes económicos del Ecuador

Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad	Registro de Ingresos y gastos
Trabajadores autónomos	Registro de Ingresos y gastos
Sociedades controladas por la superintendencia de compañías	Normas internacionales de información financiera NIIF
Personas Naturales obligadas a llevar contabilidad	Normas ecuatorianas de contabilidad NEC y normas internacionales de contabilidad NIC
Sucesiones indivisas	Normas ecuatorianas de contabilidad NEC y normas internacionales de contabilidad NIC

Fuente Art. 39 Reglamento a la Ley de Régimen tributario Interno
Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

Mientras que la administración tributaria se pronunció en abril del 2011 expidiendo una circular sobre las normas contables y tributarias a aplicar en los estados financieros y en junio del 2012 expide la circular sobre el no reverso de los gastos no deducibles contemplados en la ley y el no reconocimiento de los gastos no deducibles como deducibles en periodos futuros que son contemplados en la NIIF; dichas circulares contemplan:

Circular NAC-DGERCGC11-00143 (Servicio de Rentas Internas, 2011)

Para la declaración del Impuesto a la Renta, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán consignar en el formulario definido para el efecto, en la sección destinada al Estado de Situación y Estado de Resultados, los valores que resulten de sus registros contables, de conformidad con el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar.

La conciliación tributaria deberá regirse por el ordenamiento jurídico tributario aplicable para el efecto de la misma manera, se recuerda a los contribuyentes



que para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el literal b) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán considerar los valores que se encuentren registrados en su contabilidad conforme el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar.

Circular NAC-DGECCGC12-00009 (Servicio de Rentas Internas, 2012)

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con las disposiciones del reglamento para su aplicación, la deducción de los gastos efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana gravados con impuesto a la renta, y no exentos, deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la naturaleza anual de este tributo.

La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al impuesto a la renta, se rige por las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de una figura de “reverso de gastos no deducibles”, para dichos efectos.

En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del impuesto a la renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año.

Como podemos observar de lo expuesto anteriormente Ecuador atravesó por distintas resoluciones por diferentes organismos de control que intentaban una conciliación y adopción de las normas internacionales de información financiera de



la mejor manera para las compañías, a continuación mostramos un cuadro con un cronograma de las resoluciones sobre NIIF emitidas en el territorio ecuatoriano.

Tabla 5. Resumen Cronológico de Disposiciones para las NIIF en el Ecuador

ORGANISMO	DOCUMENTO	DISPOSICION	FECHA
INTERINSTITUCIONAL	Resolución 99.1.3.3.007	INTERINSTITUCIONAL NEC 1-15 (comité técnico conformado por instituto de investigaciones contables del Ecuador, Federación Nacional de contadores, SB, SRI y SC) RO 270	06/09/1999
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	Resolución 02.Q.ICO.002	NEC 18-27 S.R.O.	18/09/2002
GOBIERNO NACIONAL	Marzo.2000	Decreto ejecutivo NEC 17(cambio moneda)	
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.ICI.04 Y 03 21/08/2006	SC dispuso adopción de NIIF y NIA a partir del 01-01-2009 SUPLEMENTO RO 348	04/09/2006
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	ADM 8199 03/07/2008	SC ratifica adopción de NIIF y NIA a partir del 01/01/2009 suplemento RO 378	10/07/2008
ASAMBLEA CONSTITUYENTE	Mayo.2008	RI.RTI Art. 36 contabilidad se rige x NEC y NIC en lo no contemplado por la NEC	
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	08.G.DSC.010 20/11/2008	SC estableció cronograma de aplicación de NIIF RO. 498	31/12/2008
ASAMBLEA NACIONAL	Junio.2010	RLRTI Art. 39 Sociedades se rigen por normas contables emitidas por su organismo de control y en lo tributario por LRTI y RLRTI	Junio.2010
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC-INPA-UA-G-10-005 05/11/2010	SC. Acogió clasificación de PYMES de acuerdo con normativa de comunidad Andina RO. 1260	07/12/2010
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.ICI.CPAIFRS.11.01	SC determina que compañías califican para aplicar NIIF para PYMES (derogada)	12/01/2011
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.DRS.G.02	SC expide reglamento sobre información a remitir por parte de sus controladas RO. 400 (derogada)	10/03/2011
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.G.ICI.CPAIFRS.11.03	SC expide reglamento sobre el destino de cuentas patrimoniales, reconocimiento del deterioro y designación e informe de peritos (derogada)	15/06/2011
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Abril.2011	SRI expide circular sobre normas contables y tributarias a aplicar en los EEFF.	



SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Mayo.2011	SRI (Cias. Obligadas a presentar auditoria externa): en anexos a informe de cumplimiento tributario requiere información sobre implementación de NIIF	
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.ICI.CPAIFRS.G.11.07	SC deroga Res. 11.03 (reglamento destino saldos acreedores cuentas patrimoniales) RO. 566	28/10/2011
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010	SC reglamento de aplicación de NIIF completas y NIIF para las PYMES. Deroga Res. 11.01. RO. 566	28/10/2011
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.ICI.CPAIFRS.G.11.015	SC faculta a las entidades que aplican NIIF para PYMES utilizar el valor del avalúo catastral de los inmuebles como su valor razonable RO. 625	24/01/2012
SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS	SC.DRS.G.03	SC expide reglamento sobre información a remitir por parte de sus controladoras RO. 676	04/04/2012
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Circular NAC-DGECCGC12-009	- Reversión de gastos no deducibles no se encuentra prevista en la LRTI ni en el RLRTI. - Los gastos declarados como no deducibles en un ejercicio fiscal, no podrán ser consideradas como deducibles en ejercicios fiscales futuros. RO. 718	06/06/2012
GOBIERNO NACIONAL	Decreto ejecutivo 1180	Se suprime la letra f) numero 6, articulo 28 del reglamento de aplicación de la ley de régimen tributario interno Ro. 727	19/06/2012

Fuente Registros Oficiales del Ecuador

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora



2. MARCO TEORICO REFERENCIAL

2.1 NIC 12 y Sección 29 impuesto a las ganancias

La NIC 12, Impuesto a las Ganancias, tiene su importancia en el tratamiento contable de los impuestos que se generan en las diferentes transacciones dentro de una empresa. El Impuesto a las Ganancias, conocido en nuestra legislación con el nombre de Impuesto a la Renta, es el resultado de la operación de un negocio en un determinado periodo contable. Sin embargo, existen ingresos, costos y gastos que si bien, fiscalmente son reconocidos en un periodo, contablemente podrían tener diferente implicación.

Para las empresas que se consideran PYMES se emitió una normativa más simplificada basada en la NIC 12, denominada NIIF para PYMES con la cual se establece los requerimientos contables para las pequeñas y medianas empresas, fueron publicadas en julio del 2009, su creación y admisión tuvo un proceso aproximado a una década. Su proceso en el Ecuador tiene sus inicios en el 2006, ultimando su cumplimiento a partir del 1 de enero del 2012 y estableciendo el 2011 como año de transición. Compuesta por 35 secciones, sería de carácter obligatorio su implementación para el tercer grupo según establece la resolución No. SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11, de la Superintendencia de Compañías. (Superintendencia de Compañías, 2011)

El método utilizado en la NIC 12 y en la sección 29 de la NIIF para las PYMES, es el método del Pasivo basado en el Balance¹.

¹ Método del Pasivo basado en el Estado de Situación Financiera, contempla las diferencias temporarias, que surgen de los activos y los pasivos al comparar su base fiscal y su valor en libros.



La NIC impuesto a las ganancias ha tenido importantes modificaciones desde su publicación inicial a la actual, que lo exponemos en el siguiente cuadro:

Tabla 6. Principales modificaciones NIC 12

NIIF ORIGINAL	NIIF ACTUALIZADA
Permitía la contabilización por el método del pasivo basado en el estado de resultados	Permitía la contabilización por el método del pasivo basado en el balance
Permitía reconocer impuestos diferidos cuando hubiera diferencia razonable que se fueran a revertir en periodos futuros.	Exige el reconocimiento de impuestos diferidos por las diferencias con algunas excepciones.
No especifica si se debe clasificar los saldos por impuestos diferidos como corrientes o no corrientes.	Exige la distinción de impuestos diferidos como corrientes o no corrientes.

Fuente NIC 12

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

2.2 Comparación entre NIIF COMPLETA – NIIF PYMES

Tabla 7. Cuadro de comparaciones NIIF Completas – NIIF Pymes

INDICE	NIIF COMPLETAS	NIIF para PYMES
INTRODUCCIÓN	La NIIF actualizada solo permite el método basado en el balance y exige la clasificación de los impuestos diferidos en corrientes y no corrientes.	Fueron publicadas en julio del 2009, su creación y admisión tuvo un proceso aproximado a una década. El método utilizado en la sección 29 de la NIIF para las PYMES, es el método del Pasivo basado en el Balance.
OBJETIVO	El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias.	El objetivo es prescribir los requerimientos de contabilización e información financiera para el impuesto a las ganancias.
ALCANCE	Esta norma se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias, el cual incluye impuestos ya sean nacionales como extranjeros que se relacionen con las ganancias sujetas a imposición.	Para el propósito de esta NIIF, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que estén basados en ganancias fiscales. El impuesto a las ganancias incluye impuestos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por una subsidiaria, asociada o negocio conjunto, en las distribuciones a la entidad que informa.



<p>BASE FISCAL</p>	<p>* La base fiscal de un activo es el importe 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. Véase ejemplo 1</p> <p>* La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. Véase ejemplo 2</p>	<p>* La base fiscal de un activo se determine en función de las deducciones fiscales que estén disponibles por la venta en la fecha sobre la que se informa. Véase ejemplo 1</p> <p>* La base fiscal de un pasivo iguala su importe en libros, menos los importes deducibles para la determinación de las ganancias fiscales (o más cualesquiera importes incluidos en las ganancias fiscales) que habrían surgido si el pasivo hubiera sido liquidado por su importe en libros al final del periodo previsto sobre el que se informa. Véase ejemplo 2</p>
<p>DIFERENCIAS TEMPORARIAS/ PERMANENTES</p>	<p>* Las diferencias permanentes son rubros que la empresa no va a poder recuperar en periodos futuros por lo cual no va a poder reconocer impuestos diferidos.</p> <p>* Las diferencias temporarias son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo, y el valor que se constituye la base fiscal de los mismos. Existen 2 tipos de diferencias temporarias:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Imponibles Véase ejemplo 3 • Deducibles Véase ejemplo 4 	<p>*Las diferencias temporarias se definen como las diferencias entre el importe en libros de un activo, pasivo u otra partida en los estados financieros, y su base fiscal, que la entidad espera que afecten a la ganancia fiscal cuando el importe en libros del activo o pasivo sea recuperado o liquidado.</p>
<p>MEDICIÓN</p>	<p>* Los impuestos corrientes se miden a la cantidad que espera recuperar o pagar.</p> <p>* Los impuestos diferidos se miden a tasas fiscales de los periodos que se esperan aplicar.</p> <p>* Los impuestos diferidos se pueden medir a tasas promedios si se aplica diferentes tasas dependiendo de los niveles de ganancias.</p> <p>* Los impuestos diferidos como los corrientes se miden a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.</p>	<p>* Impuesto corriente se mide por la cantidad a pagar o reembolsar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia o pérdida fiscal del periodo actual o de periodos contables anteriores.</p> <p>* Una entidad medirá los impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha sobre la que se informa.</p>
<p>RECONICIMIENTO</p>	<p>La contabilización de los efectos fiscales, tanto en el periodo corriente como los diferidos para posteriores periodos, de una determinada transacción o suceso económico, ha de ser coherente con el registro contable de la transacción o el suceso correspondiente, estos pueden ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Partidas reconocidas en el resultado Véase ejemplo 5 • Partidas reconocidas fuera del resultado Véase ejemplo 6 	<p>* Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores.</p> <p>*Si el importe pagado, correspondiente al periodo actual y a los anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el exceso como un activo por impuestos corrientes.</p> <p>*Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados</p>



		Los activos por impuestos diferidos se reconocen en su totalidad menos una corrección valorativa, si corresponde, para reducir el importe en libros neto hasta el importe máximo con mayor probabilidad de que se realice contra la ganancia fiscal. Véase tabla 7
PRESENTACIÓN	La norma permite la compensación de activos y pasivos por: <ul style="list-style-type: none"> • Impuestos corrientes • Impuestos diferidos 	Todos los activos y pasivos por impuestos diferidos se clasificarán como no corrientes.
INFORMACIÓN A REVELAR	La norma exige la revelación de información sobre los impuestos diferidos y que dicha información debe ser revelada por separado en los estados financieros, con lo cual se espera que los usuarios de los mismos puedan tener un conocimiento mayor y completo.	Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos de transacciones y otros eventos reconocido

Tabla 8. Regla para establecer diferencias temporarias

ACTIVO	PASIVO
Valor en Libros	Base Fiscal
- Base Fiscal	- Valor en Libros
<i>Resultado +, la Diferencia Temporal es Imponible</i>	
<i>Resultado -, la Diferencia Temporal es Deducible</i>	

Fuente Sección 29 NIF para Pymes
 Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla.9 Regla para establecer activos y pasivos por impuestos diferidos

ACTIVO	PASIVO	
Valor en Libros > Base Fiscal	Valor en Libros < Base Fiscal	Diferencia Temporal Imponible que genera un Pasivo por Impuesto Diferido.
		Diferencia Temporal



Valor en Libros < Base Fiscal	Valor en Libros > Base Fiscal	Deducible que genera un Activo por Impuesto Diferido.
-------------------------------	-------------------------------	---

Fuente Sección 29 NIIF para Pymes
 Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora



2.3 Ejemplos de aplicación de la normativa contable

- **Ejemplo 1: Base Fiscal de un activo:**

El costo de una maquina es de 100, la cual mantiene una depreciación acumulada de 50, la misma que es acelerada a dos años. Según la normativa tributaria la maquinaria se debería depreciarse por un tiempo mínimo de 5 años, y para lo cual la depreciación acumulada de esta maquinaria sería de 20.

VALOR EN LIBROS	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA
MAQUINA		
50	80	30

- **Ejemplo 2: Base Fiscal de un pasivo:**

En el pasivo a corto plazo se encuentra deudas a proveedores por gastos devengados por un importe de 100, el gasto correspondiente ya fue objeto de deducción fiscal.

VALOR EN LIBROS	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA
PASIVO		
100	100	0

- **Ejemplo 3: diferencia temporaria imponible:**

Una entidad decidió depreciar la propiedad planta y equipo en un valor menor permitido por el régimen fiscal. En estas condiciones se produce una diferencia temporaria imponible, que producirá un pasivo por impuestos diferidos sobre el importe menor depreciado



- **Ejemplo 4: diferencia temporaria deducible:**

Una entidad decidió depreciar la propiedad planta y equipo por un valor mayor permitido por el régimen fiscal, es decir, una depreciación acelerada. En estas condiciones se produce una diferencia temporaria deducible, que producirá un activo por impuestos diferidos sobre el importe mayor depreciado.

- **Ejemplo 5: del reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos dentro de resultados:**

Una entidad mantiene la siguiente información:

<u>BASE FISCAL</u>		<u>BASE CONTABLE</u>	
VENTAS	100.000,00	VENTAS	100.000,00
COSTOS Y GASTOS	60.000,00	COSTOS Y GASTOS	60.000,00
UTILIDAD CONTABLE	40.000,00	UTILIDAD CONTABLE	40.000,00
NO DEDUCIBLES	5.000,00	NO DEDUCIBLES	-
BASE IMPONIBLE	45.000,00	BASE IMPONIBLE	40.000,00
22% IMP. RENTA	9.900,00	22% IMP. RENTA	8.800,00

Mantiene una depreciación acelerada, la cual se encuentra contabilizada dentro de los costos y gastos por un valor de 10.000,00 y fiscalmente solo es deducible el valor de 5.000,00.

En el ejercicio la empresa mantiene una diferencial temporaria imponible por un valor de 5.000,00, por lo tanto se genera un impuesto diferido de (5.000,00 x 22%)



1.100,00. Los asientos contables tanto del impuesto a la renta como del impuesto diferido es de la siguiente manera:

CUENTAS	DEBE	HABER
GASTO IMP. RENTA CORRIENTE	8.800,00	
ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	1.100,00	
IMP. A LA RENTA POR PAGAR		9.900,00

• **Ejemplo 6: del reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos fuera del resultado:**

Se adquiere PPYE con los siguientes datos:

- Costo de Adquisición 120.000,00
- Valor residual 0,00
- Vida útil 5 años

Al final del primer año, la compañía decide adoptar como modelo de valoración posterior al reconocimiento el de “revaluación”. El perito valuador determina que el valor del activo es de 130.000,00 para ese año.

Para este ejemplo utilizaremos el método proporcional para expresar la revaluación de un activo de la NIC 16.

Al finalizar el primer año del activo se tiene la siguiente información:

COSTO DE ADQUISICIÓN		120.000,00	
VIDA UTIL		5 años	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA		24.000,00	(120000/5)
VALOR EN LIBROS ACTIVO		96.000,00	(120000-24000)

El siguiente paso es determinar el factor proporcional que se aplicará al costo histórico y la depreciación acumulada, en base a la tasación:

$$\text{Factor proporcional} = \text{revaluación} / \text{valor según libros}$$



$$\text{Factor proporcional} = 130.000,00 / 96.000,00 = 1.354166667$$

Tenemos que multiplicar el factor proporcional por el costo histórico y la depreciación acumulada, los cálculos serían:

Costo histórico = 120.000,00 x 1.35416667 =	162.500,00
Depreciación acumulada = 24.000,00 x 1.35416667 =	32.500,00
Valor en libros =	130.000,00

La cuenta que se reconocería fuera del resultado, sería el superávit por revaluación que es de 34.000,00 (130.000,00 – 96.000,00) que es una cuenta directa de patrimonio, el cual no genera un impuesto diferido, debido que en el caso de venta del edificio, se convertiría en una venta exenta.

Los asientos contables serían los siguientes:

CUENTAS	DEBE	HABER
EDIFICIO	42.500,00	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA		8.500,00
SUPERAVIT REVALUACIÓN		34.000,00

Siguiendo con nuestro tema sobre los impuestos diferidos dicha revaluación nos generaría un impuesto diferido por el motivo que la legislación tributaria no permite que la depreciación de la parte revaluada sea considerada como deducible.

AÑO 1	
EDIFICIO	162.500,00
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(32.500,00)
VALOR EN LIBROS	130.000,00
AÑO 2	
EDIFICIO	162.500,00
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(65.000,00)
VALOR EN LIBROS	97.500,00



Para el año 2 la empresa tendría que determinar diferencias entre su base fiscal y contable debido a que va a tener una mayor valor de depreciación porque su activo se encuentra revaluado.

	CONTABLE	FISCAL	DIFERENCIA
DEPRECIACIÓN ACUMULADA AÑO 2	32.500,00	24.000,00	8.500,00

En este caso dicha diferencia sería imponible de un valor de 1.870,00 (8.500,00 x 22%) considerando que la tasa impositiva es del 22%.

CUENTAS	DEBE	HABER
SUPERAVIT REVALUACIÓN	1.870,00	
PASIVO IMP. DIFERIDO		1.870,00

- **Ejemplo 7: Regla para reconocer activos o pasivos por impuesto diferido:**

CUENTAS	VALOR EN LIBROS	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO
PPYE	\$ 25.000	\$ 30.000	\$ -5.000	\$ - 1.100
Provisión	\$ 13.000	\$ 10.000	\$ -3.000	\$ - 660
CUENTAS	VALOR EN LIBROS	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA IMPONIBLE	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO
PPYE	\$ 30.000	\$ 25.000	\$5.000	\$ 1.100
Provisión	\$ 10.000	\$ 13.000	\$3.000	\$ 660



2.4 Diferencias NIIF COMPLETAS – NIIF PYMES

Tabla 10. Diferencias entre NIIF Completas – NIIF Pymes

NIIF PARA PYMES	NIIF COMPLETAS
En la sección 29: impuesto a las ganancias de las PYMES se brinda una definición diferente de base fiscal (no se provee específicamente).	En la NIC 12: impuesto a las ganancias, de las NIIF completas si se provee una definición específica de la base fiscal.
La NIIF para las PYMES exige que la base fiscal de un activo se determine en función de las deducciones fiscales que estarían disponibles si la entidad recuperara el importe en libros del activo a través de la venta.	La NIIF completas exigen que la base fiscal se determine en función de la manera en que la entidad espera recuperar el importe en libros del activo: uso o disposición.
En relación con la diferencia anterior, la sección 29 incluye un paso inicial para determinar los activos y pasivos por impuestos diferidos: no surge ningún impuesto diferido con respecto a un activo o pasivo si no se espera que haya un efecto a la ganancia fiscal cuando la entidad recupere o liquide su importe en libros.	La NIC 12 no incluye este paso inicial en la contabilización del impuesto diferido.
La sección 29 no incluye la excepción del reconocimiento inicial establecida en la NIC 12.	La NIC 12 prohíbe a la entidad reconocer activos y pasivos por impuestos diferidos cuando el activo o pasivo tiene una base fiscal diferente de su importe en libros inicial, excepto en una combinación de negocios o en una transacción que afecte a la ganancia fiscal o contable. La sección 29 no se pronuncia al respecto.
De acuerdo con la NIIF para las PYMES, los activos por impuestos diferidos se reconocen en su totalidad menos una corrección valorativa, si corresponde, para reducir el importe en libros neto hasta el importe máximo con mayor probabilidad que se realice contra la ganancia fiscal.	Las NIIF completas incluye un requerimiento de reconocimiento de un solo paso para la parte del activo por impuestos diferidos cuya realización es probable.
La NIIF para las PYMES está redactada en un lenguaje simplificado, incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar, los principios y menores requerimientos de revelación.	Las NIIF completas incluyen mucha más orientación sobre cómo aplicar los principios y mayores requerimientos de revelación.

Fuente NIIF para PYMES Teoría y Práctica. Hansen-Holm
Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora

2.5 Legislación ecuatoriana referente a la determinación del impuesto a las ganancias

2.5.1 Objetivo

Establecer el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente ley. (Asamblea Nacional, 2014)



El ejercicio impositivo comprende del 1 de enero al 31 de diciembre.

Para calcular el impuesto que debe pagar un contribuyente se calcula sobre una base imponible que se determina sobre la totalidad de los ingresos grabados menos los costos y gastos deducibles.

La declaración del impuesto a la renta es obligatoria para todas las personas que constan en el objetivo, a excepción de:

- Los contribuyentes domiciliados en el exterior y que no tengan representante en el país y que tengan ingresos sujetos a retención en la fuente.
- Las personas naturales cuyos ingresos brutos durante el ejercicio fiscal no excedieren de la fracción no gravada.

2.5.2 Concepto de renta

El Artículo 2 de la Legislación Tributaria Ecuatoriana establece: *“Para efectos de este impuesto se considera renta:*

- *Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos en título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital, o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios. (Asamblea Nacional, 2014)*
- *Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.” (Asamblea Nacional, 2014)*

Como se mencionada en párrafos anteriores para determinar la base imponible de la cual se calcula el impuesto a la renta depende mucho de los ingresos considerados como grabados y de los gastos deducibles.

- **Ingresos gravables**.- son aquellos determinados por la ley de régimen tributario interno sometidos al pago del impuesto a la renta, luego de deducciones legalmente establecidas en el caso de haberlas. También existe ingresos no grabados o exentos que no se someten al pago de impuesto a la renta. (Asamblea Nacional, 2014)



- **Gastos deducibles**.- son todos los gastos que sirven para producir, mejorar y mantener tus ingresos y los mismos son restados de los ingresos gravables para obtener la base imponible del impuesto a la renta. También existe gastos no deducibles que no se pueden restar de los ingresos gravados. (Asamblea Nacional, 2014)

2.5.3 Base Imponible

La base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto, estará constituida por: Art.16. *“...la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos...”*(Asamblea Nacional, 2014).

2.5.4 La determinación del Impuesto a la Renta

La determinación del Impuesto a la Renta proviene de:

- El sujeto pasivo, a través de su declaración.
- La Administración, con el fin de establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo; así como la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes, cuando se advierta la existencia de hecho determinados.

La determinación se lo hace en base a tres fuentes de información:

1. Información tomada de la declaración del contribuyente
2. Información de terceros
3. Información de la propia administración.

Se efectúa por los siguientes caminos:

1. Por declaración del sujeto pasivo: relativo al deber formal
2. Por actuación de la administración: actividad netamente administrativa
3. Mixto
4. Determinación complementaria





2.5.5 Tarifa del impuesto

Para el cálculo del Impuesto a Renta, de sociedad, se establece una tarifa del 22%, según el Art. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno: “...*estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y dos por ciento (22%) sobre su base imponible...*”

2.5.6 Ley de Régimen Tributario Interno (Impuesto Diferidos)

El 29 de diciembre de 2014, se publica en el Registro Oficial Suplemento No.405, el artículo innumerado, a continuación del Artículo 10, que establece:

Art. (...).- Impuestos diferidos.- Para efectos tributarios 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. (Asamblea Nacional, 2014)

Antes de esta fecha no existía un pronunciamiento previo, por parte de la Administración Tributaria, en cuanto a los impuestos diferidos, a pesar de que la adopción de las NIIF, eran ya de carácter obligatorio, en algunos casos a partir del 2010.

2.5.7 Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (Impuestos Diferidos)

El Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno reconoce, para efectos de la aplicación de Impuestos Diferidos, en su Art. Innumerado, a continuación del Art. 28. (Asamblea Nacional, 2014)

Art. (...).- Impuestos diferidos.- Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:

1. Las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, 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 que se produzca la venta o autoconsumo del inventario.

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, 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 que finalice el contrato, siempre y cuando dicha pérdida se produzca efectivamente.
3. La depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento será considerada como no deducible en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, los cuales podrán ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo.
4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil.
5. Las provisiones diferentes a las de 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 que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión.
6. Las ganancias o pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta, no serán sujetos de impuesto a la renta en el periodo en el que se el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, el cual podrá ser utilizado en el momento de la venta o ser pagado en el caso de



que la valoración haya generado una ganancia, siempre y cuando la venta corresponda a un ingreso gravado con impuesto a la renta.

7. Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos en el cálculo de la participación a trabajadores, gastos atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.

En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos de dicha operación y los costos reales a acumulados imputables a dicha operación, para efectos de la determinación de la base imponible.

En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil.

Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.

8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento.
9. Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y este Reglamento.

2.5.8 Algunos ejemplos de aplicación de la Normativa Tributaria para Impuestos Diferidos

1. Las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, 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 que se produzca la venta o autoconsumo del inventario. (Asamblea Nacional, 2014)

- **Ejemplo**

La empresa ZV. CIA LTDA radicada en la ciudad de Cuenca se dedica a la venta de prendas de vestir, la empresa adquirió en el 2015 un valor en inventario de 2500 dólares el precio de venta al público es de 3000 dólares. Al 31 de diciembre de 2015 el inventario presenta indicadores de deterioro en su valor (rebaja del precio de venta de los inventarios) el precio de venta menos los costos de terminación y venta del inventario es 2000 dólares generando una pérdida de inventarios de 500 dólares. La empresa vende un inventario en el 2016 por un valor de \$2000 dólares

En el 2015 la empresa realiza los siguientes asientos el 31 de diciembre de 2015:

CUENTAS	DEBE	HABER
Pérdida por deterioro del valor de inventarios (GASTO)	500	
Deterioro acumulado del valor de inventarios (ACTIVO)		500

La pérdida por deterioro del valor de inventarios para la norma tributaria no ha cumplido aún con las condiciones para ser considerado como gasto deducible para el ejercicio fiscal del año 2015 y deberá considerar como un gasto no deducible en la conciliación tributaria con la expectativa que puede ser un gasto deducible cuando cumpla las condiciones requerida por la norma.

Por lo cual dentro de la conciliación tributaria la pérdida por deterioro del valor de inventarios de 500 dólares debe ser considerado como un **aumento** de la base imponible.

Dentro de la contabilidad de la empresa se procederá a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el método del pasivo basado en el balance.

VALOR EN LIBROS INVENTARIO	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
2000	2500	500	110



Para fines tributarios se espera deducir 110 dólares cuando la mercadería se venda por lo cual se genera una **diferencia temporaria deducible**, la empresa genera el siguiente asiento para registrar el activo por impuesto diferido, “una entidad medirá un activo (o pasivo) impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación que hayan sido aprobadas” en nuestro caso la tasa fiscal es de 22% y el activo por impuesto diferido es de 110 dólares.

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	110	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		110

En el ejercicio fiscal del 2016 cuando la empresa venda su inventario deteriorado la empresa elaborara el siguiente asiento:

CUENTAS	DEBE	HABER
Efectivo y Equivalente de Efectivo (ACTIVO)	2000	
Ingresos de Actividades Ordinarias (INGRESOS)		2000

CUENTAS	DEBE	HABER
Costo de Venta (COSTO)	2000	
Deterioro acumulado del valor de inventarios (ACTIVO)	500	
Inventario (ACTIVO)		2500

Una vez que el inventario se vendió y se dio de baja, se reconoce el respectivo ingreso y costo de venta, la entidad en el año 2016 ha cumplido con las condiciones para reconocer el gasto deducibles de 500 dólares por Pérdida por deterioro del valor de inventarios, entonces para recuperar dicha deducción fiscal deberá reversar el asiento del activo por impuesto diferido en el 2016.

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)	110	
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)		110

En la conciliación tributaria se deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

En el año 2015

La Pérdida por deterioro del valor de inventarios (GASTO) se considera como gasto no deducible aumentando la base imponible:





GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
	POR VALOR NETO REALIZABLE DE INVENTARIOS	814	+	500	815	-

- En el año 2016 nótese que en el casilla de reversión, el efecto es negativo (deducción), y por tanto, disminuirá la base imponible (utilidad gravable):

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
	POR VALOR NETO REALIZABLE DE INVENTARIOS	814	+		815	-

3. La depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento será considerada como no deducible en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, los cuales podrán ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo. (Asamblea Nacional, 2014)

- **Ejemplo**

La empresa ZV. CIA LTDA radicada en la ciudad de Cuenca se dedica a la venta de prendas de vestir, la empresa adquirió una maquinaria en el año 2015 para mejorar el proceso productivo. Se piensa ubicar la misma en un lugar en donde se tendrá que desmantelar y dejar el lugar como se encontró inicialmente según lo pactado contractualmente. La provisión por desmantelamiento es de \$3000 dólares y el costo del activo del activo es de \$10.000 dólares.

En el 2015 la empresa realiza los siguientes asientos:

CUENTAS	DEBE	HABER
Maquinaria (ACTIVO)	13000	
Provision por Desmantelamiento (PASIVO)		3000
Efectivo y Equivalente de Efectivo (ACTIVO)		10000



El gastos de depreciación activado por la provisión para la norma tributaria no ha cumplido aún con las condiciones para ser considerado como gasto deducible para el ejercicio fiscal del año 2015 y deberá ser considerar como un gasto no deducible en la conciliación tributaria, con la expectativa que pueda ser un gasto deducible cuando cumpla las condiciones requerida por la norma; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, los cuales podrán ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo.

Dentro de la conciliación tributaria la provisión por desmantelamiento de \$3.000 dólares debe ser considerada como un aumento de la base imponible.

Dentro de la contabilidad de la empresa se procederá a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el método del pasivo basado en el balance.

VALOR EN LIBROS PROVISION POR DESMANTELAMIENTO	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
3000	0	3000	660

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	660	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		660

Cuando se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual, en ese momento se reversa la diferencia temporaria deducible de \$660.

En el ejercicio fiscal, cuando la empresa efectivamente cumpla con el desmantelamiento de la maquinaria se realizara el siguiente asiento:

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)	660	
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)		660



En la conciliación tributaria se deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

En el año 2015

El activo producido por la provisión de desmantelamiento, se considera como gasto no deducible aumentando la base imponible:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR COSTOS ESTIMADOS DE DESMANTELAMIENTO	818	+	3000	816	-	

En el año que se efectivamente se realice el desmantelamiento se utilizara la casilla de la reversión, el efecto es negativo (deducción), y por tanto, disminuirá la base imponible (utilidad gravable):

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR COSTOS ESTIMADOS DE DESMANTELAMIENTO	818	+		816	-	3000

Hay que tener en cuenta que el efecto de la depreciación será no deducible todos los años hasta que la maquina sea desmantelada, en ese momento toda la depreciación activada será deducible para fines fiscales.

4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil. (Asamblea Nacional, 2014)

- **Ejemplo**

La empresa ZV. CIA LTDA radicada en la ciudad de Cuenca se dedica a la venta de prendas de vestir, adquirió en el 2015 una maquinaria para mejorar el proceso productivo pero al final de ese año hay un indicio de deterioro de valor debido a los



avances tecnológicos en referencia a esa máquina, el perito de la entidad estima que el deterioro es de \$800 dólares.

En el 2015 la empresa realiza el siguiente asiento:

CUENTAS	DEBE	HABER
Deterioro del Valor de PPYE (GASTO)	800	
Deterioro Acumulado de PPYE (ACTIVO)		800

El gastos de deterioro de valor de PPYE para la norma tributaria no ha cumplido aún con las condiciones para ser considerado como gasto deducible, para el ejercicio fiscal del año 2015, y deberá considerarse como un gasto no deducible en la conciliación tributaria con la expectativa que pueda ser un gasto deducible, cuando cumpla las condiciones requerida por la norma y por lo tanto se reconoce un impuesto diferido.

El deterioro de valor de PPYE de \$800, dólares dentro de la conciliación, debe ser considerado como un aumento de la base imponible.

Dentro de la contabilidad de la empresa se procederá a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el método del pasivo basado en el balance.

VALOR EN LIBROS DETERIORO ACUMULADO DE PPYE	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
800	0	800	176

Para fines tributarios se espera deducir \$176dólares cuando se produzca el deterioro lo cual genera una **diferencia temporaria deducible**, la empresa genera el siguiente asiento para registrar el activo por impuesto diferido:

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	176	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		176

En el ejercicio fiscal, cuando la maquinaria ha cumplido con su vida útil y efectivamente se ha deteriorado, se realizará el siguiente asiento:



Baja del activo:

CUENTAS	DEBE	HABER
Deterioro Acumulado PPYE (ACTIVO)	800	
PPYE		800

Una vez que el deterioro ha cumplido las condiciones para reconocer el gasto deducible de \$800 dólares según la norma tributaria, entonces para recuperar la deducción fiscal, se deberá reversar el asiento del activo por impuesto diferido en el 2016.

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)	176	
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)		176

En la conciliación tributaria se deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

En el año 2015

El deterioro (GASTO) se considera como gasto no deducible aumentando la base imponible:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+	800	821	-	

- En el año que se efectivamente la maquinaria ha cumplido con su vida útil se utilizara la casilla de la reversión, el efecto es negativo (deducción), y por tanto, disminuirá la base imponible (utilidad gravable).

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+		821	-	800

5. Las provisiones diferentes a las de 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 que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión. (Asamblea Nacional, 2014)

- **Ejemplo**

La empresa ZV. CIA LTDA radicada en la ciudad de Cuenca se dedica a la venta de prendas de uniformes, ofrece garantía sobre los mismos por medio de la reparación o sustitución de los prendas por defectos dentro de los 6 siguientes meses a su compra. El 15 de diciembre la empresa vende uniformes por un valor de \$5.000, el valor esperado de los costos de reparación, sustitución o modificación según las estadísticas y ponderación de la empresa es de \$1.200 dólares en el 2016, los uniformes son devueltos para que sean modificados aplicando la garantía que está vigente.

En el 2015 la empresa realiza el siguiente asiento por la provisión de la garantía:

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por garantía de uniformes (GASTO)	1200	
Provisión para garantía en uniformes(PASIVO)		1200

El gasto por garantía en uniformes y su respectiva provisión para la norma tributaria no ha cumplido aún con las condiciones para ser considerado como gasto deducible, para el ejercicio fiscal del año 2015, y deberá ser considerada como un gasto no deducible en la conciliación tributaria con la expectativa que pueda ser gasto deducible cuando cumpla las condiciones requerida por la norma.

Dentro de la conciliación tributaria la provisión de \$1200 dólares debe ser considerada como un aumento de la base imponible.

Dentro de la contabilidad de la empresa se procederá a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el método del pasivo basado en el balance.

VALOR EN LIBROS PROVISIONES	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
1200	0	1200	264



Para fines tributarios se espera deducir \$1200 dólares cuando el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión, la empresa genera el siguiente asiento para registrar el activo por impuesto diferido.

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	264	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		264

En el ejercicio fiscal del 2016 cuando la empresa, efectivamente deba cubrir la garantía, se considera como gasto deducible.

CUENTAS	DEBE	HABER
Provisión Para Garantía En Uniformes(PASIVO)	1200	
Efectivo y Equivalente de Efectivo (ACTIVO)		1200

En el año 2016 ha cumplido con las condiciones para reconocer el gasto deducibles de \$1200 dólares por la provisión, entonces para recuperar la deducción fiscal deberá reversar el asiento del activo por impuesto diferido en el 2016.

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)	264	
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)		264

En la conciliación tributaria se deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- En el año 2015, la provisión(GASTO) se considera como gasto no deducible aumentando la base imponible:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
	POR PROVISIONES (DIFERENTES DE CUENTAS INCOBRABLES, DESMANTELAMIENTO, DESAHUCIO Y JUBILACIÓN PATRONAL)	822	+	1200	823	-

- En el año 2016 nótese que en el casilla de reversión, el efecto es negativo (deducción), y por tanto, disminuirá la base imponible (utilidad gravable).





GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)					
	GENERACIÓN			REVERSIÓN	
POR PROVISIONES (DIFERENTES DE CUENTAS INCOBRABLES, DESMANTELAMIENTO, DESAHUCIO Y JUBILACIÓN PATRONAL)	822	+		823	- 1200

8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento.

9. Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y este Reglamento. (Asamblea Nacional, 2014)

- **Ejemplo**

La empresa ZV. CIA LTDA radicada en la ciudad de Cuenca se dedica a la venta de prendas de vestir. Luego de realizar su conciliación tributaria en el año 2015 obtuvo una pérdida tributaria de \$3000 dólares y un saldo a favor del contribuyente de \$400 dólares y en el año 2016 la empresa obtuvo una utilidad gravable de \$20.000 dólares.

Conciliación tributaria 2015:

PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES	839	=	3000
---	------------	----------	-------------

SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	870	=	400
------------------------------------	------------	----------	------------

Una vez que se ha dado la pérdida fiscal se registra un activo por impuesto diferido en la medida que se espere amortizar con ganancias fiscales futuras.

AMORTIZACION DE PERDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
3000	0	3000	660



LOS CRÉDITOS TRIBUTARIOS NO UTILIZADOS	BASE FISCAL	DIFERENCIA TEMPORARIA	IMPUESTO DIFERIDO
400	0	400	400

Para fines tributarios se espera deducir \$660 dólares cuando se cumpla las condiciones para deducir la pérdida de años anteriores, la tasa fiscal es de 22% y el activo por impuesto diferido es de \$660 dólares.

Para determinar el activo por impuestos diferidos, no es necesario aplicar la tasa impositiva al crédito fiscal, dado que el crédito fiscal está disponible para compensar directamente el impuesto por pagar, y no el resultado fiscal.

Se reconoce un activo por impuestos diferidos por las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria:

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	660	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		660

Y también se reconoce un activo por impuestos diferidos por los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores:

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)	400	
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)		400

En el año 2016 se realizará la conciliación de la siguiente forma:

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES				831	-	2000



Es importante señalar que el campo de la columna de generación se encuentra bloqueado para el concepto de amortización de pérdidas tributarias de años anteriores, debido a que una pérdida tributaria se genera al final del proceso de conciliación tributaria por tanto, la pérdida tributaria (o pérdida fiscal) no es un concepto que corresponda a un gasto que se haya registrado en el estado de resultados y que luego deba ser sumado a manera de gasto no deducible dentro de la conciliación tributaria.

TOTAL DEL IMPUESTO CAUSADO	849	=	
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	859	-	400

Una vez que se ha reconocido la amortización de pérdidas tributarias y el crédito tributario no utilizado en 2016, se deberá realizar el siguiente asiento:

CUENTAS	DEBE	HABER
Gasto por Impuesto a la Renta (GASTO)	1060	
Activo por impuestos diferidos (ACTIVO)		1060



3. CASO DE ESTUDIO EMPRESA ABC

3.1 Reseña histórica de la empresa

La Compañía ABC² fue creada mediante escritura pública celebrada ante el señor Notario Segundo del Cantón Cuenca el 10 de octubre de 1994 , constituyéndose como una Compañía de Responsabilidad Limitada con un capital social de diez millones de sucres , con una duración de cincuenta años, pudiendo ampliarse o restringirse este plazo, siendo su actividad principal la comercialización de hidrocarburos , y la venta de repuestos automotrices y/ o de artículos de primer a necesidad ; pero podrá ejecutar o celebrar cualquier acto o contrato , civil o mercantil , que sea lícito y se relacione con su objeto.

El 05 de enero del 2000, mediante escritura pública efectuada en la Notaría Segunda del Cantón Cuenca, se procedió al cambio de denominación.

El 25 de abril del 2001, mediante escritura pública efectuada en la Notaría Segunda del Cantón Cuenca, se procedió al aumento de capital en la suma de ochenta y nueve mil seiscientos dólares, utilizando para ello, las cuentas de reserva legal y revalorización de patrimonio y re expresión monetaria, por tanto su capital pasó de cuatrocientos dólares a noventa mil dólares.

El 10 de noviembre del 2008, mediante escritura pública efectuada en la Notaria Segunda del Cantón Cuenca, se procedió al aumento de capital y a la reforma integral y codificación de estatutos. El capital se aumentó en la suma de doscientos noventa mil dólares, utilizando para ello, las cuentas de utilidades acumuladas y reserva de capital, por tanto su capital pasó de noventa mil a trescientos ochenta mil.

Entre las principales reformas a los estatutos sociales consta, la creación de un directorio, que estará integrado por el presidente y cuatro miembros representantes.

3.2 Metodología a ser aplicada en la empresa ABC

En la primera parte del trabajo se efectuará una metodología inductiva, la cual busca obtener premisas individuales que permitan llegar a conclusiones generales.

² Nota: en adelante la empresa modelo, tomará el nombre de empresa ABC, a petición de los representantes de la entidad quienes nos han solicitado la no vinculación de datos contables-económicos, con la razón social.



Luego de una primera etapa de observación, análisis y clasificación de los hechos, se logrará realizar una hipótesis con una propuesta de solución al problema planteado, dentro de la empresa analizada.

3.3 Análisis de la adopción de NIIF en la empresa

La empresa ABC CIA. LTDA., realizó la adopción de NIIF, de acuerdo al cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías. Conforme a la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, la cual reiteraba la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y al mismo tiempo establecía el cronograma de cumplimiento a las empresas ecuatorianas, se establecieron los siguientes grupos:

Tabla 11. Grupos de Aplicación NIIF

GRUPO 1	GRUPO 2	GRUPO 3
Aplicación: 2010 Transición: 2009 <ul style="list-style-type: none"> • Compañías y entes regulados por la Ley de Mercado de Valores. • Compañías que ejercen auditoría externa. 	Aplicación: 2011 Transición: 2010 <ul style="list-style-type: none"> • Compañías con activos totales iguales o superiores a US\$4.000.000,00 al 31 de diciembre de 2007. • Holding o tenedoras de acciones • Compañías de economía mixta • Sociedades constituidas por el Estado y entidades del Sector Público. • Sucursales de compañías extranjeras que ejerzan sus actividades en el Ecuador. 	Aplicación: 2012 Transición: 2011 <ul style="list-style-type: none"> • Las compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. • Las compañías que según la resolución No. SC.Q.ICI.CPAIFRS .11., pueden adoptar NIIF para PYMES.



Fuente Superintendencia de Compañías
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Luego de realizar el análisis respectivo, la empresa ABC, se encontraba en el grupo No. 3, pero no cumplía con los requerimientos establecidos para la aplicación de NIIF para Pymes:

- Activos Totales inferiores a CUATRO MILLONES de dólares.
- Valor bruto de ventas anuales inferior a CINCO MILLONES de dólares.
- Menos de 200 trabajadores (personal ocupado, tomando el promedio anual ponderado).

Su valor bruto de ventas anuales, en el ejercicio anterior al periodo de transición, superaba los CINCO MILLONES DE DOLARES, por lo cual al no cumplir con las tres condiciones establecidas para calificar como PYME, debió adoptar NIIF Completas.

Se elaboró el cronograma de implementación de NIIF, con fecha marzo de 2011, el mismo que fue debidamente aprobado por la Junta General de Accionistas y presentado a la Superintendencia de Compañías en octubre de 2011.

El proceso de adopción se desarrolló en cuatro fases:

1. Diagnóstico, impacto y complejidad de la adopción.
 - Análisis de políticas contables.
 - Análisis de plan de cuentas.
 - Fijación de nuevas políticas contables.
 - Se desarrolló un plan de conversión.

2. Preparación
 - Capacitación al personal inmerso en la adopción NIIF.
 - Elaboración de plan de trabajo.
 - Preparación de documentación e información relevante.
 - Mitigación de sistemas informáticos y procesos.
 - Elaboración de un borrador de estados financieros.

3. Implementación.
 - Determinación de datos relevantes.



- Actualización de sistemas computacionales.
- Presentación de estados financieros bajo NIIF.
- Conversión de los estados financieros años anteriores.

4. Monitoreo

- Finalización de la conversión.
- Monitoreo de los sistemas.
- Marcha de la empresa bajo NIIF.

En la fase tres, el Plan de Implementación de la Compañía ABC Cía. Ltda., se estructuraba de la siguiente manera:

Tabla 12. Plan de Implementación NIIF

Agosto 2011	Revalorización de activos fijos, determinando que se contabilizarán a valor razonable.
Septiembre 2011	Elaboración de nuevas políticas contables.
Octubre 2011	Análisis de la Cuentas para cumplir los requerimientos NIIF
Noviembre 2011	Depuración del patrimonio
Diciembre 2011	Ajuste de saldos según NIIF No. 1 en el cierre del año.

Fuente Compañía ABC
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

- Si bien se contaba con un estructurado plan de implementación, es importante mencionar que éste, no se cumplió tal cual se presentaba. Es así que la planificación para la revalorización de activos, determinada para llevarse a cabo durante el mes de agosto de 2011, no se efectuó de acuerdo al cronograma. A pesar de que el mayor impacto para la empresa, representaba el nuevo valor de activos.

3.3.1 Análisis de las cuentas con impacto NIIF

En la primera parte del trabajo se efectuará una metodología inductiva, la cual busca obtener premisas individuales que permitan llegar a conclusiones generales.



Luego de una primera etapa de observación, análisis y clasificación de los hechos, se logrará realizar una hipótesis con una propuesta de solución al problema planteado, dentro de la empresa analizada.



Tabla 13. Conciliación NEC – NIIF, empresa ABC.

DESCRIPCION CUENTA	INICIO TRANSICIÓN 31- DIC-2010	FINAL TRANSICIÓN 31- DIC-2011
ACTIVO	\$ 884.711,34	\$ 998.440,12
ACTIVO CORRIENTE	\$ 532.682,13	\$ 511.128,95
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO	\$ 346.277,32	\$ 299.307,84
ACTIVOS FINANCIEROS	\$ 83.035,95	\$ 116.797,51
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADOS	\$ 20.427,61	\$ 12.402,46
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES RELACIONADOS	\$ 0,00	\$ 37,33
OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS	\$ 48.798,16	\$ 80.098,16
OTRAS CUENTAS POR COBRAR NO RELACIONADAS	\$ 15.114,92	\$ 25.564,30
(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	-\$ 1.304,74	-\$ 1.304,74
INVENTARIOS	\$ 56.086,16	\$ 49.710,93
INVENTARIO DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACÉN - COMPRADO DE TERCEROS	\$ 56.086,16	\$ 49.710,93
SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS	\$ 560,50	\$ 628,90
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	\$ 489,50	\$ 499,30
ANTICIPOS A PROVEEDORES	\$ 71,00	\$ 129,60
ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES	\$ 46.722,20	\$ 44.683,77
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA), NETO DE IVA RECAUDADO	\$ 1.477,10	\$ 18.553,89
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (I. R.)	\$ 14.813,88	\$ 15.652,95
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA	\$ 30.431,22	\$ 10.476,93
ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 352.029,21	\$ 487.311,17
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	\$ 352.029,21	\$ 487.311,17
TERRENOS	\$ 255.031,12	\$ 284.560,67
EDIFICIOS	\$ 258.032,54	\$ 258.032,54
MUEBLES Y ENSERES	\$ 30.947,70	\$ 31.446,30
MAQUINARIA Y EQUIPO	\$ 36.222,14	\$ 36.541,14
EQUIPO DE COMPUTACIÓN Y SOFTWARE	\$ 38.885,75	\$ 48.133,56
VEHÍCULOS, EQUIPOS DE TRANSPORTE Y EQUIPO CAMINERO MÓVIL	\$ 17.574,39	\$ 141.381,18
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	-\$ 284.664,43	-\$ 312.784,22
PASIVO	\$ 346.028,56	\$ 488.769,43
PASIVO CORRIENTE	\$ 261.701,27	\$ 314.997,19
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	\$ 113.844,20	\$ 51.719,83
LOCALES -PROVEEDORES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR	\$ 113.844,20	\$ 51.719,83
OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS	\$ 0,00	\$ 93.007,00
LOCALES-BANCOS-SOBREGIROS	\$ 0,00	\$ 93.007,00
PROVISIONES	\$ 2.393,47	\$ 54.967,90
LOCALES	\$ 2.393,47	\$ 54.967,90



DEL EXTERIOR		
OTRAS OBLIGACIONES	\$ 120.208,14	\$ 104.087,00
CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	\$ 2.863,80	\$ 2.990,31
IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO ACTUAL	\$ 0,00	\$ 38.966,17
IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO ANTERIOR	\$ 39.248,64	\$ 0,00
CON EL IESS	\$ 6.945,89	\$ 7.859,07
POR BENEFICIOS DE LEY A EMPLEADOS	\$ 44.931,65	\$ 42.279,55
PARTICIPACIÓN TRABAJADORES POR PAGAR DEL EJERCICIO	\$ 26.218,16	\$ 11.991,90
CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-RELACIONADAS	\$ 25.255,46	\$ 11.215,46
PASIVO NO CORRIENTE	\$ 84.327,29	\$ 173.772,24
PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	\$ 84.327,29	\$ 173.772,24
JUBILACION PATRONAL	\$ 56.424,95	\$ 135.007,78
OTROS BENEFICIOS NO CORRIENTES PARA LOS EMPLEADOS	\$ 27.902,34	\$ 38.764,46
PATRIMONIO NETO	\$ 538.682,78	\$ 509.670,69
CAPITAL	\$ 380.000,00	\$ 380.000,00
CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO	\$ 380.000,00	\$ 380.000,00
RESERVAS:	\$ 4.657,30	\$ 13.111,54
RESERVA LEGAL	\$ 4.657,30	\$ 13.111,54
RESULTADOS ACUMULADOS	\$ 44.704,55	\$ 87.571,24
GANANCIAS ACUMULADAS	\$ 44.704,55	\$ 87.571,24
RESULTADOS DEL EJERCICIO	\$ 109.320,93	\$ 28.987,91
GANANCIA NETA DEL PERIODO	\$ 109.320,93	\$ 28.987,91
PASIVO + PATRIMONIO	\$ 884.711,34	\$ 998.440,12

Fuente Compañía ABC
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Las cuentas que la empresa analizó por un posible impacto NIIF, son las que se detalla a continuación:

3.3.1.1 Documentos y Cuentas por cobrar

Consideradas un Activo Financiero, para su análisis y correcta valoración se utilizó la NIC 32 "Instrumentos Financieros", la misma que establece:

"Un instrumento financiero es cualquier contrato que dé lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Un activo financiero es cualquier activo que sea:



- a) efectivo;
- b) *Un instrumento de patrimonio de otra entidad;*
- c) *Un derecho contractual:*
 - 1. *a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o*
 - 2. *a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o*
- d) *un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:*
 - 1. *Un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios, o*
 - 2. *Un instrumento derivado que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad.” (International Financial Reporting Standards, 2012)*

Desde la óptica de la NIC 32³ y la NIC 39⁴, las cuentas por cobrar constituyen un Activo Financiero. La entidad debería descontar dichos activos y registrarlos a valor presente, a través de la utilización del Costo Amortizado⁵ y una Tasa Efectiva⁶, o medirlos a su valor razonable, la aplicación de estas mediciones, frente a un negocio en marcha es un ejercicio bastante complejo. Es por esta razón que la NIC 39, permite registrar y medir las cuentas por cobrar y pagar comerciales de corto plazo (30, 60, 90 días) o dentro de los términos comerciales normales, y sin un interés estipulado, al valor original de la factura, si se supone que dichas cuentas por cobra o pagar no son de importancia relativa, tal como es el caso de la Comercializadora de Combustible que estamos analizando, en donde su ventas a crédito son máximo de 30 días.

³ Instrumentos Financieros: Presentación

⁴ Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

⁵ Es el valor neto actualizado de un activo o pasivo financiero que se obtendría mediante una tabla de amortización al final de cada periodo.

⁶ Tasa de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo por cobrar o pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero.



Para las cuentas por cobrar o pagar de largo plazo, que no pagan interés o pagan un interés que es por debajo del mercado, la NIC 39 requiere que la medición inicial sea al valor presente de los flujos de efectivo que se esperan ser pagados o cancelados y que la medición posterior sea al costo amortizado. (Hansen-Holm & Co., 2011).

Tabla 14. Medición instrumentos financieros

Medición Inicial	Medición Posterior
Valor Factura	V Factura – Deterioro (Provisión x cts. Incobrables)

Fuente NIIF para PYMES Teoría y Práctica. Hansen-Holm
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

El deterioro en cuentas por cobrar, conocido en nuestra legislación como Provisión para Cuentas Incobrables, se registra a través de una cuenta correctora, cuando los activos financieros (cuentas por cobrar) se hayan deteriorado por pérdidas crediticias y la entidad registre el deterioro en una cuenta separada, en lugar de reducir directamente el importe en libros del activo.

La Norma Tributaria ecuatoriana vigente establece límites con respecto a las provisiones a incobrables:

Art. 10 # 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.*

Las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos.

La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio en la parte no cubierta por la



provisión, cuando se hayan cumplido las condiciones previstas en el Reglamento.

No se reconoce el carácter de créditos incobrables a los créditos concedidos por la sociedad al socio, a su cónyuge o a sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad ni los otorgados a sociedades relacionadas. En el caso de recuperación de los créditos, a que se refiere este artículo, el ingreso obtenido por este concepto deberá ser contabilizado.

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 de dichas instituciones, serán deducibles de la base imponible correspondiente al ejercicio corriente en que se constituyan las mencionadas provisiones.

Las provisiones serán deducibles hasta por el monto que la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera establezca.

Para fines de la liquidación y determinación del impuesto a la renta, no serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el artículo 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero así como por 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; y en general, 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. (Asamblea Nacional, 2014)

3.3.1.2 Inventarios

Las NIIF sobre los inventarios tiene tratamiento para su medición, alcance, formas de costear, etc. Con la cual podemos reconocer a una partida como inventario y su tratamiento.

- **Medición.**- los inventarios serán medidos a su costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.
- **Costo.**- el costo de los inventarios comprenderá todos los costos que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.
 - Costos de adquisición



- Costos de transformación
- Otros costos
- **Técnicas de medición.**- se mantiene dos técnicas para la medición de los costos de inventarios:
 - Método del costo estándar.- se tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad.
 - Método de los minoristas.- el costo de los inventarios se determina deduciendo del precio de venta un porcentaje apropiado del margen bruto.
- **Deterioro de valor.**- al final de cada periodo que se informa se debe evaluar los inventarios para determinar si estos no se encuentran deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable; para lo cual, se debe reconocer una pérdida por deterioro de valor.

En el caso ecuatoriano dicha pérdida de valor del inventario si tiene un reconocimiento de un impuesto diferido, como lo dice el numeral 1 del artículo del reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.- Las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, 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 que se produzca la venta o autoconsumo del inventario. (Asamblea Nacional, 2014)

3.3.1.3 Crédito Tributario

En el Ecuador en la declaración anual de los impuestos se puede considerar como crédito tributario:

Art. 46.- Crédito Tributario.- *son valores retenidos de los ingresos gravados que se constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente, quien podrá disminuir del total del impuesto causado en su declaración anual. (Asamblea Nacional, 2014)*



Dichos valores pueden ser mayores al valor de impuesto causado generando un crédito tributario a favor del contribuyente, el cual puede ser compensado en sus declaraciones posteriores de impuesto a la renta. En la NIC 12 y la norma ecuatoriana nos indica que debemos reconocer un impuesto diferido por dicha diferencia a favor.

NIC 12: *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 las cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados. (International Financial Reporting Standards, 2012)*

Impuestos diferidos. *- Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:*

9.- Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y este Reglamento.(Asamblea Nacional, 2014)

3.3.1.4 Anticipo de Impuesto a la Renta

En la Ley de Régimen Tributario Interno en el literal b) del número 2 del artículo 41y el artículo 76 de su reglamento de aplicación, disponen que las personas naturales y secesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades incluyendo los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, deben establecer en su declaración del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente.

Dichas normas establecen que las personas naturales y secesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, así como, las sociedades, deberán pagar por concepto del anticipo a la renta, un valor equivalente a la sum matemática de los siguientes rubros:



- El 0.2% del patrimonio total.
- El 0.2% de costos y gastos deducibles a efectos de impuesto a la renta.
- El 0.4% del activo total.
- El 0.4% del total de ingresos gravables a efectos de impuesto a la renta.

A dicho calculado se restará las retenciones en la fuente que le han realizado durante el año fiscal y la diferencia se pagará en dos cuotas según la ley ecuatoriana en los meses de julio y septiembre, y el valor restante se liquidará en el próximo impuesto a la renta.

En la norma ecuatoriana los pagos realizados por anticipo impuesto a la renta no se podrán considerar como crédito tributario en el caso que el impuesto causado sea menor que dicho anticipo sino que se considera a ese pago como el impuesto causado del año pertinente.

Según la NIC 12 considera a los pagos anticipos de renta como un crédito tributario y su tratamiento seria como en el titulo anterior de crédito tributario, pero como en la legislación ecuatoriana no se considera de la misma forma no se podrá reconocer un activo por impuesto diferido sobre este rubro.

3.3.1.5 Propiedad Planta y Equipo

El análisis se enmarcó en la NIC 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (PPE)⁷, cuyo objetivo es: *“prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión.”* (International Financial Reporting Standards, 2012)

Para la medición posterior al reconocimiento, la norma permite elegir entre dos políticas contables:

- Medición al Costo: No requiere la realización de un ajuste al valor del activo, sino mantiene el costo histórico.

⁷ Propiedad Planta y Equipo: son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos y se espera usar más de un periodo.



- Modelo de Revaluación: este modelo establece:

Párrafo 31: *Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa.*

Párrafo 32: *Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación, realizada habitualmente por tasadores cualificados profesionalmente. El valor razonable de los elementos de planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación*

Párrafo 33: *Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica del elemento de propiedades, planta y equipo y porque el elemento rara vez es vendido—salvo como parte de una unidad de negocio en funcionamiento—, la entidad podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los ingresos del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.*

Párrafo 34: *La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de propiedades, planta y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.*

3.3.1.6 Cuentas y Documentos por pagar



Para la normativa contable, un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea:

- a. *una obligación contractual:*
 1. *de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o*
 2. *de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o (International Financial Reporting Standards, 2012)*
- b. *un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:*
 1. *un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio; o (International Financial Reporting Standards, 2012)*
 2. *un instrumento derivado que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. (International Financial Reporting Standards, 2012)*

La lógica para el análisis es exactamente la misma que para las cuentas por cobrar, con la diferencia que las cuentas por pagar no presentan deterioro.

3.3.1.7 Jubilación Patronal

Es un beneficio reconocido por el empleador en base al código de trabajo (art. 216 a 219) que tiene las siguientes características:

- **Beneficiarios.**- trabajadores que se retiran después de prestar servicios, a un mismo empleador, por 25 o más años de forma continua o interrumpida.
- **Beneficio.**- Una pensión jubilar mensual, y dos pensiones complementarias cada año: décimo tercero y cuarto sueldo.
- **Monto del beneficio:**
 - Pensión jubilar mensual, su valor se determinan en momento en el que el trabajador se acoge a la jubilación según las reglas establecidas en el Código de trabajo; las reglas consideran:
 - Los sueldos percibidos
 - El tiempo de servicio
 - Edad del trabajador



- Décimo tercer sueldo, si valor es igual a una pensión jubilar mensual.
 - Décimo cuarto sueldo, su valor es variable, y es igual al salario básico vigente al momento de pago.
- **Extensión del beneficio.**- al fallecimiento del beneficiario, los deudos recibirán la pensión jubilar y las pensiones complementarias durante un año.
 - **Forma de pago.**- el trabajador puede escoger la forma de pago:
 - Como una renta vitalicia.- la pensión mensual y las pensiones complementarias las paga el empleador hasta el fallecimiento del empleado.
 - Pago único o fondo global.- se entrega al momento de la jubilación y cuyo monto permite cubrir el pago del beneficio en el tiempo. El código de trabajo establece un monto mínimo para el fondo global.
 - **Excepción de beneficiarios:** podrán también ser beneficiarios de una pensión jubilar reducida aquellos trabajadores con menos de 25 años y más de 20 años de servicio, que terminen su relación laboral mediante despido intempestivo. El porcentaje de reducción depende del tiempo de servicio.

La Ley de Régimen Tributario, así como su reglamento, establece como gasto deducible las reservas que se hagan para cubrir los pagos de jubilación patronal.

En el Art. 28. Literal "f" del actual reglamento se consideran como gastos deducibles, las provisiones para pago de jubilación patronal, realizadas para trabajadores con más de 10 años de servicio.

El tratamiento contable para dicha provisión esta normada según la NIIF 19⁸ la cual indica que dicha reserva se debe hacer desde el inicio de la relación laboral de los trabajadores.

Si comparamos la norma ecuatoriana con la contable nos encontramos con una diferencia, según la NIC 12 estaríamos frente a una diferencia temporaria deducible ya que dicha diferencia se podría hacer efectiva al momento que un trabajador llegara a más de 20 años y podría aplicar a la jubilación patronal,

⁸ NIIF 19: Compromisos por pensiones y retribuciones a empleados



pero según la norma ecuatoriana no se puede reconocer un impuesto diferido ya que el numeral 5 del Art. Innumerado, a continuación del Art. 28 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala como excepciones para la creación de un impuesto diferido, a las provisiones de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales; con lo cual dicha diferencia en la legislación ecuatoriana es permanente para impuestos diferidos. (Asamblea Nacional, 2014)

3.3.1.8 Bonificación por Desahucio

La bonificación por desahucio, está contemplada en el Art. 185 del código de trabajo, y consiste en el pago, por parte del empleador, de un monto equivalente al 25% de la última remuneración mensual multiplicada por cada uno de los años de servicio. Este beneficio se aplica cuando se termina la relación laboral a petición del trabajador o empleador.

En el reglamento de la Ley de Régimen tributario interno en su cuarto disposición transitoria, se considera como gasto deducible a la provisión para desahucio que se hagan desde el año 2008.

En el caso ecuatoriano la provisión por desahucio es considerada como deducible para el impuesto a la renta y por lo cual no existiría ningún tipo de diferencia.

Por otro lado y en estricto cumplimiento a los requerimientos solicitados por el organismo de control, se elaboraron las conciliaciones de:

1. Patrimonio Neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al final del periodo de transición y, la conciliación del estado de resultados del periodo de transición.
2. Conciliación del estado de resultados bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.
3. Los ajustes que se contabilizaron al inicio de la aplicación de las NIIF, 1 de enero de 2012.
4. Los Estados Financieros comparativos bajo NIIF.



3.4 Resultado del análisis

3.4.1 Propiedad Planta y Equipo

Luego de haber analizado las cuentas descritas en el numeral anterior, la empresa consideró que el ajuste a realizar sería la revalorización de propiedad planta y equipo, para lo cual se procedió a realizar los estudios de tasación pertinentes, a los siguientes activos:

- Terrenos y Construcciones, provincia Azuay
- Terrenos y Construcciones, provincia Guayas
- Valoración de activos fijos

A través del estudio de tasación, requisito previo para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera se llegó a los siguientes resultados:

- **Terrenos y Construcciones, provincia Azuay**

Tabla 15. Resumen tasación terrenos y edificios Azuay.

ITEM	DESCRIPCION	VALOR A NUEVO	VALOR RAZONABLE	VALOR RESIDUAL
1	TERRENO	1.177.189,50	1.177.189,50	
2	CONSTRUCCIONES	104.453,60	81.417,16	10.445,36

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

- **Terrenos y Construcciones, provincia Guayas**

Tabla 16. Resumen tasación terrenos y edificios Guayas

ITEM	DESCRIPCION	VALOR A NUEVO	VALOR RAZONABLE	VALOR RESIDUAL
1	TERRENO	84.150,00	84.150,00	84.150,00
2	CONSTRUCCIONES	125.940,00	102.949,90	14.431,45

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



- **Valoración de activos fijos**

Tabla 17. Valoración de activos fijos

DESCRIPCION	VALOR A NUEVO	VALOR RAZONABLE	VALOR RESIDUAL
EQUIPOS DE MANTENIMIENTO Y SEGURIDAD	\$ 1.875,00	\$ 321,15	\$ 187,50
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	\$ 212.900,00	\$ 76.008,17	\$ 31.935,00
VEHICULOS	\$ 447.970,00	286.432,67	\$ 67.195,50

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

A pesar de contar el estudio, la empresa consideró para los ajustes NIIF, la revalorización de los terrenos y construcciones de la provincia del Azuay y del Guayas, dejando de lado la revalorización de equipos, maquinaria y vehículos.

El tratamiento de la depreciación para los activos reevaluados (construcciones), se lo hizo conforme establece la, NIC 16 párrafo 35 b):

“Cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

b) eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se re expresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.”
(International Financial Reporting Standards, 2012)

La transformación de NEC a NIIF se realizó con ajustes a los saldos de los estados financieros al 31 de diciembre de los años 2010 y 2011 contabilizando dichos cambios el 01 de Enero del 2012 según disposición de la Superintendencia de Compañías; los ajustes realizados fueron:



- **Terrenos**

Tabla 18. Cuadro de ajustes terrenos, estudio tasación

DESCRIPCION	COSTO HISTORICO	VALOR RAZONABLE	AJUSTE
TERRENO AZUAY	224.606,52	1.177.189,50	952.582,98
TERRENO GUAYAS	30.424,60	84.150,00	53.725,40
TOTAL	255.031,12	1.261.339,50	1.006.308,38

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Como podemos observar el ajuste a ser realizado por parte de la empresa por sus terrenos deberían haber sido por el valor de \$ 1.006.308,38 pero la empresa en sus balances de conciliación NEC-NIIF realizado, contabilizo un ajuste menor por un valor de 962.958,38 y dicho asiento fue el siguiente:

Tabla 19. Registro ajuste PPYE conciliación NEC – NIIF, adopción por primera vez

Fecha	Detalle	Debe	Haber
01/01/2012	1		
Asiento extra contable a 2010	TERRENOS GANANCIA POR REVALUACION(ORI) V/Registro ajuste PPE conciliación NEC-NIIF. Edificios-Adopción por primera vez	\$962.958,38	\$962.958,38

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Debido a que como el estudio perital de los terrenos fue realizado a finales del año 2012 y para ese año la empresa había comprado terrenos adicionales en el año 2011 y a comienzos del 2012 en la provincia del Guayas, el estudio estaba realizado por el total de la propiedad, pero para el respectivo ajuste NIIF solo se debía considerar los terrenos existentes hasta el 31 de diciembre del 2010 ya que las adiciones ya se encontraban a valor razonable.



- **Edificios**

Tabla 20. Cuadro ajustes edificios, estudio de tasación

DESCRIPCION	COSTO HISTORICO	VALOR RAZONABLE	AJUSTE	DEPR. ACUMULADA
EDIFICIO AZUAY	\$ 246.278,54	\$ 81.417,16	- \$164.861,38	\$201.127,51
EDIFICIO GUAYAS	\$ 11.754,00	\$ 102.949,90	\$91.195,90	\$6.366,75
TOTAL	\$ 258.032,54	\$ 184.367,06	- \$73.665,48	\$207.494,26

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

En el caso de los edificios se tuvo un ajuste positivo y otro negativo, según lo explicado anteriormente sobre la forma de contabilizar dichos ajustes y eliminar la depreciación, la empresa contabilizo los ajustes de la siguiente manera:

Tabla 21. Registro ajuste edificios Azuay conciliación NEC-NIIF

Fecha	Detalle	Debe	Haber
01/01/2012	2		
Asiento extra contable a 2010	DEPRECIACION ACUMULADA EDIFICIO AZUAY EDIFICIOS SUPERAVIT POR REVALUACION DE PPYE V/Registro ajuste edificios Azuay conciliación NEC-NIIF	\$201.127,51	\$164.861,38 \$ 36.266,13
01/01/2012	3		
Asiento extra contable a 2010	EDIFICIOS DEPRECIACION ACUMULADA EDIFICIO GUAYAS SUPERAVIT POR REVALUACION DE PPYE V/ Registro ajuste edificios Guayas conciliación NEC-NIIF	\$91.195,90 \$6.366,75	\$ 97.562,65

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Con los ajustes realizados la empresa reajusto sus edificios a un valor de 184.367,06 que fue sugerido por el avalúo perital, de este valor debe continuar depreciación por la vida útil restante estimada.

3.4.2 Provisión para jubilación patronal y desahucio



La jubilación patronal es un beneficio post-empleo, que deberá ser cancelado al trabajador, luego de haber completado su periodo de servicio en la entidad. Según la NIC 19⁹, existen planes de aportación definida y planes de beneficios definidos. En el caso de la jubilación patronal y desahucio, son planes de beneficios definidos, los mismos que para su contabilización son necesarios suposiciones actuariales que permitan evaluar la obligación asumida y el gasto.

Contablemente, las NIIF exigen registrar el pasivo por la totalidad de los trabajadores, sin tomar en cuenta, los años de servicio. Sin embargo, las exigencias tributarias son diferentes a las contables. Un gasto por esta provisión estaría compuesto por una parte deducible (trabajadores entre los 10 y 25 años de servicio) y otra no deducible (trabajadores con menos de 10 años de servicio). El efecto de este registro sería una mayor contribución de impuesto a la renta, en el ejercicio fiscal.

En el año 2010, la empresa ABC, realizó los correspondientes estudios actuariales, necesarios para financiar las obligaciones impuestas por la aplicación de jubilación patronal, según el Art, 216 del Código de Trabajo, así como las provisiones por desahucio. El método utilizado es el Método de Crédito Unitario Proyectado¹⁰.

El detalle de trabajadores, según su periodo de permanencia en la empresa se detalla a continuación:

Tabla 22. Cálculo actuarial 2010

CALCULO ACTUARIAL 2010	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 56.424,95
Trabajadores menos de 10 años	\$ 42.517,44
Nuevos ingresos	\$ 5.352,39
Desahucio	\$ 27.902,34

⁹ Beneficios a empleados.

¹⁰Permite cuantificar el valor presente de la obligación futura. Este método tiene en cuenta el crecimiento salarial, al proyectar los salarios al momento de la jubilación.



Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Al inicio de la transición, la empresa ABC, en sus saldos acumulados por Jubilación Patronal, registraba el siguiente valor:

Jubilación Patronal	\$56.424,95
---------------------	-------------

CONCILIACION DEL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA DE NEC A NIIF:					
DESCRIPCION CUENTA	INICIO DEL PERIODO DE TRANSICIÓN 31-DIC-2010:				
	CODIGO	SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS NIIF EXTRA-CONTABLES
			DEBE	HABER	
JUBILACION PATRONAL	2020701	56.424,95		0,00	56.424,95

Gráfico 1. Conciliación saldos NEC - NII 1

Durante la transición, periodo 2011, la empresa debió haber ajustado sus saldos de acuerdo al cálculo actuarial del año correspondiente. Los valores correspondientes a trabajadores menores a 10 años y nuevos ingresos, no fueron ajustados según los estados analizados.

Tabla 23. Calculo actuarial 2011

CALCULO ACTUARIAL 2011	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 83.103,75
Trabajadores menos de 10 años	\$ 49.798,96
Nuevos ingresos	\$ 2.105,07
Desahucio	\$ 38.700,89

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Al analizar el balance de conciliación NEC-NIIF, podemos observar que la empresa no realizó, al final del periodo de transición, el asiento de ajuste requerido por las NIIF, para regularizar esta cuenta, conforme lo establecía la norma, por lo cual podemos concluir que el tratamiento durante este año y para esta cuenta, se lo hizo aplicando NEC, es por esta razón que no se puede ver como ajuste, en la



conciliación del estado de situación financiera, pero el saldo si concuerda con el cálculo actuarial del correspondiente año.

CONCILIACION DEL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA DE NEC A NIIF:					
DESCRIPCION CUENTA	FINAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN 31-DIC-2011				
	CODIGO	SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS NIIF EXTRA-CONTABLES
			DEBE	HABER	
JUBILACION PATRONAL	2020701	135.007,78			135.007,78

Gráfico 2. Saldo Jubilación Patronal Final Periodo de Transición

3.5 Ajustes completos a ser realizados por la empresa

La empresa ABC, realizó la contabilización, en cuentas de terreno y edificios, como un ajuste, tal como lo expresa la Normativa NIIF, mientras en maquinarias, equipos y vehículos, no se realizó ningún ajuste.

Para uso didáctico se realizará la contabilización de los ajustes y asientos extracontables, tal como se solicitaba en el periodo de transición. Los ajustes se realizarán por cada año, desde el periodo 2012 al 2015.

3.5.1 Contabilizaciones año 2012

Inicialmente se realizarán los ajustes necesarios, en el caso de propiedad, planta y equipo, se ajustarán las cuentas necesarias de tal manera que estos, estén expresados a su valor razonable según el método de revalorización. Con saldos NIIF en el 2012, la empresa deberá realizar la depreciación de sus activos según el método lineal

En el caso de la provisión por jubilación patronal, de igual manera se procederá al registro de los valores totales señalados por el cálculo actuarial correspondiente, es decir, ajustar los valores (deducible y no deducible), en el año de transición y contabilizarlo el 1 de enero de 2012, teniendo presente que no se debía considerar sólo la parte deducible para efectos de impuesto a la renta. Las NIIF, exigen registrar la provisión (cuenta de pasivo) por la totalidad de los trabajadores, indiferentemente de los años de servicio a la entidad. Fiscalmente los valores reconocidos como gasto deducible, en su mayoría son menores.



Cuadros de ajustes previo la contabilización

Tabla 24. Resumen revalorización de Activos Fijos Depreciables 2012

RESUMEN REVALORIZACIÓN DE ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES 2012				
DESCRIPCION	COSTO HISTORICO	DEPRE. ACUMULADA	VALOR RAZONABLE	AJUSTE
EDIFICIO	258032.54	207494.26	184.367,06	- 73.665,48
EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	2.739,64	2.591,32	321,15	- 2.418,49
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	113.381,36	82400.06	76.008,17	- 37.373,19
VEHICULOS	141.381,18	20.298,58	286.432,67	145.051,49
	515534.72	312784.22	547129.05	31594.33

Fuente Estudio de tasación
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 25. Ajustes de depreciación 2012

DEPRECIACIÓN AÑO 2012 SEGÚN EL METODO LINEAL					
	DESCRIPCION	COSTO REVALUADO	ADICIONES 2012	TOTAL 2012	DEPRECIACION
5%	EDIFICIO AZUAY	81417.16		81417.16	3279.76
5%	EDIFICIO GUAYAS	102949.90		102949.90	2284.67
10%	EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	321,15	-	321,15	32,12
10%	MAQUINARIAS Y EQUIPOS	76.008,17	7.294,11	83.302,28	8.330,23
33%	VEHICULOS	286.432,67	-	286.432,67	26173.51
		547129.05	7.294,11	554423.16	40100.25

Fuente Contabilidad empresa ABC
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

En el caso de la depreciación se nos genera un impuesto diferido ya que los bienes se encuentran revaluados generan valores por depreciación que difiere con las normas tributarias. Lo mismo sucede con los valores de provisión por jubilación patronal, al existir diferencias entre lo admisible tributariamente y la normativa contable, se generan diferencias contables-tributarias. Estas diferencias pudieras generar impuestos diferidos, para lo cual se deberá considerar la tarifa fiscal que para el año 2012 era del 23%.





Tabla 26. Diferencias contables – tributarias 2012 PPYE

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2012 PPYE				
DESCRIPCION	DEPRECIACION TRIBUTARIA	DEPRECIACION CONTABLE	DIFERENCIA	IMP. DIFERIDO
EDIFICIO AZUAY	12313.93	3279.73	9034.20	2077.87
EDIFICIO GUAYAS	587.70	2284.67	-1696.97	-390.30
EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	148,32	32,12	116,21	26.73
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	9.658,57	8.330,23	1.328,34	305.52
VEHICULOS	24.932,47	26173.51	- 1241.04	-285.44
	47640.99	40100.25	7540.74	

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 27. Cálculo actuaria 2012

CALCULO ACTUARIAL 2012	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 13001.27
Trabajadores menos de 10 años	\$ 7222.83
Nuevos ingresos	\$ 4.395,45

Fuente Estudio actuarial 2012
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 28. Cuadro de diferencias contables tributarias 2012 Jubilación Patronal

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2012 PROVISION JUBILACION PATRONAL				
DESCRIPCION	DEDUCCION TRIBUTARIA	DEDUCCION CONTABLE	DIFERENCIA	IMP. DIFERIDO
JUBILACION PATRONAL	13001.27	24619.55	11618.28	2672.20

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



Tabla 29. Asientos y ajustes 2012

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	4		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2010	DEP ACUMULADA EDIFICIOS RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION V/Registro ajuste PPE conciliación NEC-NIIF. Edificios-Adopción por primera vez	\$ 207.494,26	\$ 73.665,48 \$ 133.828,78
	5		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2010	DEP ACUMULADA EQUIPOS DE MANTE. Y SEGURIDAD RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION V/Registro ajuste PPE conciliación NEC-NIIF. Equipos de Mantenimiento y Seguridad-Adopción por primera vez	\$ 2.591,32	\$ 2.418,49 \$ 172,83
	6		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2010	DEP ACUMULADA MAQUINARIA Y EQUIPO RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION V/Registro ajuste PPE conciliación NEC-NIIF. Maquinaria y Equipo-Adopción por primera vez	\$ 82.400,06	\$ 37.373,19 \$ 45.026,87
	7		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2010	DEP ACUMULADA VEHICULOS RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION V/Registro ajuste PPE conciliación NEC-NIIF. Vehículos-Adopción por primera vez	\$ 20.298,58 \$ 145.051,49	\$ 165.350,07
	8		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2011	GASTO DEP EDIFICIO GASTOS DEP SEGURIDAD GASTOS DEP MAQUINARIAS GASTOS DEP VEHICULOS DEP ACUMULADA V/Registro gasto depreciación año corriente-2011	\$ 5.564,40 \$ 32,12 \$ 9.094,17 \$ 10.612,49	\$ 25.303,18
	9		
01/01/2012 Asiento extra contable a 2011	RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION EDIFICIOS RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION SEGURIDAD RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION MAQ RESULTADOS ACUMULADOS POR ADOPCION VEHICULOS SUPERAVIT POR REVALUACION V/Registro por reclasificación según normativa	\$ 133.828,78 \$ 172,83 \$ 45.026,87 \$ 165.350,07	\$ 344.378,55
	10		
31/12/2012	GASTO DEP EDIFICIO GASTOS DEP SEGURIDAD GASTOS DEP MAQUINARIAS	\$ 5.564,40 \$ 32,12 \$ 8.330,23	



	GASTOS DEP VEHICULOS DEP ACUMULADA V/Registro gasto depreciación año corriente-2012	\$ 26.173,51	\$ 40.100,26
31/12/2012	11 ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro impuestos diferidos PPE Edificio	\$ 2.077,87	\$ 2.077,87
31/12/2012	12 GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO V/Registro impuestos diferidos PPE Edificio	\$ 390,30	\$ 390,30
31/12/2012	13 ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro impuestos diferidos PPE Equipo de seguridad	\$ 26,73	\$ 26,73
31/12/2012	14 ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro impuestos diferidos PPE	\$ 305,52	\$ 305,52
31/12/2012	15 GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO V/Registro impuestos diferidos PPE	\$ 285,44	\$ 285,44
31/12/2012	16 GASTO PROVISION JUBILACION PATRONAL GASTO NO DEDUCIBLE JUBILACION PATRONAL PROVISIÓN JUBILACIÓN PATRONAL V/Ajuste provisión plan de beneficios empleados	\$ 13.001,27 \$ 11.618,28	\$ 24.619,55
31/12/2012	17 ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal	\$ 2.672,20	\$ 2.672,20

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Situación financiera y tributaria de la empresa ajustada

Luego de realizados los ajustes a la situación financiera de la empresa, se tiene que proceder a la re expresión de sus estados financieros, de tal manera que los mismos reflejen los cambios, tal como se puede apreciar en la **Tabla No. 30**, el cual nos permite medir el impacto financiero y tributario.



Por la parte tributaria se genera un incremento en el impuesto a la renta causado en el momento de la conciliación tributaria, como efecto de los gastos no deducibles producidos por los ajustes realizados por la aplicación de las normas contables internacionales.

Si la empresa hubiera realizado todos los ajustes NIIF posibles, el efecto financiero se reflejaría en un incremento del pago de impuesto a la renta de \$2997.43, y de participación a trabajadores de \$30.53. **Véase tabla 30**





Tabla 30. Cuadro de diferencias año 2012

	AÑO - 2012		
	ORIGINAL	AJUSTADO	
<u>INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS</u>	6.184.018,54	6.184.018,54	
INGRESOS POR VENTAS	6.147.163,54	6.147.163,54	
PRESTACION DE SERVICIOS	36.855,00	36.855,00	
<u>OTROS INGRESOS</u>	24.594,89	24.594,89	
OTROS INGRESOS	24.594,89	24.594,89	
<u>COSTO DE VENTAS</u>	5.340.340,42	5.340.340,42	
(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS	49.710,93	49.710,93	
(+) COMPRA NETA DE PRODUCTOS	5.330.645,80	5.330.645,80	
(-) INVENTARIO FINAL PRODUCTOS	40.016,31	40.016,31	
<u>GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS</u>	688.877,65	688.674,14	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	648.573,89	648.573,89	
GASTOS POR DEPRECIACION EDIFICIO	5.564,40	5.564,40	
GASTOS POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	148,32	32,12	
GASTOS POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	9.658,57	8.330,23	
GASTOS POR DEPRECIACION VEHICULOS	24.932,47	26.173,51	
<u>UTILIDAD ANTES DE 15% PAR. TRABAJADORES</u>	179.395,36	179.598,87	
15% PARTICIPACION TRABAJADORES	26.909,30	26.939,83	30,53
<u>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</u>	152.486,06	152.659,04	
<u>GASTOS NO DEDUCIBLES</u>	10.830,62	23.689,94	
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES	9.133,65	9.133,65	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION EDIFICIO	1.696,97	1.696,97	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION VEHICULOS	-	1.241,04	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR JUBILACION PATRONAL	-	11.618,28	
<u>UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS</u>	163.316,68	176.348,98	
BENEFICIOS TRIBUTARIOS	28.927,92	28.927,92	
<u>UTILIDAD GAVABLE</u>	134.388,76	147.421,06	
<u>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</u>	30.909,41	33.906,84	
ANTICIPO DETERMINADO PARA EL AÑO ACTUAL	20.899,92	20.899,92	
<u>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</u>	30.909,41	33.906,84	2.997,43
RETENCIONES EN LA FUENTE	15.617,80	15.617,80	
<u>IMPUESTO A PAGAR</u>	15.291,61	18.289,04	

Elaborado por: Juan Vintimilla, Paola Zamora



3.5.2 Contabilizaciones año 2013

Para el año 2013, la tasa aplicable para efectos de impuestos diferidos es de 22% y presenta la siguiente información

Cuadros de ajustes previo la contabilización

Tabla 31. Ajustes depreciación 2013

DEPRECIACIÓN AÑO 2013 SEGÚN EL METODO LINEAL					
	DESCRIPCION	COSTO REVALUADO	ADICIONES 2013	TOTAL 2013	DEPRECIACION
5%	EDIFICIO AZUAY	81417.16		81417.16	4070.86
5%	EDIFICIO GUAYAS	102949.90		102949.90	5147.50
10%	EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	321,15	-	321,15	32,12
10%	MAQUINARIAS Y EQUIPOS	83.302,28	8.257,06	91.559,34	9.155,93
33%	VEHICULOS	286.432,67	-	286.432,67	24761.37
		554423.16	8.257,06	562680,22	43167.77

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 32. Cuadro de diferencias contables tributarias 2013 PPYE

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2013 PPYE				
DESCRIPCION	DEPRECION TRIBUTARIA	DEPRECIACION CONTABLE	DIFERENCIA	IMP DIFERIDO
EDIFICIO AZUAY	12313.93	4070.86	8243.07	1813.48
EDIFICIO GUAYAS	587.70	5147.50	-4559.80	-1003.16
EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	87,40	32,12	55,29	12.16
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	10097.80	9.155,93	941.87	207.21
VEHICULOS	24.761,37	24761.37	-	
	47848.20	43167.78	4680.42	

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tal como sucedió en el año 2012, se generan nuevamente diferencias temporarias tanto en la depreciación de propiedad, planta y equipo, así como en la jubilación patronal. Estas diferencias se originan por los valores que permite la norma contable, frente a las normas tributarias.



Tabla 33. Cálculo actuarial 2013

CALCULO ACTUARIAL 2013	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 19841.62
Trabajadores menos de 10 años	\$ 6865.12
Nuevos ingresos	\$ 2052.60

Fuente Estudio actuarial 2013
Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 34. Cuadro de diferencias contables tributarias 2013 Jubilación Patronal

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2013 PROVISIION JUBILACION PATRONAL				
DESCRIPCION	DEDUCCION TRIBUTARIA	DEDUCCION CONTABLE	DIFERENCIAS	IMP DIFERIDO
JUBILACION PATRONAL	\$19841.62	\$28759.34	\$8917.72	1961.90

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 35. Asientos y Ajustes 2013

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	29		
31/12/2013	GASTOS DEP EDIFICIO	9218,36	
	GASTOS DEP SEGURIDAD	\$ 32,12	
	GASTOS DEP MAQUINARIAS	\$ 9.155,93	
	GASTOS DEP VEHICULOS	\$ 24.761,37	
	DEP ACUMULADA		\$ 43.167,78
	V/Registro ajuste gasto de depreciación 2013		
	30		
31/12/2013	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 1.813,48	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 1.813,48
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	31		
31/12/2013	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	\$ 1.003,16	
	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO		\$ 1.003,16
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	32		
31/12/2013	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 12,16	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 12,16
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	33		
31/12/2013	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 207,21	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 207,21



	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	34		
31/12/2013	GASTO JUBILACION PATRONAL	\$ 19.841,62	
	GASTO NO DEDUCIBLE JUBILACION PATRONAL	\$ 8.917,72	
	PROVISIÓN JUBILACION PATRONAL		\$ 28.795,43
	V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal		
	35		
31/12/2013	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 1.961,90	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 1.961,90
	V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal		

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Situación financiera y tributaria de la empresa ajustada

En el año 2013, se contabilizaron los ajustes pertinentes, con lo cual se pudo re expresar los estados financieros de la empresa con un impacto financiero tributario.

El efecto de los ajustes NIIF, tuvieron afectación a los Costos y Gastos mediante la variación en el valor de la depreciación de los Activos de la empresa, los cuales generan gastos no deducibles, tal como establece la norma tributaria. En lo referente a jubilación patronal, también tenemos una afectación a la cuenta de gastos no deducibles, por el registro de los valores correspondientes a trabajadores con edad laboral menor a 10 años.

La empresa se hubiera visto afectada financieramente, con un incremento de participación de trabajadores de \$162.68 y un incremento de impuesto a la renta de \$1417.64.

Adicionalmente, se puede observar que dichos ajustes, al generar afecciones a las cuentas de los estados financieros, el cálculo del anticipo impuesto a la renta varía con respecto al calculado en condiciones originales:

ANTCIPO IMPUESTO A LA RENTA ORIGINAL	ANTCIPO IMPUESTO A LA RENTA AJUSTADO
\$ 28.484,90	\$29.319,65

Tributariamente el cálculo del anticipo impuesto a la renta, fue afectado, debido a que algunos de los ajustes NIIF incrementaron el valor en las cuentas, tanto



de activos como en gastos y las mismas son consideradas para el cálculo. Véase **tabla 36**

Tabla 36. Cuadro de diferencias año 2013

	AÑO - 2013		
	ORIGINAL	AJUSTADO	
INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS	6.288.382,15	6.288.382,15	
INGRESOS POR VENTAS	6.251.292,59	6.251.292,59	
PRESTACION DE SERVICIOS	37.089,56	37.089,56	
OTROS INGRESOS	16.615,09	16.615,09	
OTROS INGRESOS	16.615,09	16.615,09	
COSTO DE VENTAS	5.428.301,32	5.428.301,32	
(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS	40.016,31	40.016,31	
(+) COMPRA NETA DE PRODUCTOS	5.436.571,01	5.436.571,01	
(-) INVENTARIO FINAL PRODUCTOS	48.286,00	48.286,00	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	747.137,30	746.052,75	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	702.972,37	702.884,97	
GASTOS POR DEPRECIACION EDIFICIO	9.218,36	9.218,36	
GASTOS POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	87,40	32,12	
GASTOS POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	10.097,80	9.155,93	
GASTOS POR DEPRECIACION VEHICULOS	24.761,37	24.761,37	
UTILIDAD ANTES DE 15% PAR. TRABAJADORES	129.558,62	130.643,17	
15% PARTICIPACION TRABAJADORES	19.433,79	19.596,48	162,68
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	110.124,83	111.046,70	
GASTOS NO DEDUCIBLES	15.956,21	24.873,93	
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES	14.259,24	11.396,41	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION EDIFICIO	1.696,97	4.559,80	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION VEHICULOS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR JUBILACION PATRONAL	-	8.917,72	
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS	126.081,04	135.920,63	
BENEFICIOS TRIBUTARIOS	-	-	
UTILIDAD GAVABLE	126.081,04	135.920,63	
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	27.737,83	29.902,54	
ANTICIPO DETERMINADO PARA EL AÑO ACTUAL	28.484,90	29.319,65	
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	28.484,90	29.902,54	1.417,64
RETENCIONES EN LA FUENTE	15.887,65	15.887,65	
IMPUESTO A PAGAR	12.597,25	14.014,89	



Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 37. Ajustes que intervienen en el cálculo del Anticipo Impuesto a la Renta por el año 2013.

DETALLE	VALOR
Total de Ingresos Gravados	6304997,24
Costos y Gastos deducibles para el I.R.	6175438,62
(-) Depreciación en libros	-34946,57
(+) Depreciación ajustada	33949,42
Activos Totales	2152099,19
(+) Revaluó equipo, maquinaria, vehículos	105259,81
(+) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	69685,93
(-) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	-68485,27
(+) Activo por impuesto diferido 2013	9077,07
Patrimonio Neto	1716674,42
(+) Superávit por revaluación equipo, maquinaria y vehículos	210549,77
(-) Utilidad registrada	-81639,93
(+) Utilidad ajustada	81144,16
Retenciones en la fuente	15887,65
Participación Trabajadores 15%	19596,48
Deducción Trabajadores con Discapacidad	0,00

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 38. Anticipo determinado para el año 2013

ANTICIPO DETERMINADO PARA EL AÑO 2013 (en base a datos 2012)			
DETALLE	TOTAL	%	VALOR
TOTAL PATRIMONIO	1680034,50	0,2%	3775,52
TOTAL COSTOS Y GASTOS	6029218,07	0,2%	12122,38
TOTAL ACTIVOS	2156708,22	0,4%	8661,02
TOTAL VENTAS	6208613,43	0,4%	4760,73
TOTAL ANTICIPO			29319,65

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



3.5.3 Contabilizaciones año 2014

Para el año 2014, la tasa aplicable para efectos de impuestos diferidos es de 22% y presenta la siguiente información

Cuadros de ajustes previo la contabilización

Tabla 39. Ajustes depreciación 2014

	DESCRIPCION	COSTO REVALUADO	ADICIONES 2014	TOTAL 2014	DEPRECIACION
5%	EDIFICIO AZUAY	81417.16		81417.16	4070.86
5%	EDIFICIO GUAYAS	102949.90		102949.90	5147.50
10%	EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	321,15	-	321,15	32,12
10%	MAQUINARIAS Y EQUIPOS	91.559,34	10.578,48	102.137,82	10.213,78
33%	VEHICULOS	286.432,67	-	286.432,67	24761.37
		562680.22	10.578,48	573258.70	43210.62

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 40. Diferencias contables tributar 2014 PPYE

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2014 PPYE				
DESCRIPCION	DEPRECION TRIBUTARIA	DEPRECIACION CONTABLE	DIFERENCIA	IMP DIFERIDO
EDIFICIO AZUAY	12313.93	4070.86	8243.07	1813.48
EDIFICIO GUAYAS	587.70	5147.50	-4559.80	-1013.16
EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	27,60	17.12	10.49	2.31
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	9.780.44	9213.78	566.66	124.66
VEHICULOS	24.761,37	24761.37	-	
	47471.04	43210.63	4260.41	

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

De manera similar a lo sucedido en el año 2013, se generan diferencias tanto en la depreciación de propiedad, planta y equipo, así como en la jubilación patronal.



Tabla 41. Cálculo actuarial 2014

CALCULO ACTUARIAL 2014	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 34787.87
Trabajadores menos de 10 años	\$ 3669.70
Nuevos ingresos	\$ 2733.57

Fuente Estudio actuarial 2013
 Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 42. Cuadro de diferencias contables tributarias 2014 Jubilación Patronal

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2014 PROVISIION JUBILACION PATRONAL				
DESCRIPCION	DEDUCCION TRIBUTARIA	DEDUCCION CONTABLE	DIFERENCIAS	IMP DIFERIDO
JUBILACION PATRONAL	\$34787.87	\$41191.14	\$6403.27	1408.72

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 43. Asientos y ajustes 2014

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	36		
31/12/2014	GASTO DEP EDIFICIO	\$ 9.218,36	
	GASTOS DEP SEGURIDAD	\$ 17,12	
	GASTOS DEP MAQUINARIAS	\$ 9.213,78	
	GASTOS DEP VEHICULOS	\$ 24.761,37	
	DEP ACUMULADA		\$ 43.210,63
	V/Registro ajuste gasto de depreciación 2014		
	37		
31/12/2014	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 1.813,48	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 1.813,48
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	38		
31/12/2014	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	\$ 1.003,16	
	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO		\$ 1.003,16
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	39		
31/12/2014	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 2,31	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 2,31
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
	40		
31/12/2014	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 124,66	
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 124,66
	V/Registro impuestos diferidos PPE		



	41		
31/12/2014	GASTO JUBILACION PATRONAL GASTO NO DEDUCIBLE JUBILACION PATRONAL PROVISIÓN JUBILACION PATRONAL V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal	\$ 34.787,87 \$ 6.403,27	\$ 41.191,14
	42		
31/12/2014	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal	\$ 1.408,72	\$ 1.408,72

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Situación financiera y tributaria de la empresa ajustada

En el año 2014, el efecto de los ajustes, tiende mantener la tendencia de incremento de los gastos no deducibles. La diferencia en comparación con los años anteriores se ve reflejada en el impuesto a la renta generado para el ejercicio fiscal, ya que el mismo es el anticipo determinado en el año 2013, debido a que el impuesto a la renta causado es menor al anticipo determinado, convirtiéndose en pago mínimo, según la norma tributaria.

Desde el punto de vista financiero, existe un incremento en el valor de participación a trabajadores de \$89,14 y una disminución de impuesto a la renta de \$447,79, este efecto se da debido a la disminución de activos por las depreciaciones acumuladas registradas. **Véase tabla 44**

En el caso del anticipo de impuesto a la renta, también se presentan variaciones con respecto al valor calculado en condiciones originales:

ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA ORIGINAL	ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA AJUSTADO
\$ 28.802,49	\$28.354,70



Tabla 44. Cuadro de diferencias año 2014

	AÑO - 2014		
	ORIGINAL	AJUSTADO	
<u>INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS</u>	6.168.971,37	6.168.971,37	
INGRESOS POR VENTAS	6.132.906,02	6.132.906,02	
PRESTACION DE SERVICIOS	36.065,35	36.065,35	
<u>OTROS INGRESOS</u>	18.651,60	18.651,60	
OTROS INGRESOS	18.651,60	18.651,60	
<u>COSTO DE VENTAS</u>	5.296.545,99	5.296.545,99	
(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS	48.286,00	48.286,00	
(+) COMPRA NETA DE PRODUCTOS	5.305.153,81	5.305.153,81	
(-) INVENTARIO FINAL PRODUCTOS	56.893,82	56.893,82	
<u>GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS</u>	850.751,84	850.157,58	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	806.964,07	806.937,47	
GASTOS POR DEPRECIACION EDIFICIO	9.218,36	9.218,36	
GASTOS POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	27,60	26,60	
GASTOS POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	9.780,44	9.213,78	
GASTOS POR DEPRECIACION VEHICULOS	24.761,37	24.761,37	
<u>UTILIDAD ANTES DE 15% PAR. TRABAJADORES</u>	40.325,14	40.919,40	
15% PARTICIPACION TRABAJADORES	6.048,77	6.137,91	89,14
<u>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</u>	34.276,37	34.781,49	
<u>GASTOS NO DEDUCIBLES</u>	15.464,46	21.867,73	
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES	13.767,49	10.904,66	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION EDIFICIO	1.696,97	4.559,80	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION VEHICULOS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR JUBILACION PATRONAL	-	6.403,27	
<u>UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS</u>	49.740,83	56.649,22	
BENEFICIOS TRIBUTARIOS	-	-	
<u>UTILIDAD GAVABLE</u>	49.740,83	56.649,22	
<u>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</u>	10.942,98	12.462,83	
ANTICIPO DETERMINADO PARA EL AÑO ACTUAL	28.802,49	28.354,70	
<u>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</u>	28.802,49	28.354,70	- 447,79
RETENCIONES EN LA FUENTE	15.533,96	15.533,96	
IMPUESTO A PAGAR	13.268,53	12.820,74	

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



Tabla 45. Ajustes que intervienen en el cálculo del Anticipo Impuesto a la Renta por el año 2014.

DETALLE	VALOR
Total de Ingresos Gravados	6187623,17
Costos y Gastos deducibles para el I.R.	6147297,83
(-) Depreciación en libros	-34569,41
(+) Depreciación ajustada	34001,75
Activos Totales	2089653,58
(+) Revalúo equipo, maquinaria, vehículos	105259,81
(+) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	104255,34
(-) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	-102487,02
(+) Activo por impuesto diferido 2014	12426,24
Patrimonio Neto	1634999,76
(+) Superávit por revaluación equipo, maquinaria y vehículos	210549,77
(-) Utilidad registrada	-5473,88
(+) Utilidad ajustada	5647,74
Retenciones en la fuente	15533,96
Participación Trabajadores 15%	6137,91
Deducción Trabajadores con Discapacidad	0,00

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 46. Anticipo determinado para el año 2014

ANTICIPO DETERMINADO AÑO 2014 (en base a datos 2013)			
DETALLE	TOTAL	%	VALOR
TOTAL PATRIMONIO	1716674,42	0,2%	3853,46
TOTAL COSTOS Y GASTOS	6175438,62	0,2%	12338,33
TOTAL ACTIVOS	2152099,19	0,4%	8656,13
TOTAL VENTAS	6304997,24	0,4%	3506,78
TOTAL ANTICIPO			28354,70

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



3.5.4 Contabilizaciones año 2015

En el año 2015, el Servicio de Rentas Internas, emite la Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012, en la cual nos indica los casos específicos en los cuales se pueden generar impuestos diferidos. En el caso de estudio, los ajustes realizados no se encuentran dentro de los puntos fijados en la circular. Pero con fines didácticos, se continuará con el tratamiento contable, con los ajustes requeridos para poder emitir una conclusión, acerca de los impuestos diferidos.

Cuadros de ajustes previo la contabilización

Tabla 47. Ajustes depreciación 2015

	DESCRIPCION	COSTO REVALUADO	ADICIONES 2015	TOTAL 2015	DEPRECIACION
5%	EDIFICIO AZUAY	81417.16		81417.16	4070.86
5%	EDIFICIO GUAYAS	102949.90		102949.90	5147.50
10%	EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	321,15	-	321,15	17.12
10%	MAQUINARIAS Y EQUIPOS	102.137,82	1.947,50	104.085,32	8908.53
33%	VEHICULOS	286.432,67	- 123806.79	162625.88	-
		573258.70	-121859.25	451399.41	18144.00

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

En el caso de la depreciación se nos genera un impuesto diferido ya que los bienes se encuentran revaluados y difiere con las normas tributarias:

Tabla 48. Diferencias contables tributar 2015 PPYE

DESCRIPCION	DEPRECIACION TRIBUTARIA	DEPRECIACION CONTABLE	DIFERENCIA
EDIFICIO AZUAY	12313.93	4070.86	8243.07
EDIFICIO GUAYAS	587.70	5147.50	-4559.80
EQUIPOS DE MANT. Y SEGURIDAD	27,60	17.12	10.49
MAQUINARIAS Y EQUIPOS	9661.40	8908.53	752.87
VEHICULOS	-	-	-
	22590.63	18144.01	4446.62



Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 49. Cálculo actuarial 2015

CALCULO ACTUARIAL 2015	
Trabajadores entre 10 y 20 años	\$ 39131.52
Trabajadores menos de 10 años	\$ 2116.65

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 50. Cuadro de diferencias contables tributarias 2014 Jubilación Patronal

CUADRO DE DIFERENCIAS CONTABLES TRIBUTARIAS 2015 PROVISIION JUBILACION PATRONAL				IMP DIFERIDO
DESCRIPCION	DEDUCCION TRIBUTARIA	DEDUCCION CONTABLE	DIFERENCIAS	
JUBILACION PATRONAL	\$39131.52	\$41248.17	\$2116.65	465.66

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 51. Asientos y ajustes 2015

Fecha	Detalle	Debe	Haber
2015	43		
	GASTO DEP EDIFICIO	\$ 9.218,36	
	GASTOS DEP E EGURIDAD	17,12	
	GASTOS DEP MAQUINARIAS	8908,53	
	DEP ACUMULADA		\$ 18.144,01
	V/Registro ajuste gasto de depreciación 2015		
2015	44		
	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 1.813,48	
	GASTO DE IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 1.813,48
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
2015	45		
	GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	\$ 1.003,16	
	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO		\$ 1.003,16
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
2015	46		
	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 2,31	
	GASTO DE IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 2,31
	V/Registro impuestos diferidos PPE		
2015	47		
	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$ 165,63	
	GASTO DE IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO		\$ 165,63



	V/Registro impuestos diferidos PPE		
2015	<p style="text-align: center;">48</p> GASTO JUBILACION PATRONAL GASTO NO DEDUCIBLE JUBILACION PATRONAL PROVISION JUBILACIÓN PATRONAL V/Registro de la provisión por jubilación patronal empleados mayores a 10 años.	\$ 39.131,52 \$ 2.116,65	\$ 41.248,17
2015	<p style="text-align: center;">49</p> ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO GASTO IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO V/Registro del impuesto a la renta por jubilación patronal	\$ 465,66	\$ 465,66

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora



Tabla 52 Cuadro de diferencias año 2015

	AÑO - 2015		
	ORIGINAL	AJUSTADO	
INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS	4.467.048,19	4.467.048,19	
INGRESOS POR VENTAS	4.434.965,08	4.434.965,08	
PRESTACION DE SERVICIOS	32.083,11	32.083,11	
OTROS INGRESOS	141.808,26	141.808,26	
OTROS INGRESOS	141.808,26	141.808,26	
COSTO DE VENTAS	3.831.549,62	3.831.549,62	
(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS	56.893,82	56.893,82	
(+) COMPRA NETA DE PRODUCTOS	3.825.545,29	3.825.545,29	
(-) INVENTARIO FINAL PRODUCTOS	50.889,49	50.889,49	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	681.189,03	680.398,08	
GASTOS DE VENTAS-ADMINISTRATIVOS-FINANCIEROS	662.281,67	662.254,07	
GASTOS POR DEPRECIACION EDIFICIO	9.218,36	9.218,36	
GASTOS POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	27,60	17,12	
GASTOS POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	9.661,40	8.908,53	
GASTOS POR DEPRECIACION VEHICULOS	-	-	
UTILIDAD ANTES DE 15% PAR. TRABAJADORES	96.117,80	96.908,75	
15% PARTICIPACION TRABAJADORES	14.417,67	14.536,31	118,64
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	81.700,13	82.372,44	
GASTOS NO DEDUCIBLES	5.832,96	10.494,39	
OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES	4.135,99	1.273,16	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION EDIFICIO	1.696,97	4.559,80	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION E. SEGURIDAD	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION MAQUINARIAS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR DEPRECIACION VEHICULOS	-	-	
GASTOS NO DEDUCIBLES POR JUBILACION PATRONAL	-	4.661,43	
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS	87.533,09	92.866,83	
BENEFICIOS TRIBUTARIOS	-	-	
UTILIDAD GAVABLE	87.533,09	92.866,83	
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	19.257,28	20.430,70	
ANTICIPO DETERMINADO PARA EL AÑO ACTUAL	12.415,31	27.963,41	
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	19.257,28	27.963,41	8.706,13
RETENCIONES EN LA FUENTE	13.019,25	13.019,25	
IMPUESTO A PAGAR	6.238,03	14.944,16	

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora



Tabla 53. Ajustes que intervienen en el cálculo del Anticipo Impuesto a la Renta por el año 2015.

DETALLE	VALOR
Total de Ingresos Gravados	4608856,45
Costos y Gastos deducibles para el I.R.	4512738,65
(-) Depreciación en libros	-9689,00
(+)-Depreciación ajustada	8925,65
Activos Totales	2211884,21
(+) Revaluó equipo, maquinaria, vehículos	105259,81
(+) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	113944,34
(-) Depreciación acumulada equipo, maquinaria, vehículos	-111412,67
(+) Activo por impuesto diferido 2015	14873,31
Patrimonio Neto	1659504,78
(+) Superávit por revaluación equipo, maquinaria y vehículos	210549,77
(-) Utilidad registrada	-62442,85
(+) Utilidad ajustada	54478,10
Retenciones en la fuente	13019,25
Participación Trabajadores 15%	14536,31
Deducción Trabajadores con Discapacidad	0,00

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

Tabla 54. Anticipo determinado para el año 2015

ANTICIPO DETERMINADO AÑO 2015 (en base a datos 2014)			
DETALLE	TOTAL	%	VALOR
TOTAL PATRIMONIO	1634999,76	0,2%	3691,45
TOTAL COSTOS Y GASTOS	6147297,83	0,2%	12262,00
TOTAL ACTIVOS	2089653,58	0,4%	8445,65
TOTAL VENTAS	6187623,17	0,4%	3564,31
TOTAL ANTICIPO			27963,41

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora



Situación financiera y tributaria de la empresa ajustada

Para el año 2015, la empresa muestra un estado de resultados similar al estado de resultados ajustado de forma didáctica, ya que no muestra una diferencia significativa, pero al realizarse la conciliación tributaria pertinente en los dos estados, se muestra divergencia entre los gastos no deducibles que presenta cada estado. En el caso del estado ajustado, existe un incremento de valor, a causa de la aplicación de la norma contable, como es el caso del revalúo del edificio y del registro de la jubilación patronal de empleados mayores de 10 años.

En el caso de la determinación del anticipo impuesto a la renta, la empresa, en base a los datos 2014, calculó un anticipo de \$12415.31, mientras que el calculado en base a los datos ajustados, muestra un anticipo de \$27963.41, generando un pago en exceso de impuesto a la renta 2015, de \$15.548,10 por lo cual se podría pensar que el anticipo determinado por parte de la empresa, es inconsistente debido a que los estados comparados mantienen similitud con respecto a los valores en sus cuentas.

En el caso de impuesto a la renta para el año 2015, la empresa se hubiera visto afectada con un incremento de impuesto de \$8.706,13 y de \$ 118,64 de participación a trabajadores, debido a los ajustes NIIF realizados.



4. TRIBUTACIÓN EN LAS EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA

Las comercializadoras¹¹ y distribuidoras¹² a nivel nacional juegan un papel importante dentro de la economía nacional, ya que estas se encargan de la venta de productos y derivados del petróleo. El organismo encargado de la Administración, Petroecuador EP, tiene establecida sus competencias en la Ley de Hidrocarburos y Decretos Ejecutivos correspondientes.

En cuanto a los organismos de Control económico-tributario, deberá informar a la Superintendencia de Compañías y al Servicio de Rentas Internas, en base los requerimientos establecidos en la respectiva Ley.

Las distribuidoras de combustibles, en su calidad de sujetos pasivos, deberán cumplir con el Art. 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno: *“Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales y extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley. Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base a los resultados que arroje la misma.”* (Asamblea Nacional, 2014).

La obligación de llevar contabilidad así como la presentación de estados financieros, está también establecida en la Ley de Régimen Tributario Interno, en su capítulo IV:

Art. 19. *“Obligación de llevar contabilidad.- están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las*

¹¹ Son las personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras autorizadas por el Ministro de Energía y Minas, para ejercer las actividades de comercialización de combustibles líquidos derivados de los hidrocarburos. Se incluye dentro de esta definición a la Empresa Estatal Petróleos del Ecuador PETROECUADOR. (Registro Oficial Suplemento 445 de 01-nov.-2001, 2010)

¹² Son las personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras, registradas en la Dirección Nacional de Hidrocarburos, que ejercen actividades de transporte, almacenamiento y distribución al consumidor final de combustibles líquidos derivados de los hidrocarburos. (Registro Oficial Suplemento 445 de 01-nov.-2001, 2010)



sociedades. También lo estarán las personas naturales y sucesiones indivisas que al primero de enero operaren con un capital o cuyos ingresos brutos o gastos anuales del ejercicio inmediato anterior, sean superiores a los límites que en cada caso se establezcan en el Reglamento, incluyendo a las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares.....” (Asamblea Nacional, 2014)

Art 21. “Estados Financieros.- los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros, según el caso. Las entidades financieras así como las entidades y organismos de sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas, exigirán la presentación de los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios.” (Asamblea Nacional, 2014)

La Ley de Régimen Tributario Interno establece en su artículo 41 literal j, establece que las sociedades, así como las sucesiones indivisas y las personas naturales obligadas a llevar a contabilidad cuyos ingresos se obtengan bajo la modalidad de comisiones o similares, por la comercialización o distribución de bienes y servicios, únicamente para efectos del cálculo del anticipo en esta actividad, considerarán como ingreso gravable exclusivamente el valor de las comisiones..... (Asamblea Nacional, 2014)

Para el caso de las gasolineras el ingreso para el cálculo del anticipo, estará establecido a través del margen de contribución que obtenga cada gasolinera independientemente, el mismo que se puede determinar de la siguiente forma:

CANTIDAD DE COMBUSTIBLE POR GALON	DE POR	VALOR DE COMPRA	VALOR DE VENTA	MARGEN DE CONTRIBUCION POR UNIDAD
1		\$0.815464	\$0.925877	\$0.11413

Elaborado por Juan Carlos Vintimilla, Paola Zamora

4.1 Importancia de la tributación del sector

Dentro de las actividades económicas, las gasolineras, pertenecen al grupo de Comercio al por mayor y menor, reparación de vehículos automotores, motocicletas,



efectos personales y enseres domésticos. Esta actividad ocupa uno de las tres principales actividades que aportan al sistema tributario del país.

Pero el ingresos real de las gasolineras, se encuentra en función de su margen de comercialización, el mismo se ha mantenido desde hace 14 años. Su flujo de efectivo se ve afectado por el pago del IVA presuntivo – pago anticipado de IVA -, las Retenciones sobre la Renta del 3x1000, además del transporte de combustible desde las terminales de despacho de Petroecuador hasta la gasolinera. A esto no debemos olvidar el pago del Anticipo de Impuesto a la Renta. (El Telégrafo, 2016).

Al analizar los datos de las empresas del sector que desarrollan actividades en la ciudad de Cuenca, presentados a la Superintendencia de Compañías a través de los respectivos balances, podemos observar generalidades con respecto a la cuenta de inventario. Es por esta razón que hemos creído oportuno realizar el análisis de indicadores financieros aplicados a Inventarios, con la finalidad de demostrar cual es el nivel de rotación de esta cuenta, debido a las características del producto que comercializa.

Indicadores Financieros 2012 al 2015

- Rotación de inventarios

$$\text{Rotación de inventario} = \frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Inventario promedio}}$$

Este indicador nos permite determinar el número de veces que nuestro inventario se ha convertido en dinero o en cuentas por cobrar. Entre más alta sea la rotación el combustible permanece menos tiempo en la empresa, lo que con lleva a que menor será la inversión de capital para mantener ese inventario.

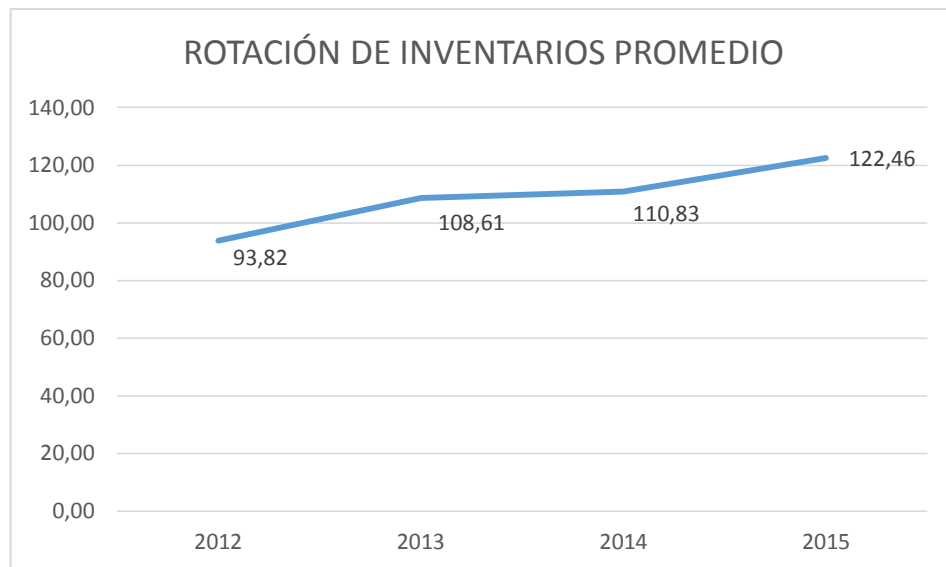


Gráfico 3. Rotación de Inventarios Promedio 2012-2015

En el caso de las gasolineras de la Ciudad de Cuenca se mantiene una alta rotación de inventarios debido a que el combustible se evapora y no es conveniente mantenerlo almacenado pues generaría una pérdida en el inventario; algunas empresas mantienen un market con mercadería de primera necesidad lo cual tampoco es abastecida en exceso puesto que la mayoría de los productos son perecederos.

Según los datos analizados tenemos:

- Año 2012 tiene una rotación de inventarios promedio de 3 días.
- Año 2013 tiene una rotación de inventarios promedio de 3 días.
- Año 2014 tiene una rotación de inventarios promedio de 3 días.
- Año 2015 tiene una rotación de inventarios promedio de 2 días.

4.2 Metodología de la investigación del sector

La metodología de investigación aplicada en la elaboración de la presente tesis, parte de la utilización del método inductivo, para lo cual hemos realizado la observación y la evolución de los hechos en una gasolinera determinada de la ciudad de Cuenca, en un periodo de tiempo establecidos; hemos procedido a clasificar estos hechos de tal forma que podamos obtener información o conclusiones generales a ser contrastados posteriormente con la aplicación del método deductivo.



La realización de un estudio de un caso particular, nos brinda una suerte de conocimiento del posible movimiento general del sector, el mismo que nos ayudará a confirmar la hipótesis planteada y alcanzar los objetivos de investigación.

El desarrollo analítico de la investigación nos permite clasificar y sintetizar hechos relevantes en cuanto al impacto de la aplicación NIIF, en las gasolineras de la ciudad de Cuenca, y la evolución de sus ejercicios fiscales de tal forma que se puede medir parámetros financieros, contables y tributarios.

Dentro de las técnicas de investigación utilizadas, tenemos la observación para lo cual hemos delimitado aspectos relevantes de la aplicación de NIIF, en las gasolineras de la ciudad de Cuenca, y nos hemos puesto en contacto con la realidad específica de la empresa ABC, para tener una idea clara de su situación frente a la adopción.

Hemos realizado entrevistas, a algunos contadores de diferentes gasolineras, y de manera especial al contador de la empresa ABC, con la finalidad de averiguar datos específicos e información de difícil recolección a través de la observación.

Aplicaremos una encuesta cuestionario utilizando nuevas herramientas tecnológicas que permiten una recolección de datos eficiente, como lo es el Google Forms¹³.

Finalmente, añadiremos a nuestro trabajo, un análisis de la información a través de tablas cruzadas, obtenidas de la herramienta estadística SPSS¹⁴, las mismas que permitirán estudiar los resultados obtenidos en la encuesta desde una óptica que permite la constatación de variables.

4.3 Definición del universo de la investigación.

Para la definición del universo de la presente investigación, se tomó en consideración la existencia de 31 empresas registradas en la ciudad de Cuenca, según datos obtenidos en el portal web de la Superintendencia de Compañías bajo las categorías:

- G461 - venta al por mayor a cambio de una comisión o por contrato.

¹³ Permite la creación de formularios personalizados para encuestas y cuestionarios

¹⁴ Statistical Package for the Social Sciences (Paquete Estadístico para las Ciencias Sociales)



- G466 - otras actividades de venta al por mayor especializada.
- G473 - venta al por menor de combustibles para vehículos automotores en comercios especializados.

Es importante mencionar que dentro del universo de 31 empresas de la ciudad de Cuenca (**Anexo 1**), nos encontramos con 3 empresas que se encuentran mal clasificadas, pues se dedican a actividades como:

- Mantenimiento general de vehículos a través de mecánica express, para lo cual la compañía podrá importar, comprar y vender al por mayor y menor lubricantes, filtros, accesorios, partes, piezas y más productos similares para vehículos automotores.
- La comercialización de filtros, aceites, y demás insumos o productos automotrices relacionados con dicha actividad; y la importación y comercialización de maquinarias.
- La distribución de lubricantes, filtros, químicos, repuestos y equipos automotrices

Una de las empresas que ajustaron sus balances previa la adopción de NIIF, es la empresa ABC, quedando el cuadro del universo a investigarse de la siguiente manera:

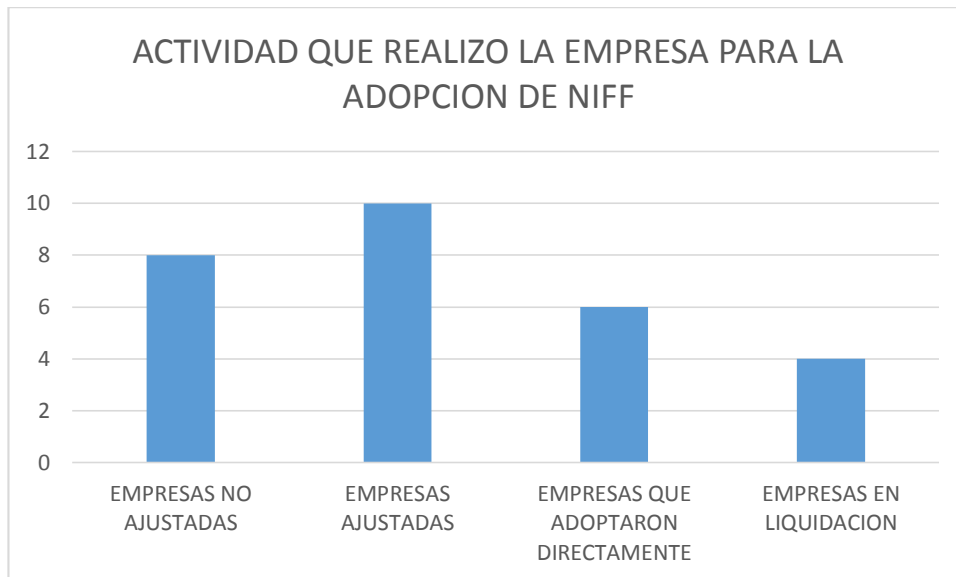
Tabla 55. Resumen gasolineras registradas en la ciudad de Cuenca

RESUMEN	No.
Empresas que ajustaron luego de la adopción de NIIF	8
Empresas ajustadas durante el proceso de adopción	10
Empresas que adoptaron directamente	6
Empresas en liquidación/canc. de inscripción	4
	28

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



Gráfico 4. Gasolineras Registradas en la ciudad de Cuenca



4.4 Encuesta

Para la elaboración de la encuesta, partimos de los cambios realizados en la empresa del caso estudiado en el capítulo 3, cuáles fueron las interrogantes iniciales que surgieron durante la observación y el análisis de la información proporcionada, cuáles fueron los requerimientos del organismo de control, plazos establecidos, el análisis de la normativa contable y en base a ello que cuentas se verían afectadas por la adopción.

Es así, que obtuvimos puntos claves a ser contrastados con la información de la porción de gasolineras analizadas, de tal forma que se pueda determinar si los efectos en la empresa modelo, mantenían una tendencia.

Del análisis de los estados financieros de la empresa ABC, y sus respectivas cuentas, pudimos concluir que los ajustes deberían enfocarse en dos cuentas principalmente: Propiedad, Planta y Equipo, Jubilación Patronal.

A pesar de ser una empresa categorizada en su actividad económica como: Ventas al por mayor y menor, no mantenía una cuenta de inventario que presente posibles ajustes, debido al tipo de producto que comercializa. Para corroborar esta información, se estudiaron los estados financieros de las 24 empresas activas del sector con el objetivo de obtener los indicadores financieros referentes a inventarios, durante los periodos 2012-2015, y poder determinar, si el manejo de inventarios de



la empresa ABC, es un caso aislado o generalizado en este tipo de empresas. **Anexo 2 – 3 – 4 – 5.**

Finalmente para brindarle seguridad cuantitativa a nuestra investigación y de tener la certeza de obtener respuestas que nos permitan afirmar o negar, que el escenario que presentó la empresa en estudio, desde la adopción de NIIF, hasta el año 2015, es el mismo que presenta el sector de las gasolineras de la ciudad de Cuenca, se realizó un análisis de las conciliaciones, de las gasolineras que ajustaron sus balances, (nueve en total), previa la adopción.

Lo que se buscaba con este tipo de examen, es obtener cuales fueron las principales cuentas ajustadas en el sector, así tendríamos una idea general de los posibles sucesos en el universo analizado y asegurarnos que la encuesta está orientada adecuadamente.

A continuación se muestra un cuadro informativo de las cuentas que ajustaron cada empresa y cuáles fueron las principales:

Tabla 56. Cuentas ajustadas Gasolineras de la ciudad de Cuenca durante adopción

Cuentas que ajustaron Gasolineras de la Ciudad de Cuenca										
	Documentos y cuentas por cobrar	Inventarios	Crédito Tributario	Anticipo Impuesto a la Renta	Propiedad Planta y Equipo	Cuentas y Documentos por	Jubilación Patronal	Bonificación por desahucio	Propiedad de inversión	Activos Intangibles
1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0
2	1	0	0	0	1	1	1	0	0	0
3	0	1	1	0	1	0	0	0	0	0
4	0	0	0	0	1	0	1	1	0	1
5	1	0	0	0	1	1	1	1	0	1
6	1	0	0	0	1	0	1	1	0	0
7	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0
8	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0
9	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0
	4	1	2	0	9	4	6	4	1	2

Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora

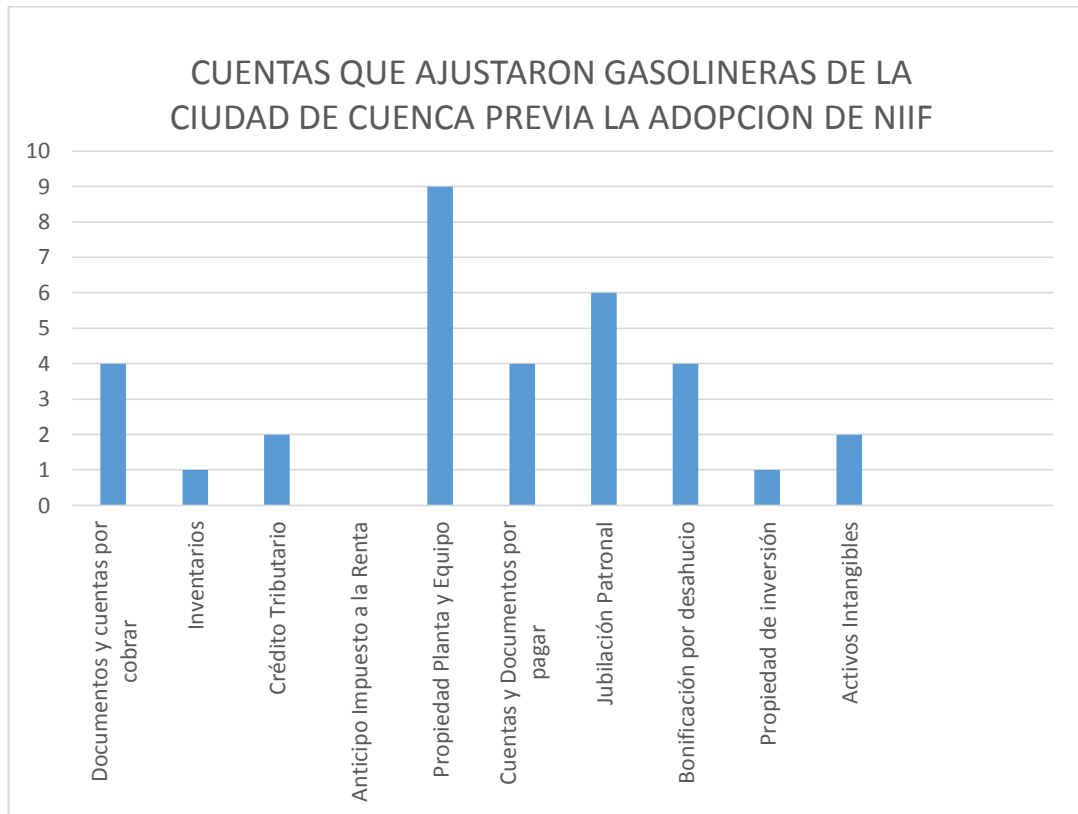


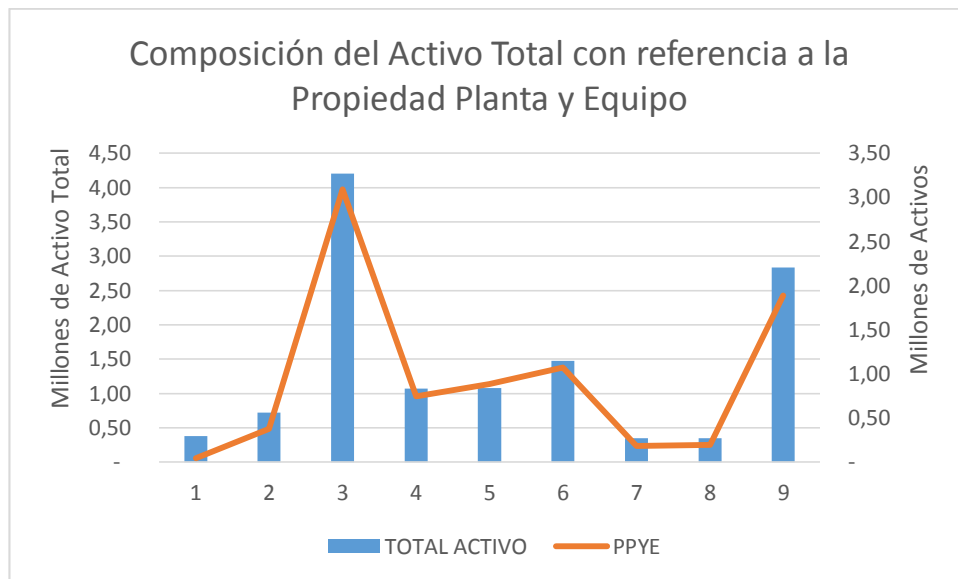
Gráfico 5. Cuentas que ajustaron gasolineras de la ciudad de Cuenca, previa adopción de NIIF.

De las diez cuentas en tuvieron afección por Adopción de NIIF, analizamos los balances de conciliación de cada empresa de tal forma que se pudiera obtener un valor cuantitativo de ajuste. Así podemos establecer jerarquías en cuanto a conciliaciones que generan ajustes representativos. **Anexo 6.**

De los ajustes de nueve empresas, Propiedad, Planta y Equipo, es la cuenta que más se concilió, esto tiene su justificación en que en la mayoría de empresas, PPYE representa más del 50% del activo total (con una excepción) **Anexo 7.**



Gráfico 6. Representación de Propiedad, Planta y Equipo, con respecto al Activo Total



Con esta información, se determinó la importancia y tratamiento que se debe dar en la encuesta a cada cuenta particular que fue ajustada elaborando un cuadro de operativización de variables a ser consultadas en el sector:



Tabla 57. Resumen de operativización de variables a investigarse

OPERATIVIZACIÓN DE LAS VARIABLES A INVESTIGARSE				
PREGUNTAS DE INVESTIGACION	VARIABLES DE LA ENCUESTA	EMPRESA	SECTOR	
<p>Existen diferencias entre la NIIF impuesto a las ganancias y la resolución expresa por parte de la Administración para la aplicación de Impuestos Diferidos</p> <p>Las empresas están cumpliendo en su totalidad la normativa contable y tributaria vigente en relación a la NIIF impuesto a las ganancias</p>	<p>Las empresas son afectadas contable, financiera o de manera tributaria, con la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias</p>	Aplica norma contable y / o tributaria	X	X
		La aplicación de NIIF genera impacto financiero	X	X
		Realización de ajustes en adopción por primera vez	X	X
		Aplicación de NIIF Completas o NIIF Pymes	X	X
		Ajustes a propiedad planta y equipo	X	X
		Ajustes a cuenta de inventarios		X
		Ajustes a activos intangibles		X
		Ajustes a cuentas y documentos por cobrar		X
		Año de Constitución		X
		Medición posterior de propiedad planta y equipo utilización del método de revaluación	X	X
	Medición posterior de propiedad planta y equipo utilización del método de costo		X	
	Medición posterior de propiedad planta y equipo reclasificó su activo		X	
	Valora su inventario al menor entre el costo y el valor neto realizable		X	
	EL activo intangible es adquirido o desarrollado		X	
	En la medición posterior, valora su intangible al método del costo		X	
	En la medición posterior, valora su intangible al método del reevaluación		X	
	Registró el valor no deducible que genera los empleados con edad menor a 10 años de servicio dentro de la empresa	X	X	
	Reconocimiento de impuestos diferidos en las cuentas mencionadas	X	X	
	El reconocimiento de imp. diferidos generó en su mayoría activos o pasivos por impuestos diferidos		X	
	Provisión a incobrables está basada en la norma tributaria		X	
Los activos o pasivos generados, han sido compensados a la fecha		X		

Fuente Conciliación de Balances empresas. Anexo 7
 Elaborado por Juan Vintimilla, Paola Zamora



4.5 Análisis de los datos obtenidos a través de la encuesta

CUESTIONARIO PARA DETERMINAR IMPACTO CONTABLE, TRIBUTARIO DE APLICACION DE IMPUESTOS DIFERIDOS EN DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA

El presente cuestionario ha sido aplicado a 22 gasolineras de la ciudad de Cuenca, incluye a la empresa ABC, objeto de estudio del capítulo 3 de la presente investigación. Es importante mencionar que existen 2 gasolineras a las cuales no se nos permitió tener entrevista con las personas a cargo del área contable, rechazando por completo la recepción de la presente encuesta.

Los resultados obtenidos, se presentan a continuación:

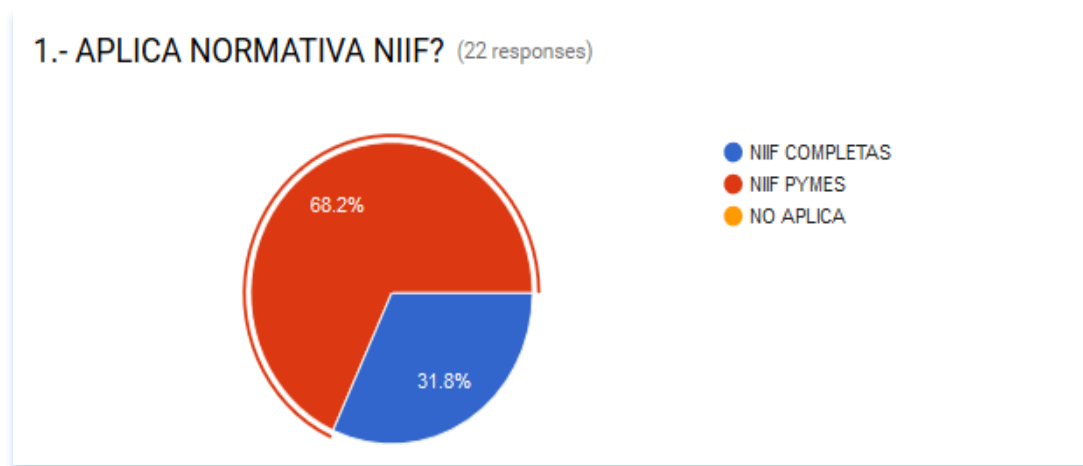


Gráfico 7. Aplicación de Normativa NIIF

De las 22 gasolineras encuestadas, el 68.2%, que corresponde a 15 empresas, aplican NIIF para PYMES, y el 31.8%, es decir 7 empresas aplican NIIF completas.

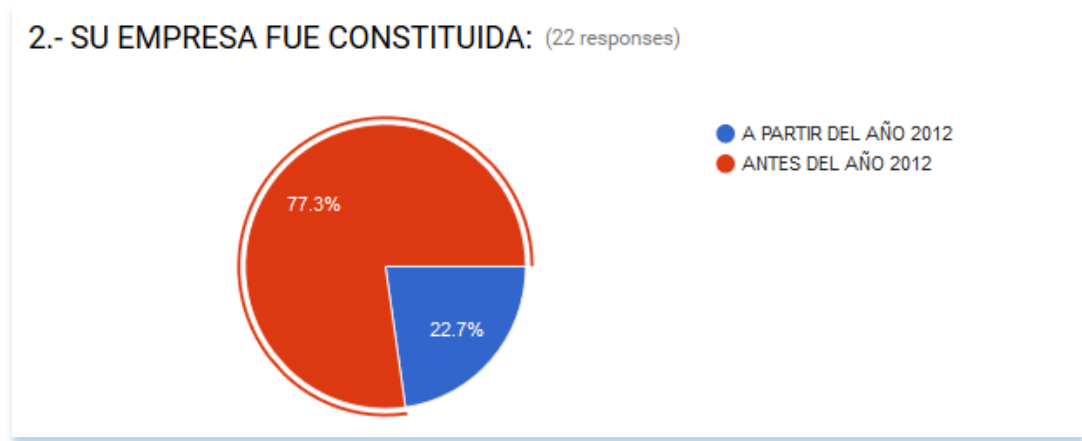


Gráfico 8. Fecha de constitución de las empresas encuestadas

El 77.3% que representa a 17 empresas, fueron constituidas antes del año 2012, por lo cual debieron hacer la conciliación de saldos NEC a NIIF, de acuerdo a las fechas establecidas en el cronograma de la Superintendencia de Compañías, si luego del análisis correspondiente, hubiera sido necesario. El 22.7%, es decir 5 empresas fueron constituidas a partir del año 2012, por lo cual debieron iniciar sus actividades directamente con la normativa contable vigente.

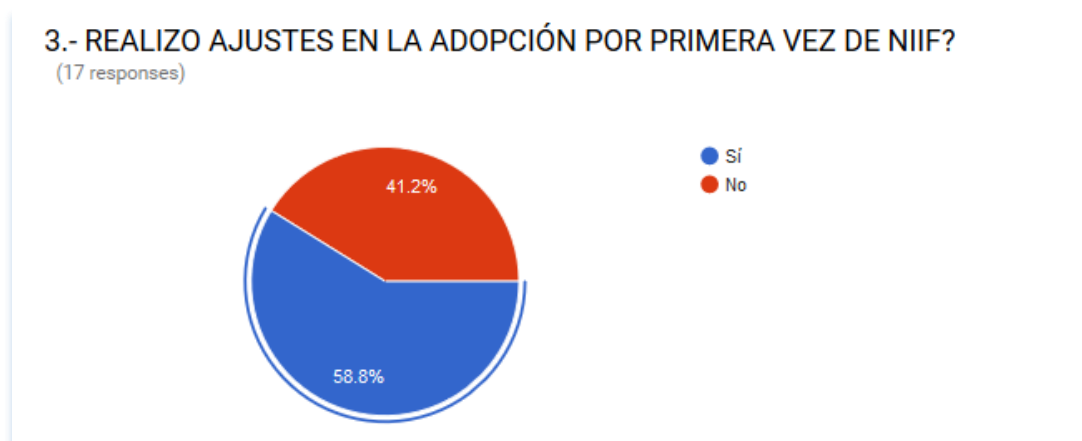


Gráfico 9. Realización de ajustes en adopción por primera vez NIIF

De las 17 empresas que fueron constituidas antes del 2012, 10 empresas realizaron ajustes en la adopción por primera vez de NIIF (58.8%), las 7 restantes que representa el 41.2% no realizaron ningún tipo de ajuste en la conciliación de saldos NEC a NIIF.



6.- REALIZÓ AJUSTES A PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO ENTRE EL AÑO 2012 AL 2015?

(22 responses)

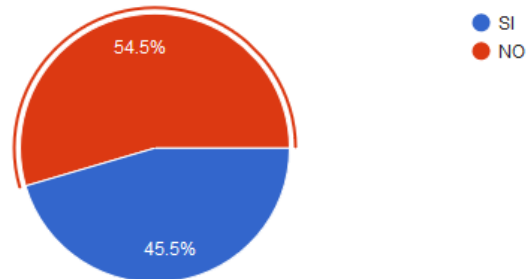


Gráfico 10. Ajustes a Propiedad Planta y Equipo entre el año 2012-2015

Entre el año 2012 y 2015, 12 empresas no realizaron ajustes a PPYE, mientras que 10 empresas si efectuaron algún tipo de conciliación.

7.- QUE AJUSTE EN PPYE ES EL MAS REALIZADO POR SU EMPRESA?

(10 responses)

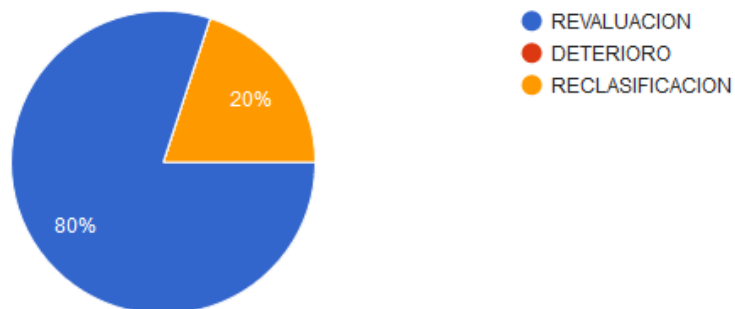


Gráfico 11. Tipo de ajuste utilizado con mayor frecuencia en la medición de Propiedad, Planta y Equipo

De las 10 empresas que ajustaron PPYE, 8 gasolineras consideran que el método más utilizado respectivamente por cada empresa, es el de revaluación. Mientras que 2 empresas utilizan más comúnmente el de reclasificación de PPYE. Ninguna utiliza deterioro de PPYE.



8.- EN LA MEDICIÓN POSTERIOR DE SU PPYE UTILIZA EL MÉTODO DEL COSTO?

(10 responses)

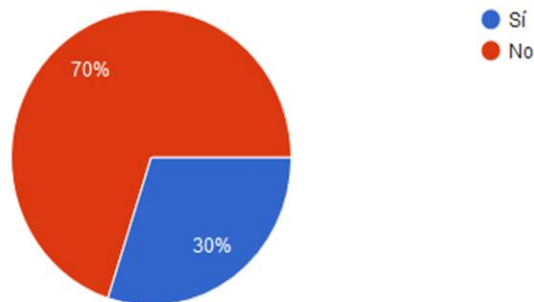


Gráfico 12. Medición posterior de Propiedad Planta y Equipo utilizando método del costo.

En la medición posterior, 3 de las 10 gasolineras que hicieron algún tipo de ajuste a PPYE, utilizan el método del costo, mientras que 7 no utilizan este método en sus valoraciones.

9.- EN LA MEDICIÓN POSTERIOR DE SU PPYE UTILIZA EL MÉTODO DE REVALUACIÓN?

(7 responses)

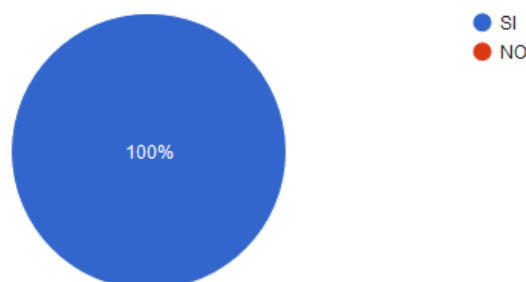


Gráfico 13. Medición posterior de Propiedad Planta y Equipo utilizando método de revaluación

Las 7 empresas restantes en cambio, utilizan el método de revaluación, en la medición posterior de PPYE.



11.- RECONOCIÓ UN IMPUESTO DIFERIDO POR LA AFECCIÓN DE DICHO AJUSTE?

(7 responses)

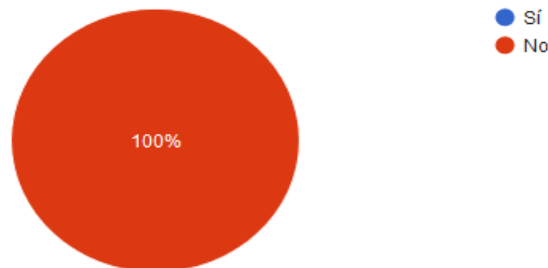


Gráfico 14. Reconocimiento de Impuesto Diferido por Ajustes en Propiedad Planta y Equipo

Ninguna de las empresas que utilizó el método de revaluación, en la medición posterior, reconoció un activo o pasivo por impuesto diferido por la afección de dicho ajuste.

13.- REALIZÓ AJUSTES A LA CUENTA DE INVENTARIOS ENTRE EL AÑO 2012 AL 2015?

(22 responses)

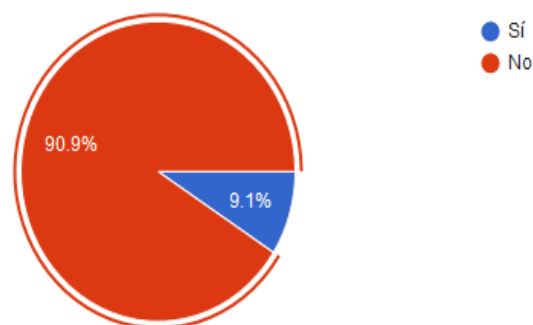


Gráfico 15. Ajustes a cuenta de Inventarios entre 2012-2015

De las 22 empresas, 20 no realizaron ajustes a la cuenta inventarios entre al año 2012 a 2015, mientras que 2 si ajustaron.

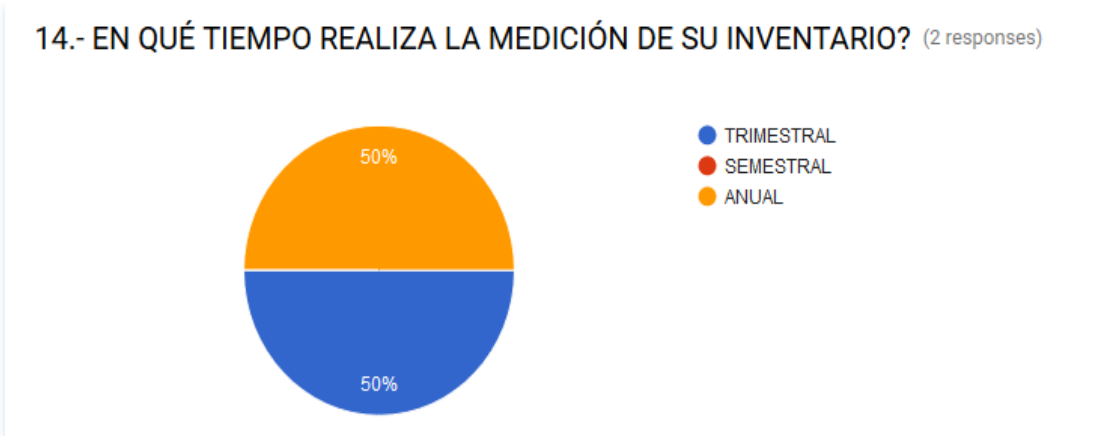


Gráfico 16. Tiempo de medición de inventario

De las 2 gasolineras que realizaron algún tipo de ajuste a la cuenta de inventarios, podemos determinar que 1 de ellas realiza la medición de manera anual, mientras que la otra mide su inventario de trimestral.

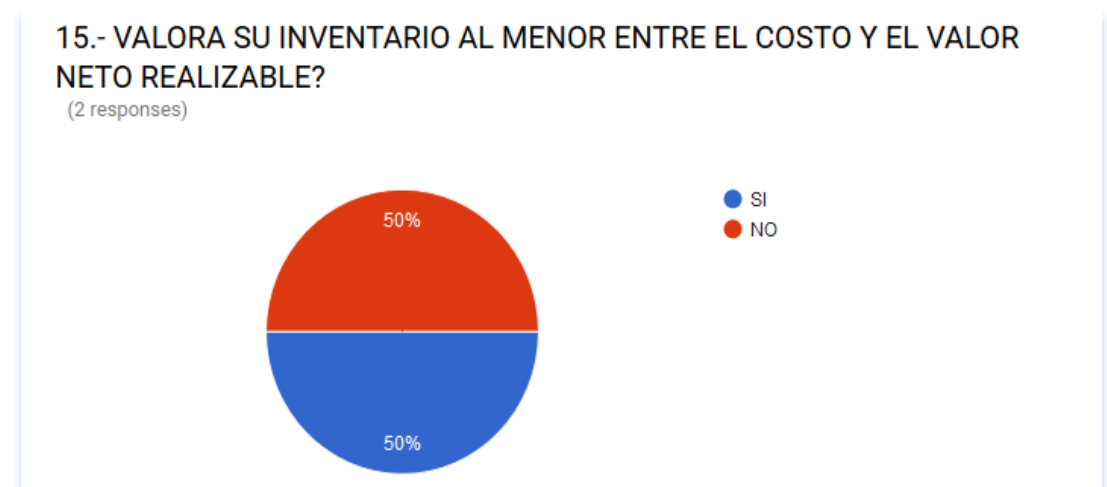


Gráfico 17. Aplicación del método de valoración de inventarios.

De las dos empresas que realizan ajustes en la cuenta de inventarios, 1 aplica la valoración de manera correcta, es decir mide su inventario al menor entre el costo y el valor neto de realizable. Mientras que 1 no estaría aplicando la normativa contable de manera adecuada.

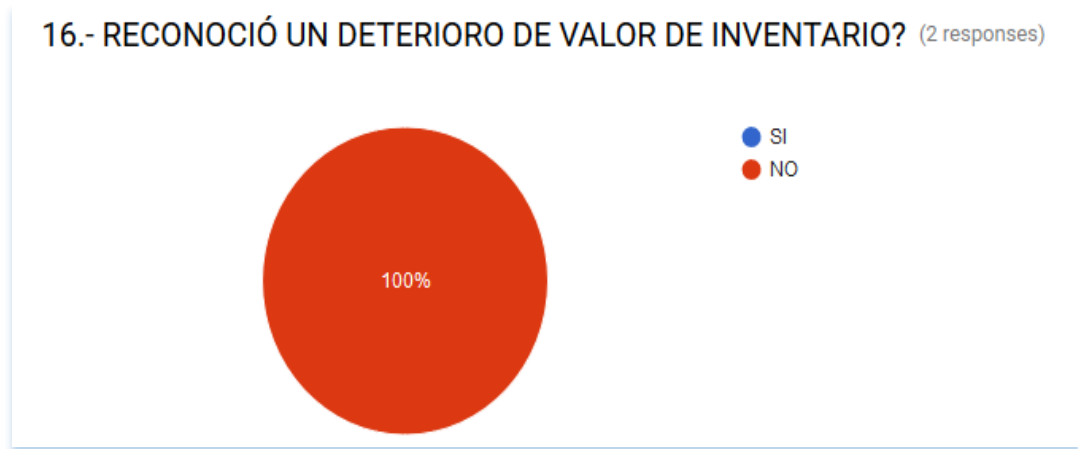


Gráfico 18. Reconocimiento de deterioro de valor de inventario

Ninguna de las empresas que ajustaron inventarios, reconoció deterioro de inventarios.

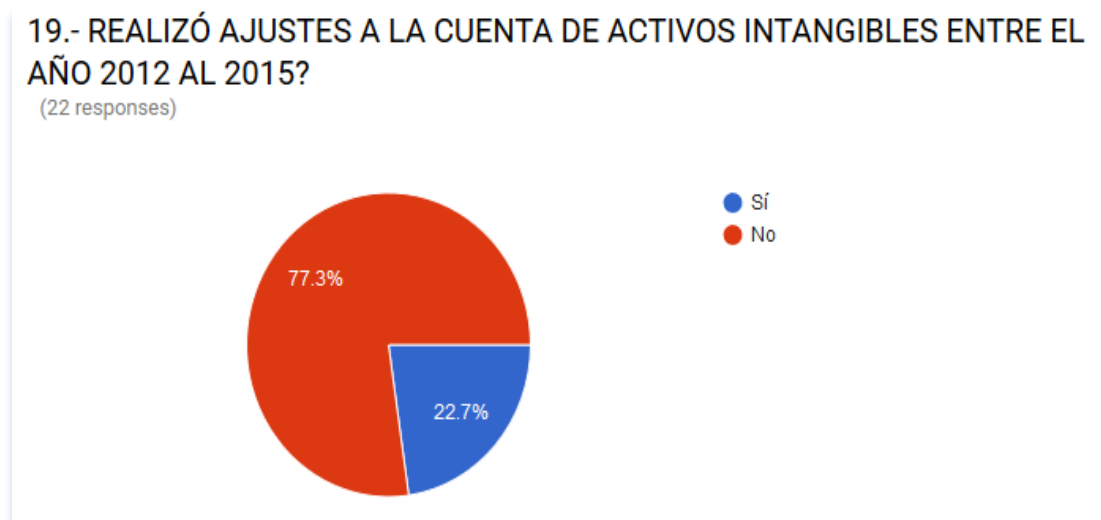


Gráfico 19. Ajustes a cuenta de intangibles entre el año 2012-2015

De las 22 gasolineras, 5 realizaron ajustes a la cuenta de intangibles, mientras que 17 no conciliaron esta cuenta.



20.- QUÉ AJUSTE EN ACTIVOS INTANGIBLES ES EL MAS REALIZADO POR SU EMPRESA?

(3 respuestas)



Gráfico 20. Tipo de ajuste utilizado con mayor frecuencia en la medición de Intangibles

El ajuste más utilizado en la cuenta de activos intangibles, es el de revaluación.

21.- SU ACTIVO INTANGIBLE ES ADQUIRIDO O DESARROLLADO? (5 respuestas)

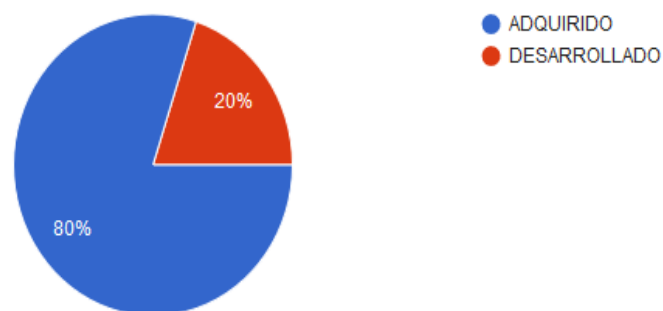


Gráfico 21. Empresas que poseen intangibles adquiridos o desarrollados.

De las 5 empresas que ajustaron esta cuenta, 4 poseen intangibles adquiridos, mientras que 1 posee intangibles desarrollados.



22.- EN LA MEDICIÓN POSTERIOR, VALORA SU INTANGIBLE AL MÉTODO DEL COSTO?

(5 responses)

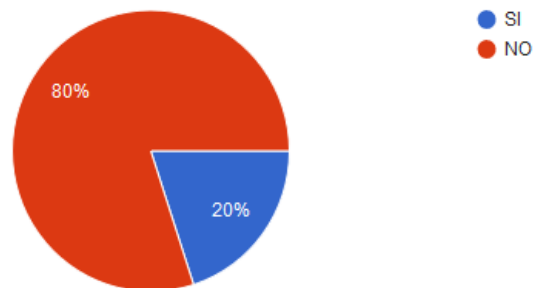


Gráfico 22. Medición posterior de Intangibles, utilizando el método del costo

Cuatro de las cinco empresas que realizaron algún tipo de ajuste en la cuenta de intangibles, no realizan la valoración posterior a través del método del costo, mientras que una de ellas lo valora utilizando este método.

23.- EN LA MEDICIÓN POSTERIOR, VALORA SU INTANGIBLE AL MÉTODO DE REVALUACIÓN?

(4 responses)

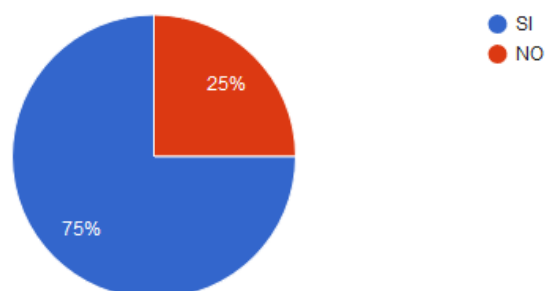


Gráfico 23. Medición posterior utilizando el método de revaluación

De las empresas que no valoran sus intangibles a través del método del costo, tres lo hacen utilizando el método de revalorización. Una de las gasolineras no valora esta cuenta por ninguno de los dos métodos (costo – revaluación), suponiendo que es la empresa que posee un intangible desarrollado, el tratamiento contable que se debió haberle dado es la baja, puesto que el mismo que según la normativa contable, no es admisible (excepto cuando se cumplan determinados parámetros).



24.- RECONOCIÓ UN IMP. DIFERIDO POR LA AFECTACIÓN DE DICHO AJUSTE:
(6 responses)

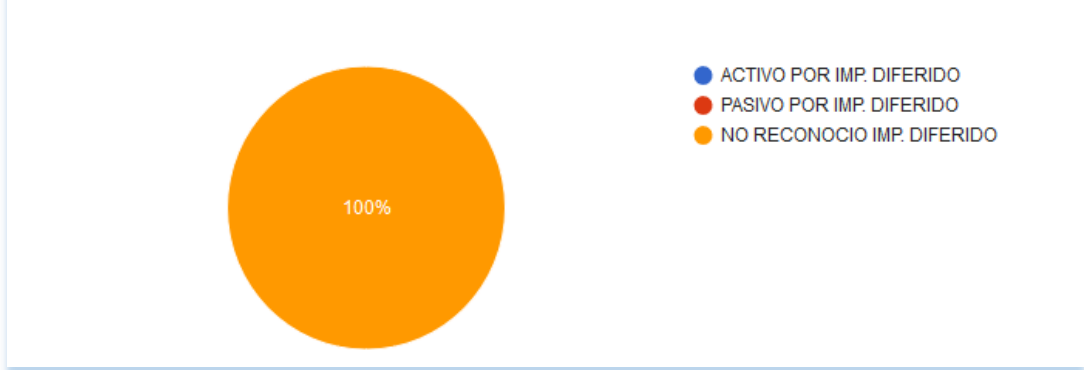


Gráfico 24. Reconocimiento de Impuesto Diferido por Ajustes en Intangibles.

Ninguna de estas empresas, reconoció un activo o pasivo por impuestos diferidos.

25.- REALIZÓ AJUSTES LA CUENTA: CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR ENTRE EL AÑO 2012 AL 2015?
(22 responses)

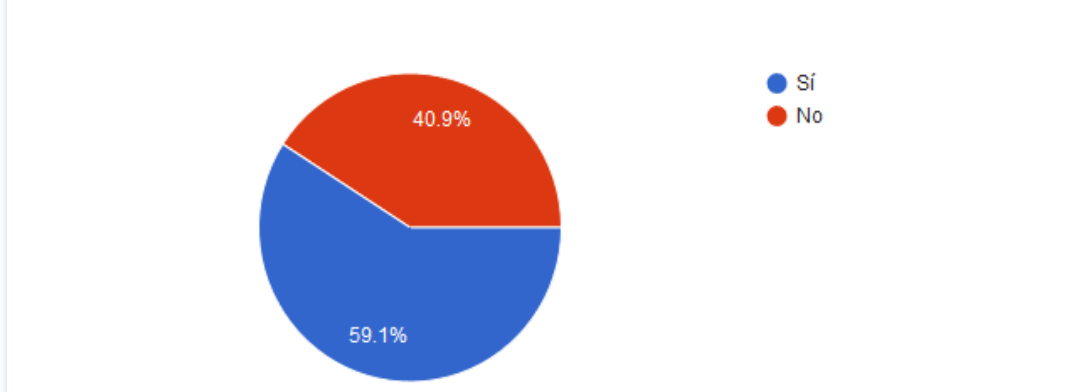


Gráfico 25. Ajustes en cuentas y documentos por cobrar entre el año 2012-2015

Del total de empresas encuestadas, trece ajustaron las cuentas y documentos por cobrar entre el año 2012 al 2015.



26.- REALIZÓ UNA PROVISIÓN A INCOBRABLES MAYOR A LA PERMITIDA A LA NORMA TRIBUTARIA?

(13 responses)

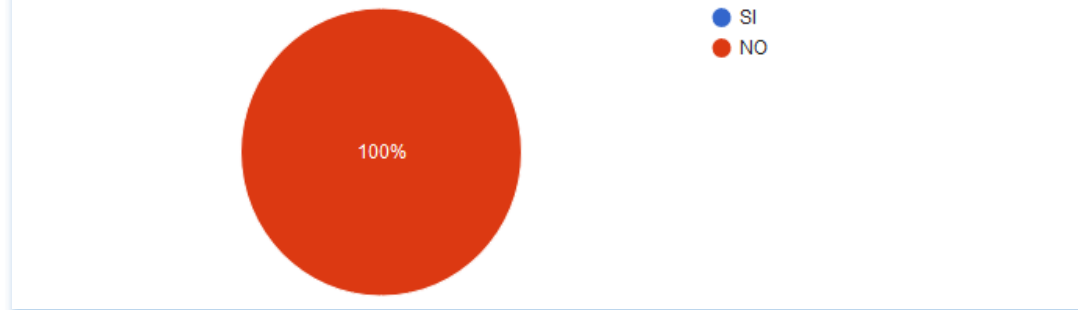


Gráfico 26. Provisión a incobrables en base a norma tributaria

Ninguna de las trece empresas que ajustó cuentas y documentos por cobrar, realizó una provisión mayor a la permitida en la norma tributaria, a pesar de que la norma contable contempla posibles casos en los que se puede determinar indicios de deterioro de los instrumentos financieros.

29.- REALIZÓ AJUSTES A LA CUENTA JUBILACIÓN PATRONAL Y DESAHUCIO ENTRE EL AÑO 2012 AL 2015?

(22 responses)

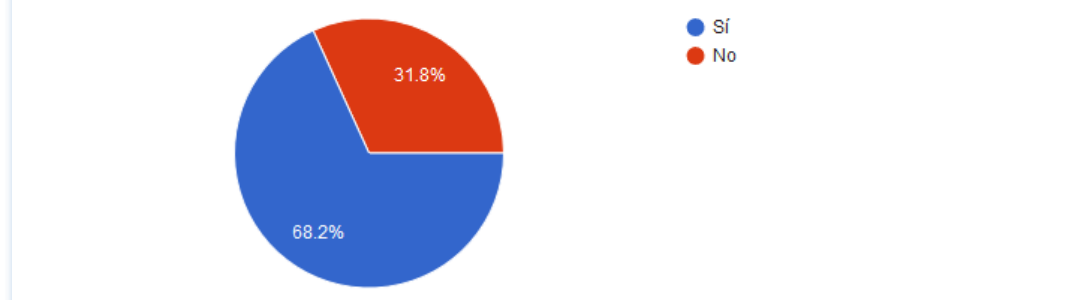


Gráfico 27. Ajustes jubilación patronal entre al año 2012-2015

Quince de las veinte y dos empresas, realizaron ajustes a la cuenta Jubilación Patrona y Desahucio entre el año 2012 al 2015.



Gráfico 28. Realización de estudio actuarial

Todas las empresas que conciliaron esta cuenta, confirmaron estar respaldadas en un estudio actuarial, realizado por una entidad debidamente calificada.

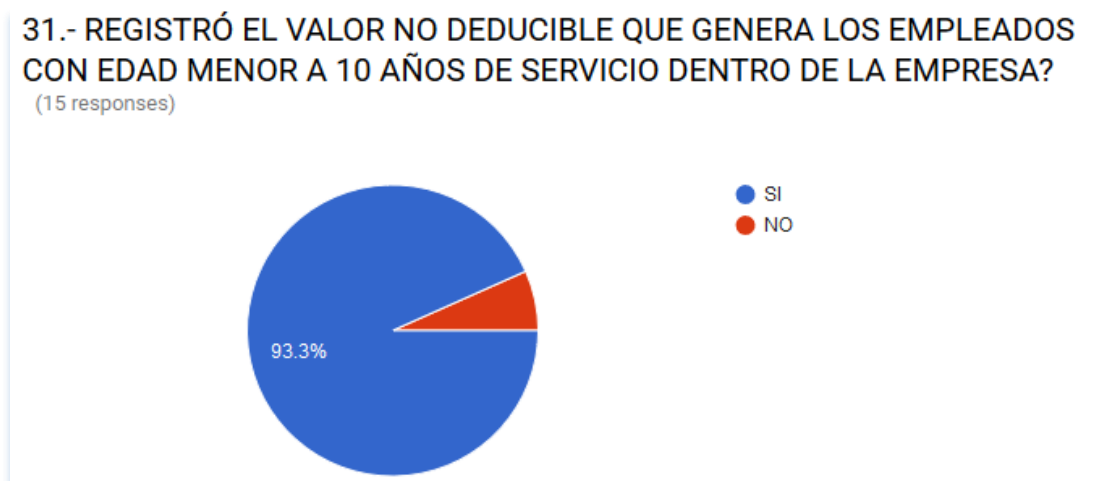


Gráfico 29. Registro del valor no de deducible en jubilación patronal



De las quince gasolineras, catorce registraron el valor no deducible que generan los empleados con edad menor a 10 años de servicio dentro de la empresa, mientras que una de ellas no registró este gasto.

32.- GENERÓ UN IMP. DIFERIDO POR LA PORCIÓN DE GASTO NO DEDUCIBLE, RECONOCIDA POR LOS TRABAJADORES CON EDAD MENOR DE 10 AÑOS DE SERVICIO EN LA EMPRESA:

(14 responses)

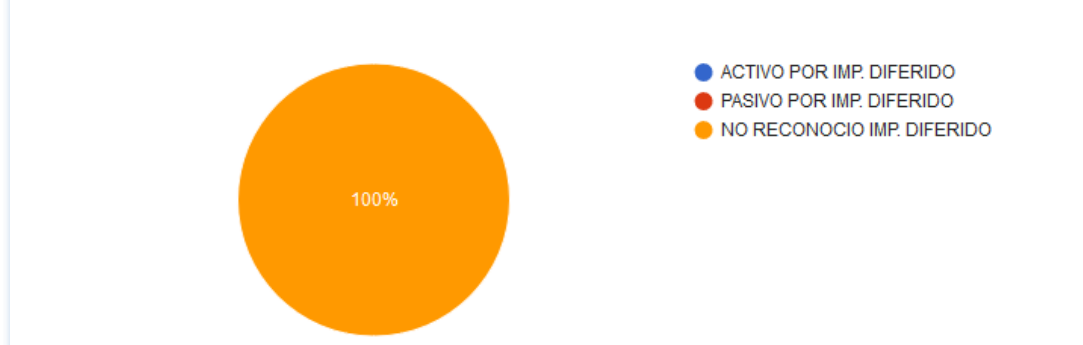


Gráfico 30. Generación de Impuestos diferidos, por el gasto no deducible en jubilación patronal

De las catorce empresas que, a pesar de reconocer el gasto no deducible que generan los trabajadores con edad menor a 10 años, ninguna genera un impuesto diferido por la porción de este gasto registrado como no deducible.

33.- SEÑALE EL MÉTODO UTILIZADO EN EI RECONOCIMIENTO DE IMP. DIFERIDOS DE LOS AJUSTES NIIF, A LAS CUENTAS ANALIZADAS ANTERIORMENTE:

(22 responses)

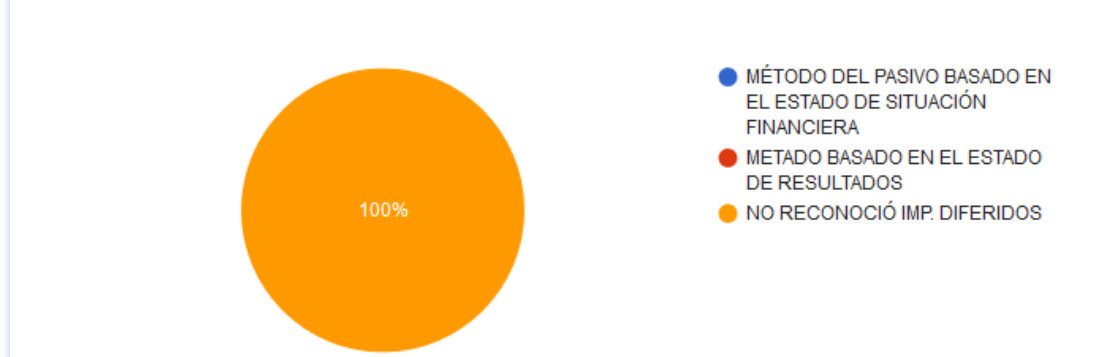


Gráfico 31. Método utilizado en el reconocimiento de impuestos diferidos.



En conclusión, con respecto a la generación de impuestos diferidos, todas las empresas del sector, realizaron algún tipo de ajuste en las diferentes cuentas analizadas, sin embargo ninguna de ellas reconoció impuestos diferidos por las afectaciones causadas por las respectivas conciliaciones.

37.- CONSIDERA QUE SU EMPRESA LLEVA UNA CONTABILIDAD BASADA EN:

(22 responses)

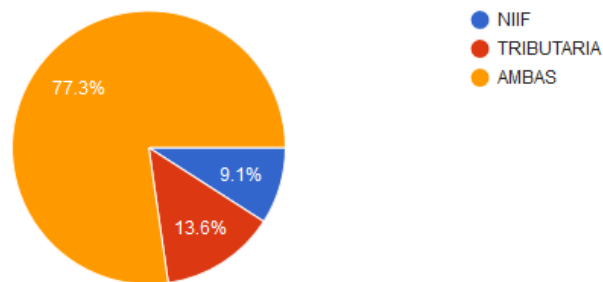


Gráfico 32. Fundamento de la contabilidad de las gasolineras de la ciudad de Cuenca

El 77.3% (diecisiete) de las gasolineras encuestas, afirman llevar su contabilidad basada en una combinación de la normativa contable con la legislación tributaria. Tres de las veinte y dos consideran que su contabilidad, se apoya en los requerimientos tributarios, mientras que sólo una de ellas afirma que su contabilidad se encuentra fundamentada en NIIF.

38.- CONSIDERA QUE LA APLICACIÓN DE NIIF GENERA A SU EMPRESA UN IMPACTO FINANCIERO:

(22 responses)

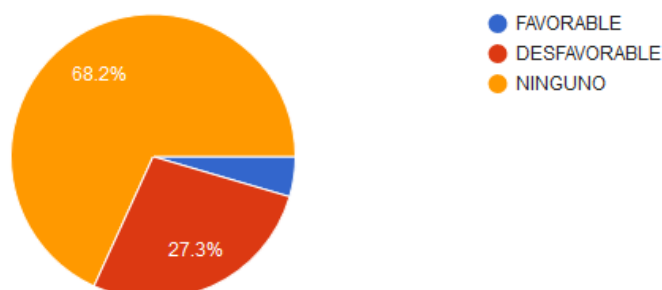


Gráfico 33. Impacto financiero de la aplicación de NIIF

En su mayoría, las empresas encuestadas consideran que la aplicación de NIIF, no generó impacto financiero en sus empresas. En cambio seis de este grupo de



veinte y dos gasolineras admiten que tuvieron un impacto financiero desfavorable con la aplicación de NIIF. Solamente una entidad que pertenece al sector objeto de estudio, asiente tener resultados favorables con la aplicación de la normativa contable.

Concluido la aplicación del cuestionario y luego de obtener los datos tabulados, existe importante información que puede ser comparada. En el siguiente cuadro se muestra una matriz elaborada en base a los estados financieros de las nueve empresas que realizaron conciliaciones a determinadas cuentas, para poder comparar la información receptada a través de la encuesta:

Tabla 58. Cuadro comparativo información encuesta vs los datos de los balances de las empresas que ajustaron algún tipo de cuenta.

VARIABLE	Encuesta	Matriz 9 empresas + empresa modelo	Valor total ajustado en las nueve empresas x cuenta
Empresas que ajustan Propiedad planta y equipo	10	10	\$ 1.082.391,89
Empresas que ajustaron inventarios	2	1	\$ 1.684,19
Empresas que ajustaron intangibles	5	3	\$ 78.409,78
Empresas que ajustaron cuentas y documentos por cobrar	13	3	\$ 222.323,24
Empresas que ajustaron jubilación patronal	15	7	\$ 60.908,32

Las tres primeras cuentas mantienen relación entre el resultado de la encuesta, con el obtenidos del análisis de los balances de cada una de las 9 empresas a través de la matriz del **Anexo 7**. En las dos últimas variables no existe concordancia en las respuestas obtenidas, por los dos medios. Estas diferencias podrían ser resultado del desconocimiento de la aplicación de la normativa respectiva de cada cuenta.

4.6 Respuestas a las preguntas de investigación

Luego de concluido nuestro análisis inductivo en la empresa estudiada en el capítulo 3, y de haber contrastado la información con las empresas del sector, podemos obtener las respuestas a nuestras preguntas de investigación:

- ¿Las empresas son afectadas contable, financiera o de manera tributaria, con la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias?



En base al estudio de la realidad contable de la empresa ABC, hemos podido determinar que la empresa no tuvo una afectación financiera por la aplicación de impuestos diferidos, debido a que no realizaron el reconocimiento de los mismos, tal como establece la normativa. Sin embargo, luego de haber realizado los ajustes NIIF (Revaluación, Jubilación Patronal, Impuestos Diferidos) requeridos en la etapa de implementación, y en su medición posterior, de manera didáctica, podemos decir que la empresa hubiera tenido una afectación financiera, en el cálculo de Impuesto a la Renta así como en cálculo del Anticipo.

Contablemente, muestra su afección a través de sus estados financieros, ya que al no aplicar en su totalidad la normativa vigente, no estaría reflejando su realidad contable, dificultando la toma de decisiones económicas y la posibilidad de expansión a mercados extranjeros, por información incompleta.

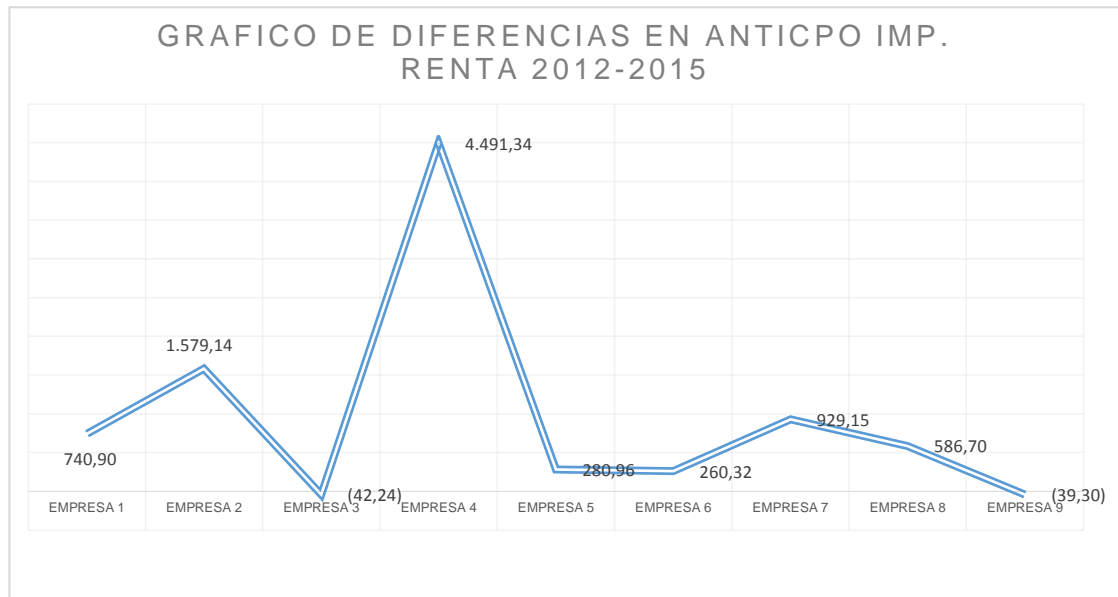
En nuestro medio, la legislación tributaria limita la aplicación plena de la normativa contable, a través de la generación de gastos no deducibles que se originan por ajustes no contemplados en la norma, los cuales dan como resultado el incremento en la base imponible para el cálculo del impuesto corriente, así como también en el impuesto anticipado.

Esta no sería una realidad que únicamente se refleja en la empresa modelo, sino en todo el sector económico analizado en el presente trabajo de investigación. Las empresas que aplicaron la normativa contable, consideran que tuvieron un impacto financiero desfavorable por el efecto de los ajustes, sin considerar el reconocimiento de impuestos diferidos, porque la ley tributaria no los permitía.

Luego de haber realizado el cálculo del anticipo del impuesto a la renta de las demás empresas que realizaron ajustes NIIF, y determinado una diferencia en el anticipo entre estados financieros con y sin ajustes, podemos observar que se dio un impacto financiero en el valor para el año 2013-2014-2015, mientras que para el año 2016 se regula el cálculo del anticipo mediante la circular NAC-DGECCGC15-00000014 que ajusta los asientos NIIF de las empresas a fin de que no se vean afectados.

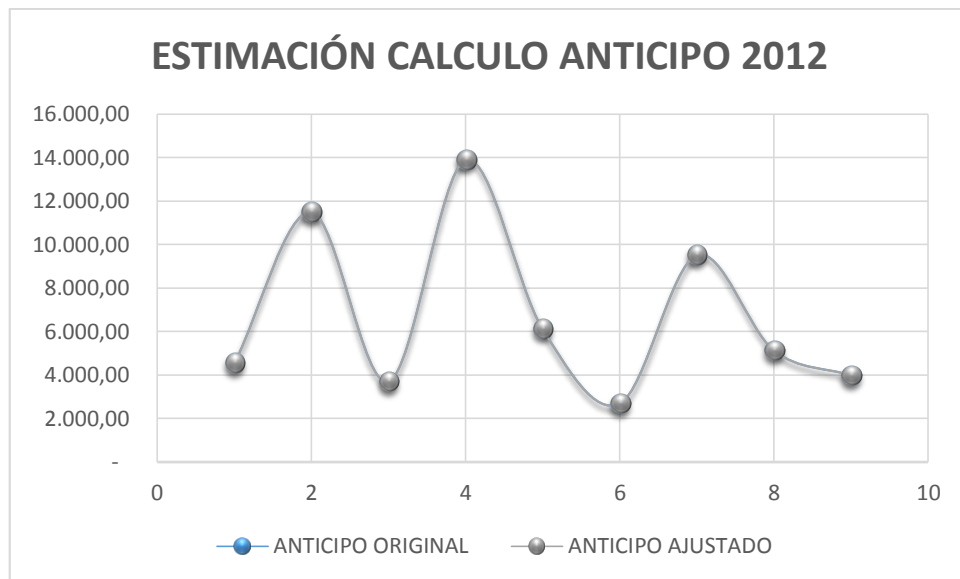


Gráfico 34. Diferencias en anticipos de impuesto a la renta 2012-2015



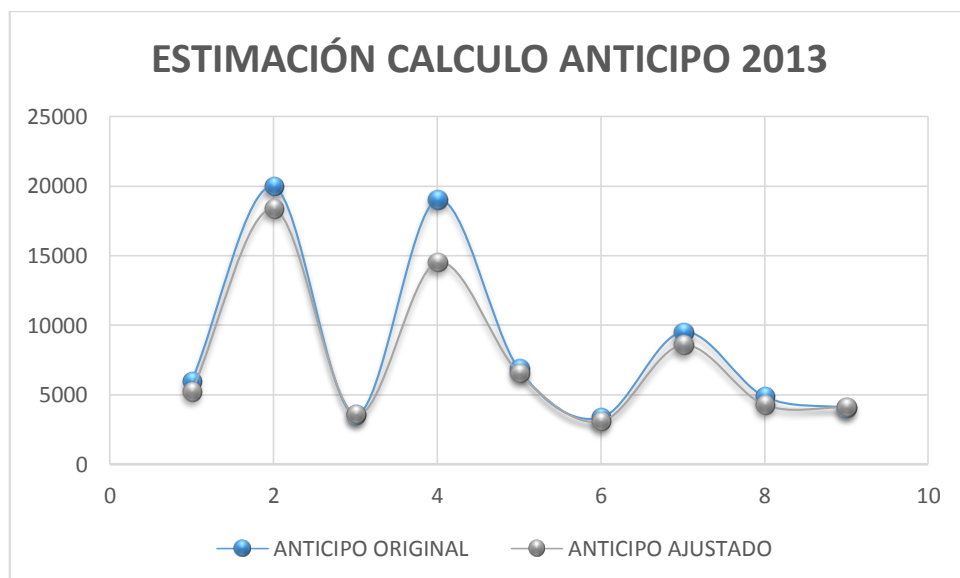
Para el 2012 no existe una modificación debido a que el cálculo se realiza con valores registrados en el año 2011 y el cual no mantenía saldo NIIF, sin tener un incremento o una disminución en su determinación. **Anexo 8.**

Gráfico 35. Cálculo anticipo renta 2012 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.



Para el año 2013 se muestra un exceso de \$8.868,51 en el cálculo del anticipo del impuesto a la renta del sector, con lo cual nos indica que las empresas que han realizado algún tipo de ajuste NIIF y su registro pertinente, tuvieron un impacto financiero desfavorable. Como se puede observar el impacto es directamente proporcional al valor de ajuste NIIF. **Anexo 9.**

Gráfico 36. Cálculo anticipo renta 2013 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.





Para el 2014 y 2015 se mantiene la misma diferencia de \$ 8.868,51, debido que al no realizar ajustes NIIF posteriores a la adopción que afecten a los saldos de las cuentas que intervienen en el cálculo del anticipo impuesto a la renta, el cálculo en exceso se mantiene, al igual que el valor favorable. **Anexo 10 – 11.**

Gráfico 37. Cálculo anticipo renta 2014 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.

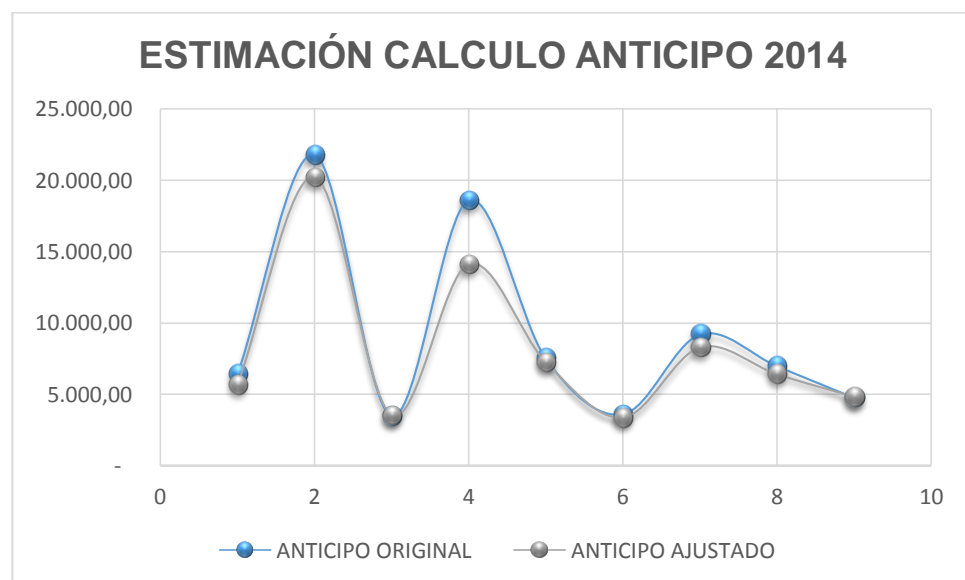
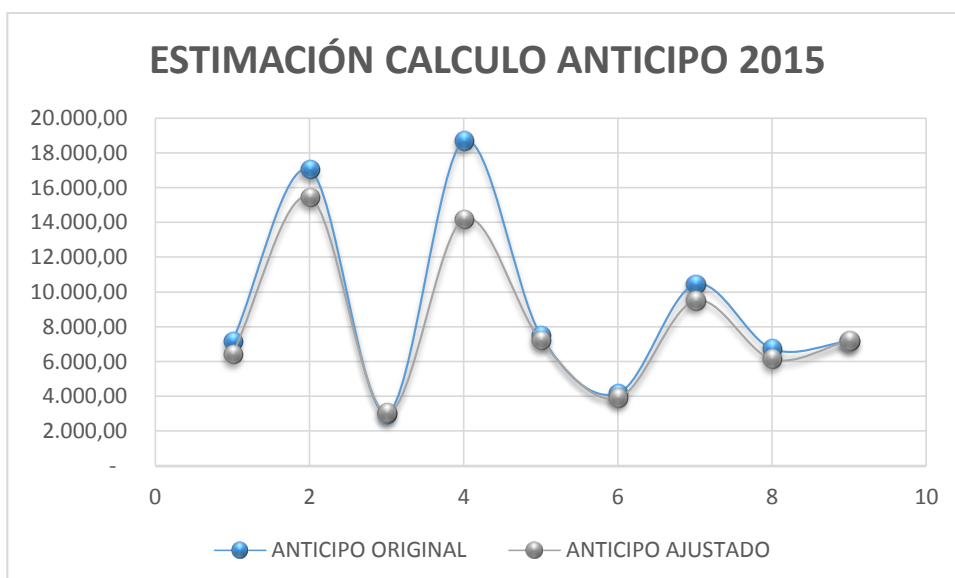
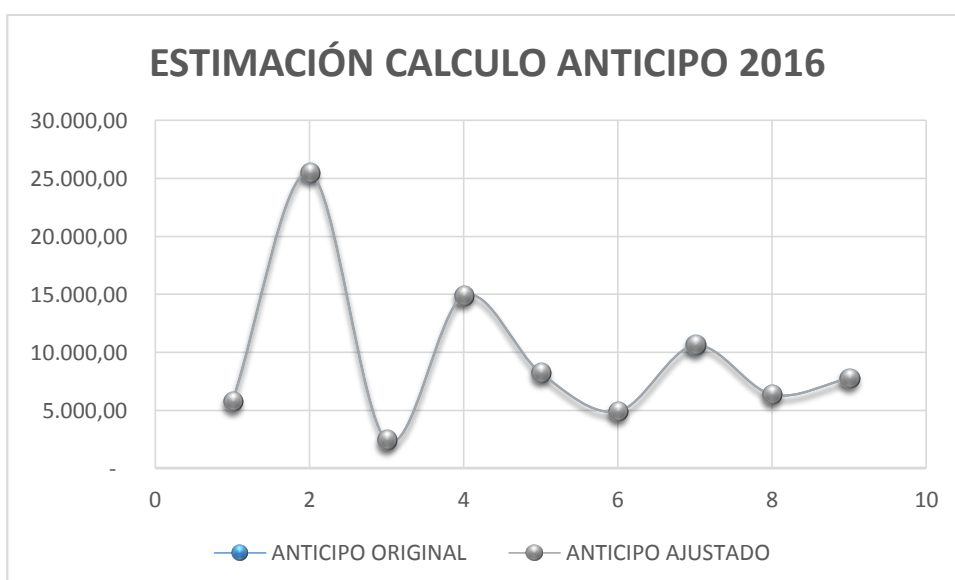


Gráfico 38. Cálculo anticipo renta 2015 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.



Para el año 2016 los valores del cálculo del anticipo del impuesto a la renta se regulan mediante una circular emitida por el ente fiscal, que pretende no considerar los ajustes NIIF para el mismo. **Anexo 12.**

Gráfico 39 Cálculo anticipo renta 2016 con y sin ajustes de empresas que conciliaron previa adopción.



Finalmente se puede observar que el impacto financiero al cálculo del anticipo impuesto a la renta fue de \$26.605,52 que es la suma desde el año 2013 al año 2015, y que se puede determinar que ha sido por los ajustes NIIF



realizados en la adopción por primera vez, ya que el sector no muestra ajustes luego de la misma.

Contablemente el sector afirma, que su contabilidad se encuentra basada en la norma contable y tributaria, lo cual consideramos no es una afirmación válida, a nuestro criterio; debido a que no existe la conciliación establecida en la NIC 12, la cual tiene como objetivo el reconocimiento de las diferencias entre la base imponible resultante de la aplicación de la legislación tributaria y los valores reconocidos contablemente, a través del diferimiento de impuestos.

- ¿Las empresas están cumpliendo en su totalidad la normativa contable y tributaria vigente en relación a la NIIF impuesto a las ganancias?

El propósito de la NIC 12, es llegar a un consenso entre la norma contable y la fiscal a través del reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos con la finalidad de reflejar fielmente la realidad de la empresa. Actualmente la norma fiscal reconoce impuestos diferidos en nueve casos específicos, los cuales en su mayoría no son de usual aplicación en el sector analizado, limitando el reconocimiento de impuestos diferidos en otros casos que sí son de uso habitual como por ejemplo la revaluación o jubilación patronal. Si el ente fiscal, permitiera el reconocimiento de impuestos diferidos, se podría llegar a sincerar los estados financieros sin limitar la información que se revela a través de ellos, facilitando así la toma de decisiones.

- ¿Existen diferencias entre la NIIF impuesto a las ganancias y la resolución expresa por parte de la Administración para la aplicación de Impuestos Diferidos?

Se puede determinar en base a la investigación realizada, que la conciliación entre diferencias contables y tributarias que originan el diferimiento de impuestos, no se estaría logrando, en la medida que establece la NIC 12, Impuesto a las Ganancias. Mientras que contablemente, las empresas al utilizar esta norma podrían realizar diferentes ajustes que revelen fielmente



la situación de la empresa a través de los Estados Financieros, la Administración Tributaria limita la realización de estos ajustes, al establecer 9 casos específicos de reconocimientos de impuestos diferidos en su legislación. Cabe recordar que, entre el 2012 y el 2014, mediante, la circular NAC-DGECCGC12-009, se negaba la aplicación de impuestos diferidos, al establecer que los gastos declarados como no deducibles en un ejercicio fiscal, no podrían ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, a través de la generación de impuestos diferidos.

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

En cumplimiento a las circulares No. SC.IC.04 Y SC.IC.03, publicadas el 4 de Septiembre de 2006, en el Registro Oficial No. 348, de la Superintendencia de Compañías, la empresa analizada en el caso práctico de esta investigación, procede en el año 2011 (transición), a la adopción de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera). Esta adopción, debió generar entre los registros contables, varios asientos relacionados con el reconocimiento de Impuestos Diferidos (NIC 12), lo cual no se pudo observar durante el análisis de la información proporcionada por la entidad. Al emitirse la resolución No. NAC-DGECCGC-12-009, por parte del Servicio de Rentas Internas, el 6 de junio del 2012, la Empresa previo análisis resolvió la no aplicabilidad de Impuestos Diferidos.

Con este antecedente se procedió a la elaboración de manera didáctica de los registros contables aplicando la NIC 12, en una de las gasolineras del sector, con lo cual pudimos verificar que la empresa sí hubiera tenido una afectación financiera de \$13121.20 por impuesto a la renta, de \$400.99 por participación a trabajadores y de

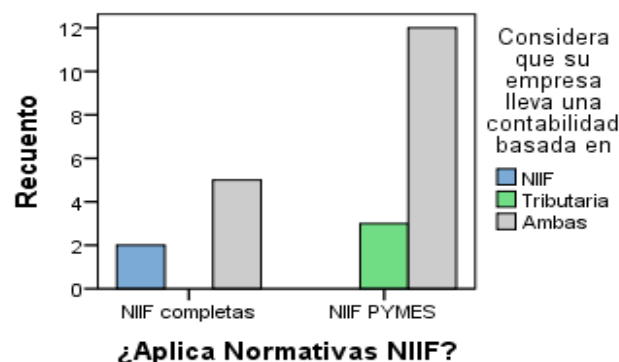


\$834.75 por anticipo de impuesto en el periodo 2012-2015. Pero si el ente regulador tributario hubiera aceptado los impuestos diferidos, la empresa pudiera haberse compensado dicha afectación financiera en años futuros.

De las 9 empresas adicionales que realizaron ajustes NIIF del sector estudiado, con datos publicados en la Superintendencia de Compañías, se ha podido verificar que las empresas han tenido una afectación financiera de \$26360.88 en el periodo 2013-2015, del Anticipo Impuesto a la Renta, debido al impacto de la fórmula de cálculo sobre los ajustes NIIF realizados. En el año 2012 no existe afectación ya que el cálculo de anticipo de impuesto es realizado en base a los estados financieros del año 2011 en donde no se realizó ningún tipo de afectación NIIF. **Véase Anexo 8-9-10-11.**

No existe una armonización legal entre los entes reguladores (Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas), lo que ha llevado a que las empresas no cumplan en su totalidad con la normativa contable, priorizando los requerimientos tributarios establecidos en la ley. Si bien la elaboración de los estados financieros responde a la aplicación de la técnica contable basada en su correspondiente normativa, para el cálculo de la base de Impuesto a la Renta, es necesaria la aplicación de previsiones legales, por tanto es importante la existencia de una conciliación contable y no solo tributaria, que incluya a los impuestos diferidos. Esta conclusión es aseverada a través de los resultados obtenidos en la encuesta en donde, únicamente 2 empresa, afirman basar su contabilidad en normativa NIIF, mientras que 20 entidades, afirmaron que su contabilidad aplica normativa tributaria.

Gráfico 40. Normativa aplicada por empresas encuestadas





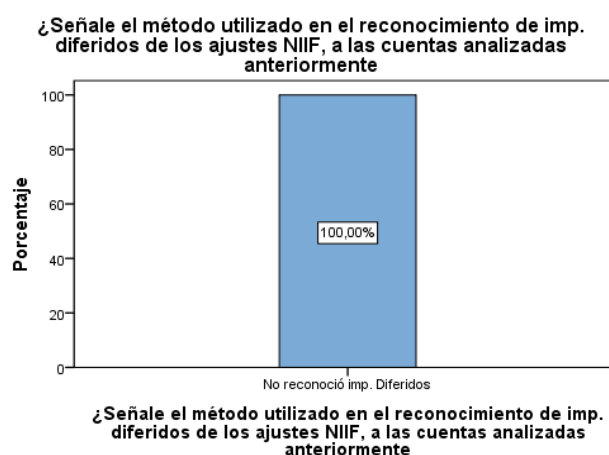
Al verse negada la aplicación de impuestos diferidos entre el año 2012 y 2014, con la emisión de la circular NAC-DGECCGC12-009, los gastos declarados como no deducibles en un ejercicio fiscal, no podrían ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros a través de la generación de un activo o pasivo por impuestos diferidos. Siendo así, las empresas del sector analizado no realizaron el reconocimiento de impuestos diferidos, en sus registros contables durante los periodos mencionados.

Tabla 59. Reconocimiento de impuestos diferidos en los ajustes a las cuentas analizadas

¿Señale el método utilizado en el reconocimiento de imp. diferidos de los ajustes NIIF, a las cuentas analizadas anteriormente

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
No reconoció imp. Diferidos	22	100,0	100,0	100,0

Gráfico 41. Empresas que reconocieron impuestos diferidos



El 100% de las empresas encuestadas adoptaron la normativa contable, ya sea NIIF COMPLETAS o NIIF PARA PYMES. Pero ninguna de ellas realizó la aplicación de la NIC 12, por limitaciones legales tributarias. **Véase Gráfico 7.**



Los principales registros contables que se originaron con la adopción de NIIF en el sector de las gasolineras de la ciudad de Cuenca y en la empresa analizada, fueron a cuentas de Propiedad Planta y Equipo (por diferencias en gasto de depreciación producidos por revaluaciones) y Jubilación Patronal (trabajadores que no cumplen 10 años de servicio). Esta información se pudo verificar a través de los datos de conciliación de saldos NEC-NIIF, presentados a la Superintendencia de Compañías. Todas las empresas que ajustaron cuentas previa adopción de NIIF por primera vez, conciliaron Propiedad, Planta y Equipo y Jubilación Patronal, pero ninguna registró ajustes por Impuestos Diferidos. **Véase Gráfico 14 - 30.**



Gráfico 42. Ajustes a propiedad, planta y equipo

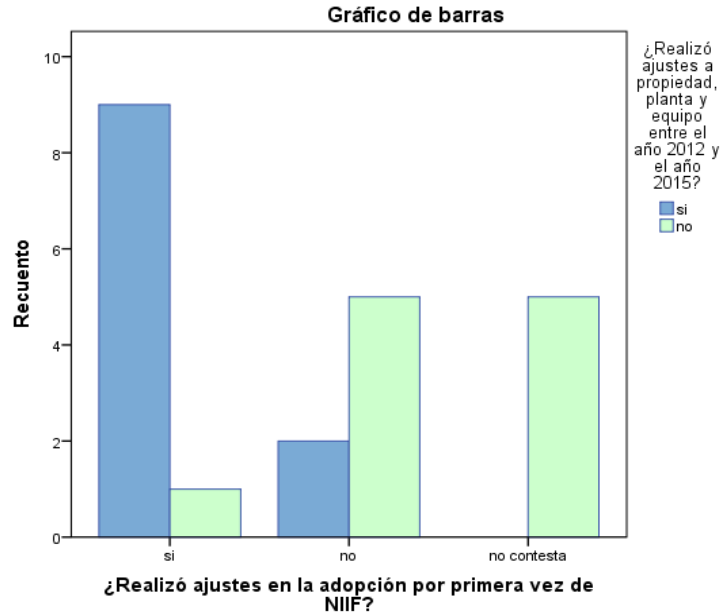


Gráfico 43. Ajustes a Jubilación Patronal



Uno de los principales métodos utilizados para la medición posterior de propiedad, planta y equipo, es a través de la utilización del método de revaluación. Con la aplicación de este método, tanto el caso particular de la empresa analizada, así como el sector de estudio, pudo existir la posible generación de un activo o un pasivo por



impuesto diferido, más ninguna de las empresas reconoció impuestos diferidos. Véase Gráfico 11.

Gráfico 44. Empresas que realizaron Revaluación de Propiedad, Planta y Equipo



En el sector analizado en la presente investigación, no se realiza el reconocimiento de deterioro de valor de inventario debido a que la norma tributaria permite el reconocimiento de un impuesto diferido por este concepto siempre y cuando se pueda vender o auto consumir el inventario en periodos posteriores. Esta particularidad no podrá llevarse a cabo debido a que el combustible es un producto que al deteriorarse no sirve para su uso por lo cual no se trata de un deterioro sino de una pérdida de inventario. Véase Gráfico 18.

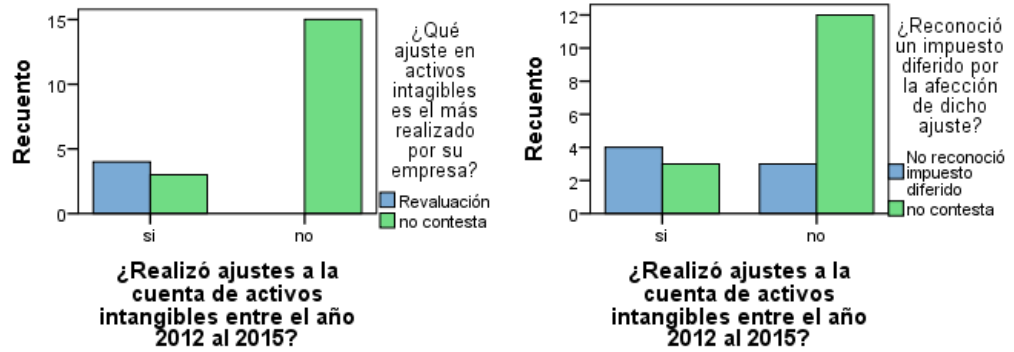
Gráfico 45. Reconocimiento de deterioro de valor de inventario





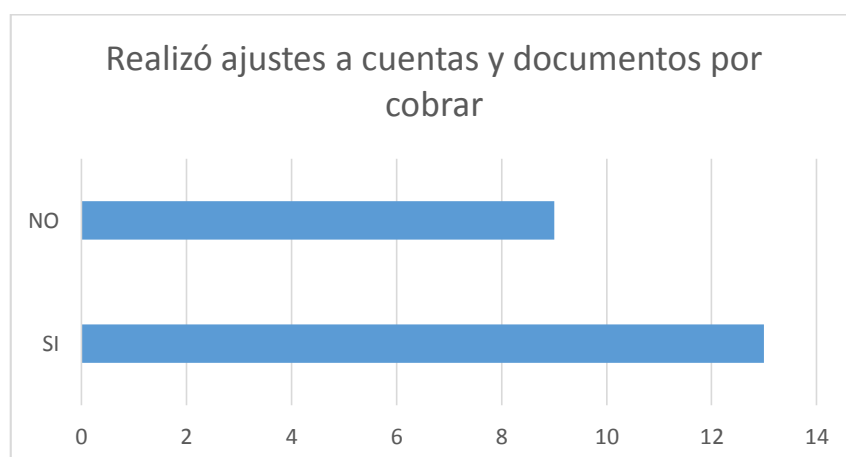
El 22.7% de empresas del sector realizó un ajuste a la cuenta de activos intangibles a través del método de revaluación pero ninguna reconoció un impuesto diferido por esta afectación. **Véase Gráfico 19 - 20.**

Gráfico 46. Valoración de intangibles y reconocimiento de impuestos diferidos



Las empresas que realizan ajustes a las cuentas y documentos por cobrar a través de la provisión de cuentas incobrables sin sobrepasar los límites fiscales, a pesar que la NIIF establece otros parámetros de reconocimiento. Ninguna reconoció impuestos diferidos. **Véase Gráfico 25 - 26.**

Gráfico 47. Ajustes a cuentas y documentos por cobrar.



Sobre la jubilación patronal y desahucio la NIIF establece el reconocimiento de la provisión por el total de los trabajadores sin tomar en cuenta los años de servicio, pero la normativa fiscal reconoce como deducible, el valor de la provisión solo de los



trabajadores entre 10 y 25 años de servicio, respaldado en estudios actuariales. Si se aplicara la norma contable, se podrían generar impuestos diferidos por las diferencias generadas en la provisión de empleados que laboran menos de 10 años.

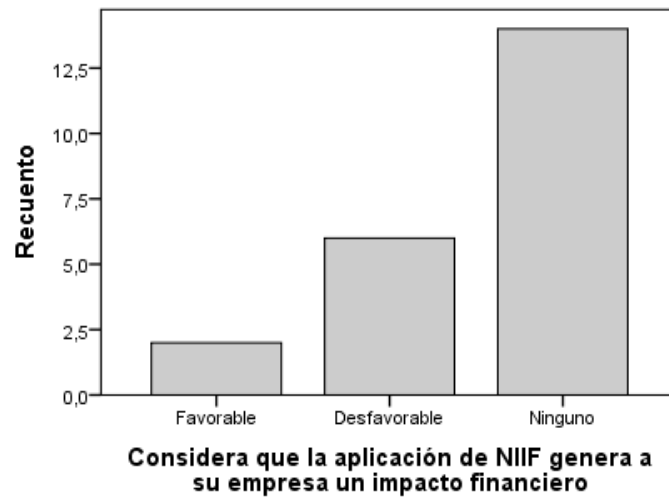
Véase Gráfico 27 – 29 – 30.

Tabla 60. Resultados preguntas de investigación relacionadas con jubilación patronal

				¿Realizó ajustes a la cuenta jubilación patronal y desahucio entre el año 2012 al 2015?		
				si	no	no contesta
¿Registró el valor no deducible que genera los empleados con edad menor a 10 años de servicio dentro de la empresa?	si	¿Realizó un estudio actuarial?	si	14	0	0
			no	0	0	0
			no contesta	0	0	0
	no	¿Realizó un estudio actuarial?	si	1	0	0
			no	0	0	0
			no contesta	0	0	0
	no contesta	¿Realizó un estudio actuarial?	si	0	0	0
			no	0	0	0
			no contesta	0	7	0

Del total de empresas encuestadas, 14 consideran que la aplicación de NIIF no genera un impacto financiero debido a que sus ajustes realizados son de cuantía baja durante el periodo 2012 al 2015, pero 7 empresas que realizaron ajustes significativos en especial a propiedad, planta y equipo se vieron afectados financieramente al momento de su conciliación tributaria, así como también en el cálculo de su anticipo impuesto a la renta. **Véase Gráfico 34.**

Gráfico 48. Impacto de la aplicación de normativa NIIF



A pesar de que las empresas en su mayoría afirman llevar una contabilidad basada en la normativa contable y tributaria, implícitamente prevalecen los requerimientos fiscales. **Véase Gráfico 32.**



5.2 Recomendaciones

- La empresa analizada como caso de estudio, debería considerar la aplicabilidad de Impuestos Diferidos, reconocer las diferencias en la depreciación acumulada de edificios, vehículos y seguridad industrial, así como también las diferencias en la provisión por jubilación patronal de los empleados que laboran menos de 10 años, pudiendo generar activos o pasivos por impuestos diferidos. De esta forma sería posible obtener información financiera fiable, basada en la técnica contable tal como lo establece la respectiva norma. La parte legal exigida por la Administración Tributaria, no se vería afectada ni alterada puesto que las diferencias son consideradas en la Conciliación Tributaria como gastos no deducibles.
- Para un adecuado seguimiento de los entes de control, es necesaria la presentación de un Anexo o Informe detallado de impuestos diferidos reconocidos en un ejercicio fiscal, ya que en años futuros la empresa podría hacer uso de los créditos cuando se ejecute el activo o el pasivo, siempre y cuando los mismos estén debidamente respaldados con el respectivo estudio técnico.
- Continuamente las Normas Internacionales de Información Financiera, presentan cambios, surgen nuevas normas e interpretaciones por lo cual sería recomendable que los entes controladores (Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas), tengan una preparación en el tema de manera constante y sean los pioneros en la temática del tal manera que las respuestas a las dudas generadas en los contribuyentes sean contestadas por dichos entes.
- Organizar esfuerzos, no solo a nivel local, sino nacional de tal forma que se pueda crear en primera instancia un catálogo normado y generalizado de cuentas que en lo posterior permita primero una visión uniforme de la situación financiera en el sector, facilitando el tratamiento contable, con las consideraciones tributarias establecidas por Ley.



- La economía del país hoy en día requiere inyecciones de capital, por la recesión que se está atravesando y una de las formas de ser atractivos a mercados internacionales es mostrar información financiera con estándares mundiales, que permitan ser comparada y brinde seguridad al inversionista. Por otro lado, es necesario mostrar seguridad tributaria al capitalista, a través de una armonización de la norma contable y la legal.
- A las Cámaras de Comercio y a los Colegios Profesionales para que actúen como veedores y fiscalizadores del cumplimiento de las normas contables y tributarias, ya que al ser representantes de las empresas y los profesionales, deberían ser los primeros en expresar conclusiones o recomendaciones a los organismos de control, sobre posibles cambios en las legislaciones, buscando el menor impacto en la realidad empresarial.



BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Nacional. (2014). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito.
- Asamblea Nacional. (2014). *Registro Oficial Suplemento No. 405 Ley de incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*. Quito.
- Asamblea Nacional. (2014). *Reglamento de Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno*. Cuenca.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (09 de 07 de 2009). Material de Formación sobre NIIF para las PYMES, Sección 29. United Kingdom.
- Economiaes.com. (2015). Recuperado el 29 de mayo de 2016, de <http://economiaes.com/finanzas/impuestos-concepto.html>
- El Comercio. (10 de 2016). Obtenido de <http://especiales.elcomercio.com/2015/10/gasolineras/#mercado>
- El Telégrafo. (14 de 09 de 2016). *Propietarios de gasolineras dicen que sector atraviesa "crítica" situación financiera*. Obtenido de <http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/8/proprietarios-de-gasolineras-dicen-que-sector-atravesia-critica-situacion-financiera>
- Hansen-Holm & Co. (2011). *Manual para Implementar las Normas Internacionales de Información Financiera*. Guayaquil: Hansen-Holm & Co.
- Hansen-Holm. (2011). *NIIF Teoría y Práctica* . Guayaquil: Hansen-Holm & Co.
- Hansen-Holm Mario, C. L. (2012). *NIIF para PYMES Teoría y Práctica* . Guayaquil: Hanssen-Holm.
- International Accounting Standards Board. (2014). *Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las Ganancias* . Inglaterra.
- International Financial Reporting Standards. (2012). *NIC 12 Impuesto a las Ganancias*. IFRS Foundation.



- International Financial Reporting Standards. (2012). *NIC 16 Propiedad Planta y Equipo*. IFRS Foundation.
- International Financial Reporting Standards. (2012). *NIC 32 Instrumentos Financieros Presentación*. IFRS Foundation.
- KPMG. (2005). *kpmg.com*. Obtenido de <http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2013/05/niif.pdf>
- Registro Oficial Suplemento 445 de 01-nov.-2001. (2010). *Reglamento de Establecimientos de Comercialización de Combustibles*. Quito.
- Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno (2015).
- Resolución No.G.DSC.010 (Superintendencia de Compañías 2008).
- Revista Contabilidad y Finanzas. (05 de 07 de 2016). *Scielo Brasil*. Obtenido de [www.scielo.br/scielo.php?pid=\\$1519-70772005000300009&script=sci_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=$1519-70772005000300009&script=sci_arttext)
- Rico, C. P. (2016). *COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES: PROCESO DE CONVERGENCIA Y ADOPCION DE LAS NIIF*. Obtenido de <https://www.ucuenca.edu.ec/ojs/index.php/REP/article/view/609/528>
- Servicio de Rentas Internas. (2011). *NAC-DGERCGC-11-00143*. Quito.
- Servicio de Rentas Internas. (2012). *NAC-DGECCGC12-00009*. Quito.
- Servicio de Rentas Internas. (2015). *Circular NAC-DGECCGC15-00000012*. Quito.
- Superintendencia de Compañías. (2006). *Resolución No. 06.Q.ICI.004*. QUITO.
- Superintendencia de Compañías. (2008). *Resolución No. ADM08199*. Quito.
- Superintendencia de Compañías. (2008). *Resolución No. 08.G.DSC*. Quito.
- Superintendencia de Compañías. (2011). *Resolución No. SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11*. Quito.
- Thompson Baldiviezo, J. (08 de 2008). *Promonegocios.net*. Obtenido de <http://www.promonegocios.net/contabilidad/historia-contabilidad.html>



ANEXOS

ANEXO 1. Análisis de las empresas del sector por cuenta contable

	EMPRESAS	Documentos y cuentas por cobrar	Inventarios	Crédito Tributario	Anticipo Impuesto a la Renta	Propiedad Planta y Equipo	Cuentas y Documentos por pagar	Jubilación Patronal	Bonificación por desahucio	Superavit por revaluación	Resultados acumulados provenientes de la adopción por primera vez	Ganancia del periodo	Propiedad de inversión	Activos Intangibles
1	EMPRESA 1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	EMPRESA 2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3	EMPRESA 3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4	EMPRESA 4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5	EMPRESA 5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6	EMPRESA 6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
7	EMPRESA 7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8	EMPRESA 8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	EMPRESA 9	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	0
10	EMPRESA 10	1	0	0	0	1	1	1	0	0	0	1	0	0
11	EMPRESA 11	0	1	1	0	1	0	0	0	0	1	1	0	0
12	EMPRESA 12	0	0	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1
13	EMPRESA 13	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1
14	EMPRESA 14	1	0	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	0
15	EMPRESA 15	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	0	0	0
16	EMPRESA 16	0	0	0	0	1	0	1	0	0	1	1	1	0
17	EMPRESA 17	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0
18	EMPRESA 18													
19	EMPRESA 19	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
20	EMPRESA 20	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
21	EMPRESA 21	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
22	EMPRESA 22	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
23	EMPRESA 23	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
24	EMPRESA 24	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
25	EMPRESA 25	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
26	EMPRESA 26	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
27	EMPRESA 27	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
28	EMPRESA 28	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3

Descripción	Referencia
No realizó ajustes, en adopción	0
Algún tipo de ajuste, previa adopción	1
No realiza ajustes, adopción directa	2
En proceso de liquidación-cancelación	3

RESUMEN	No.
EMPRESAS NO AJUSTADAS	8
EMPRESAS AJUSTADAS	10
EMPRESAS QUE ADOPTARON DIRECTAMENTE	6
EMPRESAS EN LIQUIDACION	4
	28



**ANEXO 2. Rotación de inventario 2012**

EMPRESA	INV. INICIAL	COMPRAS	INV. FINAL	COSTO VENTAS	IVN. PROMEDIO	ROT. INVENTARIO DIAS	ROT. INVENTARIO ANUAL
EMPRESA 1	25.481,15	3.339.179,47	31.733,10	3.332.927,52	28.607,13	3	117
EMPRESA 2	36.440,62	2.698.272,51	18.042,86	2.716.670,27	27.241,74	4	100
EMPRESA 3	23.932,83	3.068.138,22	24.458,10	3.067.612,95	24.195,47	3	127
EMPRESA 4	15.580,45	3.265.554,59	20.325,03	3.260.810,01	17.952,74	2	182
EMPRESA 5	68.315,77	4.840.732,16	77.586,75	4.831.461,18	72.951,26	5	66
EMPRESA 6	18.090,07	3.872.536,16	14.729,23	3.875.897,00	16.409,65	2	236
EMPRESA 7	12.255,84	1.446.350,19	14.858,19	1.443.747,84	13.557,02	3	106
EMPRESA 8	24.696,28	2.484.072,04	18.629,30	2.490.139,02	21.662,79	3	115
EMPRESA 9	18.527,95	2.949.286,79	25.208,36	2.942.606,38	21.868,16	3	135
EMPRESA 10	62.080,47	4.075.810,72	67.391,92	4.070.499,27	64.736,20	6	63
EMPRESA 11	35.358,30	3.932.067,78	30.616,48	3.936.809,60	32.987,39	3	119
EMPRESA 12	24.832,62	2.644.826,68	19.130,00	2.650.529,30	21.981,31	3	121
EMPRESA 13	52.223,83	2.623.752,43	37.836,47	2.638.139,79	45.030,15	6	59
EMPRESA 14	63.916,71	7.723.061,09	42.499,10	7.744.478,70	53.207,91	2	146
EMPRESA 15	40.271,71	3.147.632,07	30.411,74	3.157.492,04	35.341,73	4	89
EMPRESA 16	38.653,86	4.183.991,56	42.629,49	4.180.015,93	40.641,68	4	103
EMPRESA 17	-	466.594,25	6.757,54	459.836,71	3.378,77	3	136
EMPRESA 18	49.710,93	5.330.645,80	40.016,31	5.340.340,42	44.863,62	3	119
EMPRESA 19	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 20	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 21	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 22	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 23	-	1.430.545,59	20.224,85	1.410.320,74	10.112,43	3	139
EMPRESA 24	-	-	-	-	-	-	-
						PROMEDIOS:	93,82

**ANEXO 3. Rotación de inventarios 2013**

EMPRESA	INV. INICIAL	COMPRAS	INV. FINAL	COSTO VENTAS	IVN. PROMEDIO	ROT. INVENTARIO DIAS	ROT. INVENTARIO ANUAL
EMPRESA 1	31.733,10	3.816.372,98	23.854,61	3.824.251,47	27.793,86	3	138
EMPRESA 2	18.042,86	2.808.428,74	38.137,86	2.788.333,74	28.090,36	4	99
EMPRESA 3	24.458,10	3.096.286,62	28.502,61	3.092.242,11	26.480,36	3	117
EMPRESA 4	20.325,03	3.988.459,97	24.554,07	3.984.230,93	22.439,55	2	178
EMPRESA 5	77.586,75	3.958.238,22	93.565,45	3.942.259,52	85.576,10	8	46
EMPRESA 6	14.729,23	4.144.960,15	10.881,06	4.148.808,32	12.805,15	1	324
EMPRESA 7	14.858,19	1.501.089,11	18.563,00	1.497.384,30	16.710,60	4	90
EMPRESA 8	18.629,30	2.695.830,29	18.943,25	2.695.516,34	18.786,28	3	143
EMPRESA 9	25.208,36	2.904.074,34	23.340,28	2.905.942,42	24.274,32	3	120
EMPRESA 10	67.391,92	4.088.805,66	71.182,18	4.085.015,40	69.287,05	6	59
EMPRESA 11	30.616,48	3.728.303,66	32.233,23	3.726.686,91	31.424,86	3	119
EMPRESA 12	19.130,00	2.472.368,83	-	2.491.498,83	9.565,00	1	260
EMPRESA 13	37.836,47	2.826.337,80	22.102,33	2.842.071,94	29.969,40	4	95
EMPRESA 14	42.499,10	7.499.710,83	73.157,47	7.469.052,46	57.828,29	3	129
EMPRESA 15	30.411,74	3.014.223,77	35.152,82	3.009.482,69	32.782,28	4	92
EMPRESA 16	42.629,49	4.046.727,52	43.005,66	4.046.351,35	42.817,58	4	95
EMPRESA 17	6.757,54	1.141.431,56	23.350,98	1.124.838,12	15.054,26	5	75
EMPRESA 18	40.016,31	5.436.571,01	48.286,00	5.428.301,32	44.151,16	3	123
EMPRESA 19	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 20	-	3.330.677,35	36.361,12	3.294.316,23	18.180,56	2	181
EMPRESA 21	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 22	-	355.936,32	24.011,01	331.925,31	12.005,51	13	28
EMPRESA 23	20.224,85	2.589.406,99	25.909,82	2.583.722,02	23.067,34	3	112
EMPRESA 24	-	-	-	-	-	-	-
						PROMEDIOS:	108,61



ANEXO 4. Rotación de inventarios 2014

EMPRESA	INV. INICIAL	COMPRAS	INV. FINAL	COSTO VENTAS	IVN. PROMEDIO	ROT. INVENTARIO DIAS	ROT. INVENTARIO ANUAL
EMPRESA 1	23.854,61	4.497.661,35	16.231,67	4.505.284,29	20.043,14	2	225
EMPRESA 2	38.137,86	2.780.807,70	31.759,53	2.787.186,03	34.948,70	5	80
EMPRESA 3	28.502,61	3.370.038,53	31.106,37	3.367.434,77	29.804,49	3	113
EMPRESA 4	24.554,07	4.256.265,69	15.762,54	4.265.057,22	20.158,31	2	212
EMPRESA 5	93.565,45	3.827.397,21	99.915,82	3.821.046,84	96.740,64	9	39
EMPRESA 6	10.881,06	4.637.720,52	30.865,65	4.617.735,93	20.873,36	2	221
EMPRESA 7	18.563,00	1.505.299,57	21.214,00	1.502.648,57	19.888,50	5	76
EMPRESA 8	18.943,25	2.984.709,56	18.343,99	2.985.308,82	18.643,62	2	160
EMPRESA 9	23.340,28	3.086.158,09	18.400,54	3.091.097,83	20.870,41	2	148
EMPRESA 10	71.182,18	4.158.390,23	70.050,59	4.159.521,82	70.616,39	6	59
EMPRESA 11	32.233,23	3.677.505,41	27.333,52	3.682.405,12	29.783,38	3	124
EMPRESA 12	-	2.059.459,70	14.799,59	2.044.660,11	7.399,80	1	276
EMPRESA 13	22.102,33	3.175.152,72	28.644,53	3.168.610,52	25.373,43	3	125
EMPRESA 14	73.157,47	8.080.179,38	49.437,80	8.103.899,05	61.297,64	3	132
EMPRESA 15	35.152,82	3.337.630,78	29.630,84	3.343.152,76	32.391,83	3	103
EMPRESA 16	43.005,66	4.148.914,02	63.845,70	4.128.073,98	53.425,68	5	77
EMPRESA 17	23.350,98	1.413.272,22	13.599,71	1.423.023,49	18.475,35	5	77
EMPRESA 18	48.286,00	5.305.153,39	56.893,82	5.296.545,57	52.589,91	4	101
EMPRESA 19	-	-	-	-	-	-	-
EMPRESA 20	36.361,12	3.195.985,73	23.276,72	3.209.070,13	29.818,92	3	108
EMPRESA 21	-	194.300,17	51.729,14	142.571,03	25.864,57	65	6
EMPRESA 22	24.011,01	1.723.555,97	20.545,73	1.727.021,25	22.278,37	5	78
EMPRESA 23	25.909,82	2.612.448,00	21.102,41	2.617.255,41	23.506,12	3	111
EMPRESA 24	-	-	-	-	-	-	-
						PROMEDIOS:	110,83



ANEXO 5. Rotación de inventarios 2015

EMPRESA	INV. INICIAL	COMPRAS	INV. FINAL	COSTO VENTAS	IVN. PROMEDIO	ROT. INVENTARIO DIAS	ROT. INVENTARIO ANUAL
EMPRESA 1	16.231,67	4.246.463,72	1.949,11	4.260.746,28	9.090,39	1	469
EMPRESA 2	31.759,53	2.814.011,74	26.302,67	2.819.468,60	29.031,10	4	97
EMPRESA 3	31.106,37	3.623.333,90	49.571,89	3.604.868,38	40.339,13	4	89
EMPRESA 4	15.762,54	4.793.037,30	25.830,40	4.782.969,44	20.796,47	2	230
EMPRESA 5	99.915,82	1.078.718,51	-	1.178.634,33	49.957,91	15	24
EMPRESA 6	30.865,65	4.441.124,15	33.565,86	4.438.423,94	32.215,76	3	138
EMPRESA 7	21.214,00	1.714.363,73	16.980,00	1.718.597,73	19.097,00	4	90
EMPRESA 8	18.343,99	3.066.577,75	16.569,70	3.068.352,04	17.456,85	2	176
EMPRESA 9	18.400,54	3.139.052,59	21.603,31	3.135.849,82	20.001,93	2	157
EMPRESA 10	70.050,59	4.089.341,33	71.351,96	4.088.039,96	70.701,28	6	58
EMPRESA 11	27.333,52	4.505.821,07	52.259,61	4.480.894,98	39.796,57	3	113
EMPRESA 12	14.799,59	1.393.241,74	13.171,84	1.394.869,49	13.985,72	4	100
EMPRESA 13	28.644,53	3.268.981,91	36.866,63	3.260.759,81	32.755,58	4	100
EMPRESA 14	49.437,80	8.109.623,58	52.072,99	8.106.988,39	50.755,40	2	160
EMPRESA 15	29.630,84	3.609.336,95	39.300,52	3.599.667,27	34.465,68	3	104
EMPRESA 16	63.845,70	3.815.553,30	35.798,86	3.843.600,14	49.822,28	5	77
EMPRESA 17	13.599,71	1.527.985,31	8.932,34	1.532.652,68	11.266,03	3	136
EMPRESA 18	56.893,82	3.825.545,29	50.889,49	3.831.549,62	53.891,66	5	71
EMPRESA 19	-	3.032.679,28	114.751,68	2.917.927,60	57.375,84	7	51
EMPRESA 20	23.276,72	3.335.215,75	27.217,86	3.331.274,61	25.247,29	3	132
EMPRESA 21	51.729,14	2.526.412,00	57.822,30	2.520.318,84	54.775,72	8	46
EMPRESA 22	20.545,73	1.294.999,26	-	1.315.544,99	10.272,87	3	128
EMPRESA 23	21.102,41	2.897.409,20	19.317,09	2.899.194,52	20.209,75	3	143
EMPRESA 24	-	-	-	-	-	-	-
						PROMEDIOS:	122,46



ANEXO 6. Porcentaje de propiedad planta y equipo con respecto al activo total

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO CON RESPECTO AL ACTIVO TOTAL DE LAS EMPRESAS QUE AJUSTARON ESTA CUENTA, PREVIA ADOPCION DE NIIF			
EMPRESA	TOTAL ACTIVO	PPYE	% PPYE / ACT TOT
EMPRESA 9	381.340,79	44.273,29	11,61%
EMPRESA 10	718.426,56	375.343,05	52,25%
EMPRESA 11	4.207.110,42	3.093.493,14	73,53%
EMPRESA 12	1.071.382,79	747.705,49	69,79%
EMPRESA 13	1.081.647,84	886.587,40	81,97%
EMPRESA 14	1.473.219,05	1.072.109,31	72,77%
EMPRESA 15	345.403,34	180.979,56	52,40%
EMPRESA 16	349.910,96	193.804,11	55,39%
EMPRESA 17	2.832.171,44	1.886.822,29	66,62%



ANEXO 7. Resumen de ajustes por cuentas realizados en nueve empresas previa adopción

EMPRESAS	Documentos y cuentas por cobrar	Inventarios	Crédito Tributario Renta	Anticipo Impuesto a la Renta	Propiedad Planta y Equipo	Cuentas y Documentos por pagar	Jubilación Patronal	Bonificación por desahucio	Propiedad de inversión	Activos Intangibles
EMPRESA 9	0,00	0,00	14426,44	0,00	151419,57	5692,50	26423,00	19798,00	0,00	0,00
EMPRESA 10	11466,26	0,00	0,00	0,00	245560,82	0,00	3648,91	0,00	0,00	0,00
EMPRESA 11	0,00	1684,19	0,00	0,00	6245,56	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
EMPRESA 12	0,00	0,00	0,00	0,00	586584,46	0,00	6815,86	50,95	0,00	33375,09
EMPRESA 13	23601,98	0,00	0,00	0,00	6231,01	5778,52	15438,47	4197,74	0,00	40000,00
EMPRESA 14	912,00	0,00	0,00	0,00	49364,95	0,00	2810,00	1788,00	0,00	0,00
EMPRESA 15	186343,00	0,00	0,00	0,00	-57313,33	239512,37	0,00	0,00	0,00	0,00
EMPRESA 16	0,00	0,00	0,00	0,00	94080,64	0,00	5772,08	0,00	16898,65	0,00
EMPRESA 17	0,00	0,00	0,00	0,00	218,21	0,00	0,00	0,00	0,00	5034,69
	222323,24	1684,19	14426,44	0	1082391,89	250983,39	60908,32	25834,69	16898,65	78409,78
	12,68%	0,10%	0,82%	0,00%	61,71%	14,31%	3,47%	1,47%	0,96%	4,47%



ANEXO 8. Cálculo anticipo para el año 2012 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF

EMPRESAS	CALCULO ANTICIPO IMP. A LA RENTA PARA AÑO 2012															DIFERENCIA	
	ACTIVO	(CUENTAS/DOCU MIENTOS X COBRAR)	(CREDITOS FISCALES)	PROVISION INCOBRABLES	AJUSTE NIIF	PATRIMONIO	AJUSTE NIIF	INGRESO	COSTOS	GASTOS	15% PARTICIPACION	INCREMENTO NETO	DEDUCCION DISCAPACIDAD	(G. NO DEDUCIBLES)	ANTICPO ORIGINAL		ANTICPO SIN AJUSTES
EMPRESA 1	520.961,61	29.723,24	57.049,39	524,94	-	314.740,95	-	3.351.164,69	2.974.721,71	326.315,25	7.519,16	-	-	4.038,52	4.533,70	4.533,70	-
EMPRESA 2	2.361.132,04	455.708,54	140.977,85	6.918,10	-	34.367,19	-	4.947.359,69	4.198.961,84	666.098,58	12.344,89	-	-	3.987,52	11.496,69	11.496,69	-
EMPRESA 3	393.575,74	122.499,80	23.481,71	-	-	170.823,37	-	3.279.700,85	2.867.326,95	349.412,52	9.444,20	-	-	1.480,18	3.696,27	3.696,27	-
EMPRESA 4	1.962.690,81	26.197,23	16.806,20	89,67	-	1.846.234,82	-	5.067.897,45	4.557.088,73	190.430,08	48.056,80	-	-	-	13.891,79	13.891,79	-
EMPRESA 5	1.056.265,10	84.104,99	49.441,83	342,13	-	43.666,27	-	4.424.902,70	4.057.319,96	430.524,30	3.406,09	-	-	494,91	6.116,78	6.116,78	-
EMPRESA 6	278.045,06	50.097,40	29.732,09	1.211,52	-	50.867,40	-	2.447.340,82	2.146.941,69	293.289,53	1.066,44	-	-	1.043,11	2.687,67	2.687,67	-
EMPRESA 7	1.328.383,00	-	61.786,41	-	-	359.492,44	-	4.678.691,33	4.028.441,27	550.201,64	15.007,27	-	-	-	9.516,79	9.516,79	-
EMPRESA 8	782.898,23	96.994,91	7.426,56	-	-	279.554,31	-	3.376.721,79	3.055.418,83	281.377,14	5.988,87	-	-	-	5.132,96	5.132,96	-
EMPRESA 9	448.347,87	26.793,91	78.214,32	-	-	246.803,83	-	2.877.897,41	2.505.248,08	303.831,04	10.322,74	-	-	-	3.985,87	3.985,87	-
														TOTALES:	61.058,51	61.058,51	-



ANEXO 9. Cálculo anticipo para el año 2013 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF

EMPRESAS	CALCULO ANTICIPO IMP. A LA RENTA PARA AÑO 2013															DIFERENCIA	
	ACTIVO	(CUENTAS/DOCUMENTOS X COBRAR)	(CREDITOS FISCALES)	PROVISION INCOBRABLES	AJUSTE NIIF	PATRIMONIO	AJUSTE NIIF	INGRESO	COSTOS	GASTOS	15% PARTICIPACION	INCREMENTO NETO	DEDUCCION DISCAPACIDAD	(G. NO DEDUCIBLES)	ANTICPO ORIGINAL		ANTICPO SIN AJUSTES
EMPRESA 1	718.426,56	26.702,22	44.981,50	-	136.993,13	462.030,77	96.464,63	3.512.637,78	3.067.612,95	334.509,99	14.405,88	-	-	12.634,97	5.963,69	5.222,79	740,90
EMPRESA 2	4.207.110,42	-	217.001,53	12.034,52	75.205,39	788.980,30	639.158,76	6.159.942,35	5.725.723,64	301.086,35	19.515,16	-	-	5.874,36	19.952,86	18.373,72	1.579,14
EMPRESA 3	345.403,34	95.805,32	8.515,31	-	- 3.949,25	174.872,44	- 13.221,67	3.038.671,30	2.650.529,30	339.972,92	7.220,86	-	-	625,69	3.559,78	3.602,02	- 42,24
EMPRESA 4	2.832.171,44	28.773,35	13.939,00	89,67	750.828,78	2.626.556,66	744.012,92	4.925.725,83	4.394.588,02	190.302,55	51.125,28	-	-	-	19.018,72	14.527,37	4.491,34
EMPRESA 5	1.081.647,84	37.746,15	49.718,90	342,13	55.298,18	53.202,02	29.883,45	4.533.602,39	4.070.499,27	454.321,61	1.475,50	-	-	1.615,33	6.845,28	6.564,32	280,96
EMPRESA 6	349.910,96	44.434,71	38.910,04	1.211,52	44.919,05	124.666,17	40.321,05	2.986.631,14	2.638.139,79	315.647,45	2.638,26	-	-	191,67	3.350,60	3.090,28	260,32
EMPRESA 7	1.473.219,05	110.089,31	135.597,82	-	75.020,47	651.766,50	314.532,84	4.547.818,30	3.987.189,10	520.399,21	9.638,85	-	-	-	9.516,25	8.587,11	929,15
EMPRESA 8	1.071.382,79	43.489,05	45.226,40	-	95.859,29	456.904,80	101.631,37	4.587.352,30	4.213.687,52	-	19.399,89	-	-	-	6.377,94	5.791,24	586,70
EMPRESA 9	381.340,79	24.472,85	55.212,88	-	- 6.550,42	293.594,71	- 6.550,42	3.118.678,62	2.716.670,27	320.507,95	12.225,06	-	-	888,15	4.065,53	4.104,84	- 39,30
														TOTALES:	78.650,65	69.863,69	8.786,96



ANEXO 10. Cálculo anticipo para el año 2014 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF

EMPRESAS	CALCULO ANTICIPO IMP. A LA RENTA PARA AÑO 2014																
	ACTIVO	(CUENTAS/DOCUMENTOS X COBRAR)	(CREDITOS FISCALES)	PROVISION INCOBRABLES	AJUSTE NIIF	PATRIMONIO	AJUSTE NIIF	INGRESO	COSTOS	GASTOS	15% PARTICIPACION	INCREMENTO NETO	DEDUCCION DISCAPACIDAD	(G. NO DEDUCIBLES)	ANTICIPO ORIGINAL	ANTICIPO SIN AJUSTES	DIFERENCIA
EMPRESA 1	784.084,62	28.963,39	46.947,22	290,37	136.993,13	496.517,27	96.464,63	3.555.176,80	3.092.242,11	348.592,65	17.151,31	-	-	528,77	6.409,06	5.668,16	740,90
EMPRESA 2	4.317.679,87	652.740,79	250.571,29	14.801,90	75.205,39	808.603,54	639.158,76	5.048.725,33	3.942.259,52	1.001.011,97	14.173,32	-	-	3.748,91	21.782,62	20.203,48	1.579,14
EMPRESA 3	323.498,56	106.274,02	3.753,98	-	- 3.949,25	191.511,58	- 13.221,67	2.853.751,64	2.472.368,83	353.602,55	10.193,84	-	-	169,56	3.489,69	3.531,93	- 42,24
EMPRESA 4	2.802.615,65	54.529,17	12.330,67	89,67	750.828,78	2.610.251,34	744.012,92	4.763.158,74	4.275.708,65	207.195,11	42.038,25	-	-	-	18.612,15	14.120,81	4.491,34
EMPRESA 5	1.184.809,05	80.084,59	55.990,76	342,13	55.298,18	65.771,83	29.883,45	4.650.636,61	4.110.256,61	519.217,71	3.103,83	-	-	1.473,23	7.531,06	7.250,10	280,96
EMPRESA 6	394.709,10	52.192,97	34.899,30	1.986,96	44.919,05	139.868,07	40.321,05	3.202.172,97	2.839.752,33	324.940,53	5.622,02	-	-	3.040,18	3.622,88	3.362,56	260,32
EMPRESA 7	1.249.263,46	46.594,20	60.443,13	-	75.020,47	610.152,40	314.532,84	4.305.780,53	3.726.686,91	567.027,53	3.295,33	-	-	18.210,73	9.209,81	8.280,66	929,15
EMPRESA 8	949.881,52	24.047,99	10.651,60	-	95.859,29	521.717,55	101.631,37	3.309.248,92	2.905.942,42	322.686,04	12.103,89	-	-	395,64	6.986,18	6.399,48	586,70
EMPRESA 9	504.535,90	37.868,36	38.142,17	-	- 6.550,42	354.239,84	- 6.550,42	3.200.953,51	2.782.333,74	325.969,72	13.897,51	-	-	1.002,37	4.774,79	4.814,09	- 39,30
														TOTALES:	82.418,24	73.631,28	8.786,96



ANEXO 11 Cálculo anticipo para el año 2015 empresas que ajustaron previa adopción de NIIF

CALCULO ANTICIPO IMP. A LA RENTA AÑO PARA 2015																	
EMPRESAS	ACTIVO	(CUENTAS/DOCUMENTOS X COBRAR)	(CREDITOS FISCALES)	PROVISION INCOBRABLES	AJUSTE NIIF	PATRIMONIO	AJUSTE NIIF	INGRESO	COSTOS	GASTOS	15% PARTICIPACION	INCREMENTO NETO	DEDUCCION DISCAPACIDAD	(G. NO DEDUCIBLES)	ANTICPO ORIGINAL	ANTICPO SIN AJUSTES	DIFERENCIA
EMPRESA 1	835.239,48	37.315,26	58.613,85	318,38	136.993,13	599.605,41	96.464,63	3.912.565,92	3.367.434,77	386.780,89	23.752,54	-	-	4.736,88	7.149,84	6.408,94	740,90
EMPRESA 2	3.469.894,80	364.186,96	140.462,20	15.772,83	75.205,39	830.442,08	639.158,76	4.936.014,44	4.274.366,25	528.060,44	20.038,16	-	-	153.525,11	17.020,70	15.441,56	1.579,14
EMPRESA 3	259.164,11	82.918,83	1.164,05	-	3.949,25	135.453,64	13.221,67	2.402.177,33	2.069.570,10	348.233,13	-	-	-	975,33	2.996,18	3.038,42	- 42,24
EMPRESA 4	2.787.859,93	63.982,84	9.928,25	89,67	750.828,78	2.631.604,62	744.012,92	4.906.605,88	4.406.002,45	218.180,29	42.363,47	-	25.200,00	10.478,24	18.672,31	14.180,97	4.491,34
EMPRESA 5	1.122.749,90	62.301,32	64.919,30	338,59	55.298,18	78.752,91	29.883,45	4.746.256,14	4.177.454,15	545.640,44	3.474,23	-	-	10.795,37	7.492,82	7.211,86	280,96
EMPRESA 6	458.118,00	70.839,59	32.710,25	762,35	44.919,05	196.361,53	40.321,05	3.610.452,11	3.193.803,52	329.774,05	13.031,18	-	-	5.019,83	4.156,21	3.895,89	260,32
EMPRESA 7	1.541.609,64	54.311,25	93.081,32	559,28	75.020,47	926.078,39	314.532,84	4.239.046,04	3.710.541,12	491.724,71	4.842,03	-	-	58.428,53	10.421,56	9.492,41	929,15
EMPRESA 8	898.075,88	28.556,67	17.320,19	-	95.859,29	488.997,60	101.631,37	3.503.385,34	3.091.097,83	334.199,19	11.713,25	-	-	3.063,11	6.721,64	6.134,94	586,70
EMPRESA 9	1.052.622,35	-	53.562,74	-	6.550,42	377.205,87	6.550,42	3.196.078,43	2.787.186,03	385.926,37	3.444,90	-	-	5.872,43	7.153,22	7.192,52	- 39,30
														TOTALES:	81.784,48	72.997,51	8.786,96



ANEXO 12 Cálculo anticipo para el año 2016 empresas que ajustaron previa adopción de NIFF

EMPRESAS	CALCULO ANTICIPO IMP. A LA RENTA AÑO PARA 2016																DIFERENCIA
	ACTIVO	(CUENTAS/DOCUMENTOS X COBRAR)	(CREDITOS FISCALES)	PROVISION INCOBRABLES	AJUSTE NIIF	PATRIMONIO	AJUSTE NIIF	INGRESO	COSTOS	GASTOS	15% PARTICIPACION	INCREMENTO NETO	DEDUCCION DISCAPACIDAD	(G. NO DEDUCIBLES)	ANTICPO ORIGINAL	ANTICPO SIN AJUSTES	
EMPRESA 1	847.403,56	52.805,50	53.643,30	645,20	136.993,13	738.706,93	96.464,63	4.160.987,68	3.767.865,01	250.308,08	21.422,19	-	-	23.322,53	5.772,22	5.772,22	-
EMPRESA 2	4.222.813,36	37.532,29	84.338,32	15.858,72	75.205,39	2.845.450,36	639.158,76	2.092.229,00	1.178.634,33	585.121,79	49.270,93	-	-	4.834,32	25.492,46	25.492,46	-
EMPRESA 3	243.526,15	74.769,59	248,03	-	3.949,25	106.447,53	- 13.221,67	1.632.933,19	1.394.869,49	267.069,81	-	-	-	-	2.415,56	2.415,56	-
EMPRESA 4	2.826.561,09	52.806,96	2.634,58	89,67	750.828,78	2.648.792,82	744.012,92	4.700.810,32	4.121.772,90	294.648,63	42.658,32	-	26.700,00	26.355,42	14.882,53	14.882,53	-
EMPRESA 5	1.194.747,00	81.646,74	59.639,56	338,59	55.298,18	151.875,82	29.883,45	4.817.286,48	4.111.601,95	587.867,16	17.672,60	-	-	22.681,84	8.226,44	8.226,44	-
EMPRESA 6	554.973,76	39.809,98	22.888,50	779,06	44.919,05	295.252,67	40.321,05	3.720.303,97	3.260.759,81	393.319,05	9.933,77	-	-	14.031,47	4.919,02	4.919,02	-
EMPRESA 7	1.708.860,73	52.088,44	102.201,76	973,58	75.020,47	957.513,97	314.532,84	5.165.920,16	4.539.037,72	543.370,21	12.496,83	-	-	109.084,41	10.609,15	10.609,15	-
EMPRESA 8	956.415,36	36.628,75	24.808,70	414,68	95.859,29	529.994,71	101.631,37	3.543.853,16	3.135.849,82	344.385,29	9.542,71	-	-	10.502,54	6.373,72	6.373,72	-
EMPRESA 9	1.088.213,74	57.298,75	38.887,45	-	6.550,42	453.717,51	- 6.550,42	3.337.769,46	2.819.468,60	385.230,91	19.960,49	-	-	16.616,01	7.765,20	7.765,20	-
														TOTALES:	86.456,32	86.456,32	-



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CENTRO DE POSTGRADOS
IAEN – SRI

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

TÍTULO TEMA TESIS:

ANÁLISIS DEL IMPACTO CONTABLE TRIBUTARIO DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA.

REALIZADO POR:

CPA. JUAN CARLOS VINTIMILLA JARA

ING. PAOLA ZAMORA CARRASCO

Cuenca, julio 2016



Tabla de contenido

DISEÑO DE TESIS	176
1. SELECCIÓN Y DELIMITACIÓN DEL TEMA.....	176
2. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA SELECCIONADO.....	176
3. CONTEXTUALIZACIÓN DEL TEMA	177
4. DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO	181
5. ELABORACIÓN DEL MARCO TEÓRICO	182
6. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	184
7. FORMULACIÓN DE LAS HIPÓTESIS	185
8. DETERMINACIÓN DE LOS OBJETIVOS	185
9. ESQUEMA TENTATIVO DE LOS CONTENIDOS DE LA TESIS	186
10. CONSTRUCCIÓN DE VARIABLES Y CATEGORÍAS	188
11. DETERMINACIÓN DE LAS TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	190
12. DISEÑO METODOLÓGICO	191
13. CRONOGRAMA DE TRABAJO	192
14. BIBLIOGRAFÍA.....	193



DISEÑO DE TESIS

1. SELECCIÓN Y DELIMITACIÓN DEL TEMA

Análisis del impacto de la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias en las empresas comercializadoras de combustible en la ciudad de Cuenca.

2. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA SELECCIONADO

ACADÉMICA

La elaboración de esta Tesis está orientada hacia profesionales, docentes, estudiantes y a la ciudadanía en general a fin de brindar un material de consulta y apoyo en donde se pueda encontrar un análisis completo sobre el impacto de la aplicación de impuestos diferidos a partir de la aceptación del Servicio de Rentas Internas.

INSTITUCIONAL

Con la realización de esta tesis se busca demostrar el impacto en las empresas comercializadoras de combustible en la aplicación de los impuestos diferidos, luego de la aceptación por parte de la Administración Tributaria, adicional se busca que el usuario pueda guiarse en este proyecto para la correcta toma de decisiones.

SOCIAL

En la actualidad nuestro país está pasando un cambio importante en el tema fiscal, con muchas propuestas de ley y cambios a leyes vigentes; con este trabajo lo que se busca es informar al usuario sobre los impuestos diferidos y su aplicación en el Ecuador, debido a que la Administración Tributaria no ha aceptado en totalidad la norma, además de servir para que el usuario pueda tomar decisiones correctas en la aplicación de la misma.



3. CONTEXTUALIZACIÓN DEL TEMA

Ecuador es un país en el cual su presupuesto general del Estado está basado en petróleo e impuestos, de los cuales el segundo es administrado por el Servicio de Rentas Internas, institución encargada en verificar y determinar los impuestos de todos los contribuyentes registrados en sus bases.

Mediante Resolución No. SC.Q.ICI.004 publicada en el Registro Oficial No. 348 del 4 de septiembre del 2006, la Superintendencia de compañías dispone que todas las sociedades adopten las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del 1 de enero del 2009. Posteriormente, se emite la resolución No. ADM.8199 publicada en el suplemento del registro oficial No. 378 del 10 de julio del 2008, en el cual se ratifica la adopción de las NIIF.

El 31 de diciembre del 2008 se emite por parte de la Superintendencia de Compañías la Resolución No. 08.G.DSC.010 en donde finalmente se establece el cronograma de aplicación de las NIIF para todas las sociedades ecuatorianas bajo el control de la Superintendencia de Compañías, en la cual se establece:

1) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.

2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas



jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.

3) Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011. (Resolución No.G.DSC.010, 2008)

Con lo mencionado anteriormente todas las empresas bajo la vigilancia de la superintendencia de compañías tenían que realizar varias conciliaciones para elaborar la transición de NEC (normas ecuatorianas de contabilidad) a NIIF (normas internacionales de información financiera) las cuales se efectuaron con suficiente detalle para permitir a los usuarios la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados y también se realizó un cronograma de implementación en el cual debía constar por lo menos:

- Un plan de capacitación.
- El respectivo plan de implementación.
- La fecha de diagnóstico de los principales impactos en la empresa.

Luego de haber implementado las NIIF por las sociedades ecuatorianas bajo el control y vigilancia de la superintendencia de compañías la Administración Tributaria ha ido modificando su control y determinación en base la normativa contable vigente pero no en su totalidad, como es el caso de la NIIF de impuesto a las ganancias, en el cual se trata los impuestos diferidos.

La NIIF Impuesto a las Ganancias tiene como objetivo: el tratamiento contable del impuesto sobre las utilidades. El principal problema que se presenta al contabilizar



el impuesto sobre las ganancias es como tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- a) La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa y;
- b) Las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros. (NIC 12, 2014)

En la legislación ecuatoriana en la ley de régimen tributario interno y su reglamento toman a los impuestos diferidos como:

Ley de régimen tributario interno:

Art. (...).- Impuestos diferidos.- (Agregado por el Art. 9 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Para efectos tributarios 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. (LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, 2015)

Reglamento de la ley de régimen tributario interno:

Art. (...).- **Impuestos diferidos.**- (Agregado por el Art. 10 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:

1.- Las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, 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 que se produzca la venta o autoconsumo del inventario.

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, 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 que finalice el contrato, siempre y cuando dicha pérdida se produzca efectivamente.

3.- La depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento será considerada como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, los cuales podrá ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo.

4.- El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil.

5.- Las provisiones diferentes a las de 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 que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión.

6.- Las ganancias o pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta, no serán sujetos de impuesto a la renta en el período en el que se el que se registren contablemente, sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, el cual podrá ser utilizado en el momento de la venta o ser pagado en el caso de que la valoración haya generado una ganancia, siempre y cuando la venta corresponda a un ingreso gravado con impuesto a la renta.

7.- Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos en el cálculo de la participación a trabajadores, gastos



atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.

En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos de dicha operación y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, para efectos de la determinación de la base imponible.

En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil.

Para efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.

8.- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento.

9.- Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y este Reglamento. (Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2015)

4. DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO

En la presente tesis vamos a analizar lo que está sucediendo con las empresas comercializadoras de combustible que aplican NIIF Completas y NIIF PARA PYMES en la ciudad de Cuenca. Para esto es necesario considerar la evolución de la población antes, durante y después de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera – preparación, transición, reporte AI 2012 la población a analizar está comprendida por 31 empresas registradas en la ciudad de Cuenca, y reportadas en la página de la Superintendencia de Compañías. Luego de la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias, la Administración Tributaria reconoce en la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo sin número a continuación del artículo # 10, el cual fue agregado en el Registro Oficial Suplemento 405 del 29 de diciembre del 2014. Dicho artículo menciona: para efectos tributarios se permite el



reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el reglamento de la ley y que si existiría divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las tributarias.

Según las NIIF existen varias situaciones por lo que se puede determinar un impuesto diferido y se debería considerar para próximos periodos contables, pero antes del año 2015 la Administración Tributaria no reconocía dichos impuestos diferidos y exigía que se aplique la norma tributaria vigente en ese tiempo, a partir de la agregación de un artículo en la Ley de Régimen Tributario Interno y en su reglamento se considera a los impuestos diferidos, pero no para todas las situaciones en las que se puede establecer según las NIIF, sino para nueve escenarios que consideró la Administración.

Por todo lo mencionado en los párrafos anteriores este trabajo busca realizar un análisis sobre los impuestos diferidos según la NIIF y lo que considera la administración tributaria para el año 2015, buscando proponer recomendaciones y conclusiones para que los usuarios de este trabajo puedan tomar las mejores decisiones en situaciones similares.

El objeto de estudio es de importancia, por la serie de incongruencias que existen entre la Administración Tributaria y la Superintendencia de Compañías, lo que ha llevado a los contribuyentes a escenarios en donde la aplicación de las NIIF se lo hace de manera individual y con resultados diferentes de acuerdo al organismo de control.

5. ELABORACIÓN DEL MARCO TEÓRICO

“El objetivo del IASB es el de desarrollar un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basadas en principios claramente articulados...” (Rico, 2016)



“...a partir de enero de 2001 los impuestos han dejado de ser un área principal de diferencia. En todas las normativas analizadas el gasto por impuesto diferido se determina usando el método del pasivo, en función de las diferencias temporarias en el balance. Tan solo sigue existiendo diferencias respecto al descuento al activo y pasivo por impuestos diferidos: la normativa Mexicana y Chilena indican que no deben descontarse, pero no lo prohíben expresamente como la normativa brasileña, americana e internacional. Tan solo está permitido el descuento bajo la normativa Argentina...”
(Revista Contabilidad y Finanzas)

DEFINICIÓN DE LOS CONCEPTOS

- Impuestos.- Es un tipo de obligación o tributo que es pagado como norma legal, el dinero que se recaba por estos medios forma la mayor parte del dinero con el que se administran los gobiernos de un Estado. A diferencia de otros tipos de obligaciones, el pago de impuestos no genera un beneficio de forma directa; es decir, el beneficio que se obtiene no lo vemos reflejado directamente hacia nosotros, sino como actividades que realice el gobierno
Los impuestos suelen implementarse como un mecanismo para que el gobierno tenga recursos; pero en algunas otras ocasiones, se gravan a productos para modificar sus patrones de consumos. (Economiaes.com, **2015**)
- Resultado Contable.- es la ganancia neta o pérdida neta del ejercicio antes de deducir el gasto por impuesto sobre las ganancias. (NIC 12, 2014)
- Ganancia o pérdida fiscal.- es la ganancia o pérdida de un ejercicio, calculada de acuerdo a las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos por pagar o recuperar. (NIC 12, 2014)
- Impuesto corriente.- es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto sobre las ganancias relativa a la ganancia (pérdida) fiscal del ejercicio. (NIC 12, 2014)
- Diferencias temporarias.- son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. (NIC 12, 2014)



- Pasivo por impuestos diferidos.- son la cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en ejercicios futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles. (NIC 12, 2014)
- Activo por impuestos diferidos.- son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en ejercicios futuros. (NIC 12, 2014)
- Base Fiscal.- de un activo pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo. (NIC 12, 2014)

6. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad Ecuador está pasando por varios cambios en materia tributaria buscando una conciliación entre los contribuyentes y el Estado, debido a que los impuestos son obligación de los usuarios, y son parte del presupuesto anual del estado, deben ser planteados de la mejor manera para que no exista afectación y sean justos al momento de recaudar los mismos.

En el año 2008 Ecuador adoptó como normas contables a las NIIF por lo cual las sociedades bajo el control de la superintendencia de compañías tenían que transformar sus estados contables bajo NEC a NIIF por lo cual se dio plazos para que los contribuyentes realicen sus conciliaciones respectivas; pero en la actualidad la administración tributaria, que es el organismo encargado del control fiscal y que debería adoptar las NIIF en su totalidad para la determinación y control de los impuestos, ha ido reconociendo las normas paulatinamente y es el caso de la NIIF impuesto a las ganancias sobre los impuestos diferidos, los cuales fueron aceptados para el año 2015, con lo cual se presenta algunas preguntas: ¿las empresas son afectadas contable, financiera o de manera tributaria, con la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias?, ¿Las empresas están cumpliendo en su totalidad la normativa contable y tributaria vigente en relación a la NIIF impuesto a las ganancias?, ¿existen diferencias entre la NIIF impuesto a las ganancias y la resolución expresa por parte de la Administración para la aplicación de Impuestos Diferidos?.



La administración tributaria ha tomado de forma parcial la NIIF impuesto a las ganancias, que su aplicación afecta directamente al impuesto a la renta de las sociedades, ya que las NIIF se centran a aspectos netamente contables-financieros y no modifican a las normas tributarias, por lo que las compañías al generar sus estados financieros bajo las normas vigentes deberán efectuar los ajustes necesarios para conciliar el resultado contable con el resultado tributario, a través de la conciliación tributaria de partidas, denominadas bajo la NIIF impuesto a las ganancias como diferencias permanentes y temporales.

7. FORMULACIÓN DE LAS HIPÓTESIS

Por lo expuesto anteriormente en este trabajo se pretende demostrar que las empresas optarán por la aplicación de la normativa tributaria vigente sobre la aplicación de las NIIF, puesto que dicha aplicación produce revelaciones que no son consideradas por la administración tributaria.

Además existen diferencias entre la norma contable y tributaria, ya que la segunda se aplica a casos determinados. Esto ha llevado a que las empresas no cumplan en su totalidad con la norma contable, debido a que no existe una armonización general entre los entes reguladores.

Cabe recalcar que las empresas al incumplir con la aplicación NIIF, no reflejarán información confiable y veraz que permita a los usuarios la correcta toma de decisiones y optimización de recursos y tiempo.

8. DETERMINACIÓN DE LOS OBJETIVOS

Objetivo General

Analizar el impacto contable y tributario de la aplicación la de la NIIF impuesto a las ganancias tomando como sector económico a las empresas comercializadoras de combustible en la ciudad de Cuenca para establecer estrategias de toma de decisiones al momento de su aplicación.

Objetivos Específicos



- Proponer un marco teórico sobre la aplicación de las NIIF en el Ecuador para generar conocimiento al usuario de este trabajo.
- Analizar los fundamentos contables y tributarios vigentes sobre impuestos diferidos para la determinación de ellos de la mejor manera posible.
- Determinar la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias en el caso de estudio y en sector para demostrar si las empresas están cumpliendo con la normativa vigente.
- Formular recomendaciones sobre la aplicación contable y tributaria de la NIIF impuesto a las ganancias para que usuarios de este trabajo tomen en consideración al momento de aplicar dicha NIIF.
- Emitir conclusiones sobre la aplicación contable y tributaria de la NIIF impuesto a las ganancias con la normativa tributaria.

9. ESQUEMA TENTATIVO DE LOS CONTENIDOS DE LA TESIS

CAPÍTULO 1. INTRODUCCIÓN

- 1.1 Antecedentes.
- 1.2 Las NIIF en el mundo.
- 1.3 Las NIIF en el Ecuador.

CAPÍTULO 2. MARCO TEORICO REFERENCIAL

- 2.1 NIIF Impuesto a las ganancias.
 - 2.1.1 NIC 12 Impuesto a las ganancias para COMPLETAS.
 - 2.1.2 Sección 29 Impuesto a las ganancias para PYMES
 - 2.1.3 Diferencia de las NIIF impuesto a las ganancias para COMPLETAS y PYMES.
- 2.2 Legislación Ecuatoriana referente a la determinación del Impuesto a las ganancias
 - 2.2.1 Ley de Régimen Tributario Interno (Impuestos diferidos).
 - 2.3.1 Reglamento de aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno (Impuestos diferidos).
- 2.3 Marco Referencial

CAPÍTULO 3. CASO DE ESTUDIO EMPRESA ABC CIA.

- 3.1 Reseña de la empresa.
- 3.2 Metodología a ser aplicada
- 3.3 Análisis de la adopción NIIF de la empresa.



- 3.4 Análisis del impacto contable y tributario en la aplicación de la NIC 12
- 3.5 Comparación de resultados de la aplicación de la NIC 12.
- CAPÍTULO 4. **TRIBUTACIÓN EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLE DE LA CIUDAD DE CUENCA**
 - 4.1 Importancia de la tributación en el sector.
 - 4.2 Nivel de recaudación el sector.
 - 4.3 Metodología de la investigación.
 - 4.4 Definición del universo.
 - 4.5 Diseño, tamaño y selección de la muestra.
 - 4.6 Entrevistas y encuestas
 - 4.7 Análisis de Datos contables y tributarios por la aplicación de la NIIF impuesto a las ganancias.
- CAPÍTULO 5. **RECOMENDACIONES Y CONCLUSIONES**
 - 5.1 Recomendaciones
 - 5.2 Conclusiones

**10. CONSTRUCCIÓN DE VARIABLES Y CATEGORÍAS**

ESQUEMA TENTATIVO	VARIABLES	CATEGORIA
CAPÍTULO 1-ASPECTOS GENERALES		
1.1 ANTECEDENTES	BASE IMPONIBLE	LEGALIDAD
1.2 LAS NIIFS EN EL MUNDO	SUJETOS	GENERALIDAD
1.3 LAS NIIFS EN EL ECUADOR		ACEPTACIÓN
CAPÍTULO 2- MARCO TEORICO REFERENCIAL		
2.1 NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS	ALCANCE	LEGALIDAD
2.2 LEGISLACIÓN ECUATORIANA REFERENTE AL IMPUESTO A LAS GAN	BASE IMPONIBLE	LEGALIDAD
2,3 MARCO REFERENCIAL		CULTURAL
CAPÍTULO 3- CASO DE ESTUDIO EMPRESA ABC CIA. LTDA.		
3.1 RESEÑA DE LA EMPRESA	ESTADOS FINANCIEROS	LEGALIDAD
3.2 ANÁLISIS DE LA ADOPCIÓN NIIF'S DE LA EMPRESA	ESTADOS FINANCIEROS	LEGALIDAD
3.3 IMPACTO DE NO RECONOCER LA NIC 12 HASTA EL AÑO 2014	PLAZOS	LEGALIDAD
3.4 IMPACTO DEL RECONOCIMIENTO DE LA NIC 12 EN EL AÑO 2015	PLAZOS	LEGALIDAD
3.5 COMPARACIÓN DE LOS RESULTADOS		
CAPÍTULO 3- TRIBUTACIÓN EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE COMBUSTIBLES DE LA CIUDAD DE CUENCA		
4.1 IMPORTANCIA DE LA TRIBUTACIÓN EN EL SECTOR	POBLACIÓN	GENERALIDAD
4.2 NIVEL DE RECAUDACIÓN DEL SECTOR	ESTADISTICA DE RECUADACION	ÉTICA
4.3 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	ESTADISTICA	CULTURA
4.4 DEFINICIÓN DEL UNIVERSO	POBLACIÓN	TECNICAS
4.5 DISEÑO, TAMAÑO Y SELECCIÓN DE LA MUESTRA	ESTADISTICA	TECNICAS
4.6 ENTREVISTAS	ESTADISTICA	TECNICAS
4.7 ANÁLISIS DE DATOS	ESTADISTICA	TECNICAS
CAPÍTULO 5- RECOMENDACIONES Y CONCLUSIONES		
5.1 RECOMENDACIONES		
5.2 CONCLUSIONES		



VARIABLES	CATEGORÍAS
BASE IMPONIBLE SUJETOS ALCANCE ESTADOS FINANCIEROS PLAZOS ESTADISTICA DE RECAUDACION ESTADISTICA POBLACION	LEGALIDAD GENERALIDAD ETICA TECNICA



11. DETERMINACIÓN DE LAS TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

LISTADO DE VARIABLES Y CATEGORÍAS	CUANTITATIVAS				CUALITATIVAS		
	ENCUESTA	MATÉMATICO	OBSERVACIÓN	ESTADISTICA	TESTIMONIO	ENTREVISTA	MINI GRUPOS
<u>VARIABLES</u>							
BASE IMPONIBLE	X	X	X	50%	X	X	X
SUJETOS	X	X	X	50%	X	X	X
ALCANCE	X	X	25%	X	X	X	X
ESTADOS FINANCIEROS	X	X	X	20%	X	X	X
PLAZOS	X	X	X	15%	X	X	X
ESTADISTICA DE RECAUDACION	X	X	X	30%	X	X	X
POBLACION	X	X	30%	X	X	50%	X
ESTADISTICA	X	X	30%	X	X	50%	X
<u>CATEGORÍAS</u>							
LEGALIDAD	X	X	80%	X	X	X	X
GENERALIDAD	X	X	X	X	X	X	X
ETICA	X	X	X	X	X	X	X
TECNICA	X	X	X	X	X	X	X



12. DISEÑO METODOLÓGICO

En nuestro caso de estudio se orientará a aspectos puntuales de la aplicación de la normativa contable vigente por lo cual se realizará varios métodos para alcanzar la información suficiente para emitir recomendaciones y conclusiones.

En la primera parte del trabajo se efectuará una metodología inductiva, cual busca obtener premisas generales. Luego de una primera etapa de observación, análisis y clasificación de los hechos, se logrará realizar una hipótesis con una propuesta de solución al problema planteado. Para lograr lo mencionado anteriormente se propone diversas observaciones de los hechos en una primera instancia, con lo cual buscamos un resultado general para todos los eventos de la misma clase.

En segundo plano se realizará una metodología deductiva ya que con el análisis realizado en la primera parte de los datos observados podemos llegar a conclusiones específicas.

Mediante un caso de estudio buscamos demostrar las hipótesis obtenidas en la primera instancia mediante el método analítico con el cual debemos descomponer en partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos de cada uno de ellos para encontrar la relación que tienen entre sí. Con todo esto intentamos verificar si el caso de estudio aplicó de la mejor manera la NIIF impuesto a las ganancias o como hubiera sido la aplicación en caso de no haber realizado.

Análisis de la información

La metodología a seguir en primer lugar será el levantamiento de información de las empresas comercializadoras de productos agrícolas de la Ciudad de Cuenca, con lo cual tendremos la población de nuestro estudio. Procedemos a extraer la muestra con la cual para obtener mayor información se realizará entrevistas y recolección de fuentes secundarias, tales como datos recolectados de empresas gubernamentales de estadísticas, como es el INEC.



13. CRONOGRAMA DE TRABAJO

ACTIVIDADES	TIEMPOS																							
	JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE				NOVIEMBRE				DICIEMBRE			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
CAPÍTULO 1-ASPECTOS GENERALES																								
1.1 ANTECEDENTES				■																				
1.2 LAS NIIF'S EN EL MUNDO				■																				
1.3 LAS NIIF'S EN EL ECUADOR				■																				
CAPÍTULO 2- MARCO TEORICO REFERENCIAL																								
2.1 NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS					■	■	■	■																
2.2 LEGISLACIÓN ECUATORIANA REFERENTE AL IMPUESTO A LAS GANANCIAS					■	■	■	■																
CAPÍTULO 3- TRIBUTACIÓN EN LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PRODUCTOS AGROPECUARIOS DE LA CIUDAD DE CUENCA																								
3.1 IMPORTANCIA DE LA TRIBUTACIÓN EN EL SECTOR								■																
3.2 NIVEL DE RECAUDACIÓN DEL SECTOR								■																
3.3 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN									■															
3.4 DEFINICIÓN DEL UNIVERSO										■														
3.5 DISEÑO, TAMAÑO Y SELECCIÓN DE LA MUESTRA										■	■													
3.6 ENTREVISTAS										■	■	■	■											
3.7 ANÁLISIS DE DATOS											■	■	■	■										
CAPÍTULO 4- CASO DE ESTUDIO EMPRESA ABC CIA. LTDA.																								
4.1 RESEÑA DE LA EMPRESA																	■							
4.2 ANÁLISIS DE LA ADOPCIÓN NIIF'S DE LA EMPRESA																	■							
4.3 IMPACTO DE NO RECONOCER LA NIC 12 HASTA EL AÑO 2014																	■	■						
4.4 IMPACTO DEL RECONOCIMIENTO DE LA NIC 12 EN EL AÑO 2015																		■	■					
4.5 COMPARACIÓN DE LOS RESULTADOS																			■	■				
CAPÍTULO 5- RECOMENDACIONES Y CONCLUSIONES																								
5.1 RECOMENDACIONES																							■	
5.2 CONCLUSIONES																							■	



14. BIBLIOGRAFÍA

➤ Leyes

- Ley de Régimen Tributario Interno.
- Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Norma Internacional De Contabilidad # 12: Impuesto a las ganancias.
- Norma Internacional De Contabilidad Sección 29: Impuesto a las ganancias.
- NAC-DGECCGC15-00000012: Servicio de Rentas Internas.
- Resolución No. 08.G.DSC: Superintendencia de Compañías.

➤ Libros

- Hernández Sampieri, Roberto (6 Edición): Metodología de la Investigación: Interamericana Editores S.A.
- Malhotra, Naresh K. (5 Edición): Investigación de Mercados: Pearson Educación.

➤ Publicaciones

- Illescas, Carlos (2014): ¿Tiene efecto en la recaudación tributaria la aplicación del impuesto diferido establecido en la NIC 12 impuesto a las ganancias?

➤ Tesis

- Implicaciones Contables y Tributarias de la NIC 12 en el impuesto a la renta de empresas comerciales mediante el análisis de casos (2013), Director: Ing. Nilo Narvárez Grijalva, Autor: Lic. Santiago Roberto Jerez Rodríguez.
- Análisis de la NIC 12 (Impuesto sobre las ganancias) a la luz de la legislación Tributaria vigente Caso Toyota Del Ecuador S.A., Director: Ing. Nilo Narvárez, Autor: Jeaneth Elizabeth Erazo Andrade.
- Aplicabilidad de la sección 29 de la NIIF para PYMES “impuesto a las ganancias” a la luz de la normativa tributaria Ecuatoriana, Director: Maritza Tatiana Pérez Valencia, Autor: Jimmy Andrés Palacios Quinteros.

➤ Documentos

- Metodología de la Investigación, Autor: Jesús Ramón Juárez González.
- Efectos Tributarios de la adopción de las NIIF, Autor: Ma. De los Ángeles Guijarro.



- Taller de Impuestos Diferidos NIC 12, Autor: Mgiguerra Auditores Independientes.
- Impacto impositivo en la aplicación de las NIIF, Autor: Consulting&Tax.

➤ **Páginas Web**

- Economias.com. (2015). Recuperado el 29 de mayo de 2016, de <http://economias.com/finanzas/impuestos-concepto.html>
- Eumed.com. (2015). Recuperado el 01 de junio de 2016, de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2007a/257/7.1.htm>
- <http://es.slideshare.net/>. (19 de marzo de 2011). Recuperado el 10 de junio de 2016, de <http://es.slideshare.net/LUZCASTELLANO/mtodos-deductivo-y-inductivo-7318991>
- Tendenzias.com. (2015). Recuperado el 20 de mayo de 2016, de <http://tendenzias.com/ciencia/que-es-el-metodo-cualitativo/>
- Tendenzias.com. (2015). Recuperado el 20 de mayo de 2016, de <http://tendenzias.com/life/que-es-el-metodo-cuantit>

