



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Maestría en Contabilidad y Auditoría

Tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos y su impacto Económico-Financiero según las NIIF en el sector de la construcción de las PYMES de la ciudad de Cuenca

Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Magister en Contabilidad y Auditoría

Modalidad: Artículo Académico

Autor:

Christian Jonnathan Bustamante Caldas

CI: 0104764337

Director:

María Elena Chuisaca Álvarez

CI: 0102682952

Cuenca, Ecuador

16-octubre-2019



Resumen:

El presente estudio de investigación es el resultado de un análisis sobre el reconocimiento inicial y el tratamiento posterior de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 y las reformas tributarias de los impuestos diferidos de las empresas del sector de la construcción en el cantón Cuenca. Con la aplicación del tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos, las organizaciones pueden analizar sus obligaciones del impuesto a la renta presentes y futuras con el objetivo de recuperar o liquidar sus activos y pasivos a efecto de compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

Palabras claves: Impuestos diferidos. Tratamiento contable y tributario. Efectos tributarios. Alternativas. PYMES. etc.



Abstract:

This research study is the result of an analysis on the initial recognition and subsequent treatment of International Accounting Standard IAS 12 and tax reforms of deferred taxes of companies in the construction sector in the Cuenca canton. With the application of accounting and tax treatment of deferred taxes, organizations can analyze their present and future income tax obligations in order to recover or liquidate their assets and liabilities for the purpose of compensating losses or unused tax credits.

Keywords: Deferred taxes. Accounting and tax treatment. Tax effects. Alternatives. SMEs. etc.



Índice de Contenido

1	Introducción	8
1.1	Panorama del Sector de la Construcción 2010 – 2017.....	8
2	Revisión de literatura	10
2.1	Evolución de los impuestos diferidos	10
3	Materiales y métodos	15
3.1	Análisis del sector de la construcción en el cantón Cuenca.....	15
3.2	Análisis de las pérdidas del sector de la construcción en el cantón Cuenca	17
3.3	Análisis de los Estados Financieros de las empresas del sector de la construcción del cantón Cuenca desde la perspectiva de los impuestos diferidos.....	18
3.4	Resultados de las Encuestas	19
4	Resultados y Discusión	20
4.1	Casos prácticos para la aplicación de los impuestos diferidos en el sector de la construcción	22
4.2	Análisis de los ajustes del Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados.....	31
5	Conclusiones	33
	Bibliografía	34

Índice de Gráficos

Gráfico Nro. 1	Evolución del sector de la construcción en el Ecuador	9
Gráfico Nro. 2	Evolución de adjudicaciones del sector de la Construcción a sus contratistas.....	10
Gráfico Nro. 3	Comportamiento de los Activos Pasivos y Patrimonio	16
Gráfico Nro. 4	Comportamiento de Ingresos, Costos, Gastos y Utilidades	16
Gráfico Nro. 5	Utilidad del ejercicio comparado con el Total de Activos, Pasivos y Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos.....	17
Gráfico Nro. 6	Gastos no deducibles comparado con la Utilidad del ejercicio	17
Gráfico Nro. 7	Pérdidas del sector de la construcción del cantón Cuenca	18
Gráfico Nro. 8	Aplicación de la Normativa Tributaria.....	22
Gráfico Nro. 9	Aplicación de la Normativa Internacional de Información Financiera	22



Índice de Ilustraciones

Ilustración Nro. 1 Clasificación de las diferencias en el método activo/pasivo	13
---------------------------------------------------------------------------------------------	----

Índice de Tablas

Tabla Nro. 1 Producto Interno Bruto comparado con el sector de la Construcción en millones de USD	9
Tabla Nro. 2 Empresas que reconocieron activos por impuestos diferidos	18
Tabla Nro. 3 Población de empresas constructoras a analizar	20

Índice de Cuadros

Cuadro Nro. 1 Determinación del costo	24
Cuadro Nro. 2 Aplicación de los impuestos diferidos para el componente de Inventarios	25
Cuadro Nro. 3 Determinación de la pérdida	25
Cuadro Nro. 4 Cálculo de impuesto a la renta	26
Cuadro Nro. 5 Aplicación de los impuestos diferidos para el componente de las pérdidas	26
Cuadro Nro. 6 Deducibilidad de las pérdidas para los siguientes periodos	26
Cuadro Nro. 7 Terrenos y construcciones de la empresa	27
Cuadro Nro. 8 Determinación de la expropiación	27
Cuadro Nro. 9 Cálculo de impuesto a la renta	28
Cuadro Nro. 10 Depreciación del vehículo	29
Cuadro Nro. 11 Situación actual comparado con los ajustes de la NIC Nro. 12	31
Cuadro Nro. 12 Determinación del impuesto a las ganancias con los ajustes de la NIC Nro. 12	32



Cláusula de licencia y autorización para publicación en el Repositorio
Institucional

Christian Jonnathan Bustamante Caldas en calidad de autor/a y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación "Tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos y su impacto Económico-Financiero según las NIIF en el sector de la construcción de las PYMES de la ciudad de Cuenca", de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el repositorio institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, 16 de octubre de 2019



Christian Jonnathan Bustamante Caldas

C.I: 0104764337



Cláusula de Propiedad Intelectual

Christian Jonnathan Bustamante Caldas, autor/a del trabajo de titulación "Tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos y su impacto Económico-Financiero según las NIIF en el sector de la construcción de las PYMES de la ciudad de Cuenca", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor/a.

Cuenca, 16 de octubre de 2019



Christian Jonnathan Bustamante Caldas

C.I: 0104764337



1 Introducción

El presente estudio efectúa un análisis sobre el reconocimiento inicial y el tratamiento posterior de los impuestos diferidos por la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), según la recuperación o liquidación del importe en libros de los activos o pasivos que se reconocieron en el Estado de Situación Financiera y que han sido reconocidos en el periodo corriente, sin embargo, según las reformas tributarias se reconoce el tratamiento de los impuestos diferidos para ciertos casos aplicables desde el ejercicio económico del año 2015.

En el tratamiento contable en diversos componentes de los Estados Financieros según las NIIF surgen partidas, en las cuales la norma tributaria las identifica como gastos “No deducibles” por lo que se genera una diferencia entre el resultado contable que busca determinar un valor de manera razonable, y el resultado tributario orientado a establecer una base fiscal para el cálculo del impuesto a la renta.

Con la aplicación del tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos las organizaciones pueden analizar sus obligaciones del impuesto a la renta presentes y futuros con el objetivo de recuperar o liquidar sus activos y pasivos a efecto de compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

1.1 Panorama del Sector de la Construcción 2010 – 2017.

En el Ecuador, el sector de la construcción en las últimas décadas ha generado un aspecto relevante a nivel económico, laboral y social, las entidades gubernamentales tratan a este sector como un componente macroeconómico, generando grandes ingresos; además contribuye a una inversión a largo plazo para la parte privada y pública.

Revista EKOS (2012), en el año 1999 señala que la crisis financiera generó el denominado “Feriado Bancario”, por lo que el sector de la construcción representó un 6% aproximadamente con respecto al Producto Interno Bruto “PIB”; El Banco Central del Ecuador (2019), informa que en el período comprendido entre el año 2000 y 2009, su participación promedio fue de 8.6%, mientras que desde el año 2010 al 2017 el sector ha incrementado su promedio a 10.78%, debido a la recuperación de la economía y la otorgación de créditos hipotecarios, miles de personas decidieron invertir en un bien inmueble por lo que se incrementó el nivel de ventas para el sector de la construcción.



Tabla 1 Producto Interno Bruto comparado con el sector de la Construcción en millones de USD

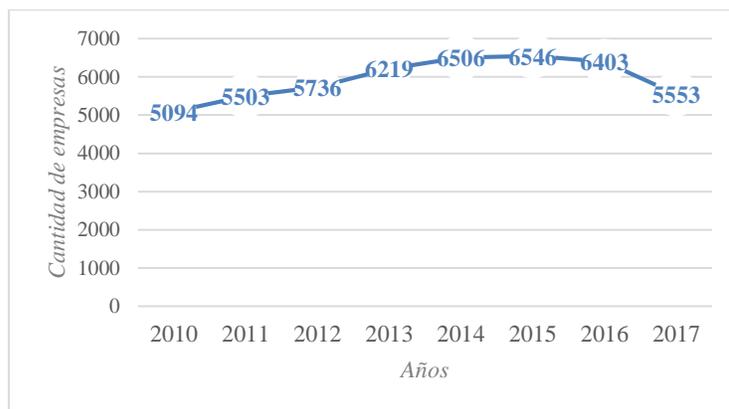
Período / Industrias	PIB TOTAL	Construcción	Porcentaje
2009	62.519,7	5.927,8	9,48%
2010	69.555,4	6.501,2	9,35%
2011	79.276,7	8.106,5	10,23%
2012	87.924,5	9.378,6	10,67%
2013	95.129,7	10.012,7	10,53%
2014	101.726,3	10.891,2	10,71%
2015	99.290,4	11.125,4	11,20%
2016	99.937,7	11.976,0	11,98%
2017	104.295,9	12.087,4	11,59%

Fuente: (Banco Central del Ecuador, 2019)

Elaboración: Por el autor

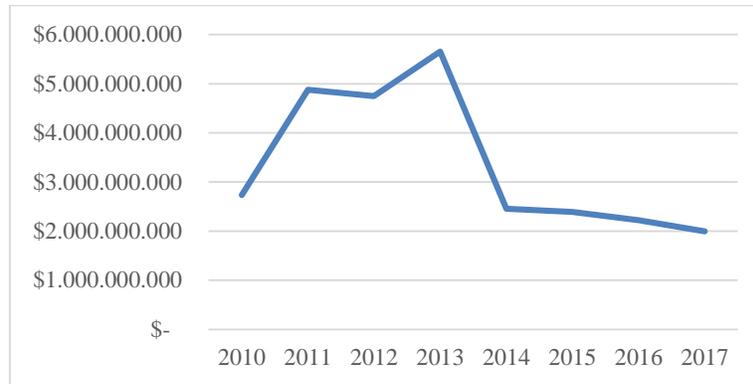
Para iniciar la investigación, se descargó del portal de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros la base de datos de los Estados Financieros desde el año 2010 hasta el 2017, información de los contribuyentes del Servicio de Rentas Internas (SRI) y los procesos de adjudicaciones de las construcciones y servicios de construcciones del Servicio Nacional de Contratación Pública, con el objetivo de determinar el número de empresas, nivel de activos, pasivos, patrimonios, ingresos, costos y gastos de las sociedades a nivel nacional del sector de la construcción, observando un crecimiento constante hasta el año 2015, mientras que en el año 2016 el Ecuador sufrió una fuerte recesión en los principales sectores económicos del país acompañado de disminuciones de proyectos estatales y menor capacidad de endeudamiento.

Gráfico Nro. 1 Evolución del sector de la construcción en el Ecuador



Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor



Fuente: (SERCOP, 2019)

Elaboración: Autor

2 Revisión de literatura

2.1 Evolución de los impuestos diferidos

En julio de 1979 se emitió la NIC 12 *Contabilización del Impuesto a las Ganancias* que permitió que se contabilicen los impuestos diferidos utilizando el método del diferimiento basado en el estado de resultados, en julio de 1996 se emitió la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* norma que prohíbe el método del diferimiento y se genera la obligatoriedad de la aplicación del método del pasivo basado en el balance. El método del pasivo basado en el estado de resultados, se centra en las diferencias temporales, mientras que el basado en el balance contempla las diferencias temporarias surgidas de los activos, así como de los pasivos.

En el año 2001 se fundó la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad “IASB”, en el que se encargó de la administración y control de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y en el transcurso del tiempo, ha ido generando nuevas NIIF.

En julio de 2009, el IASB publicó las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) cuyo objetivo es la simplificación en la presentación de la información contable y financiera, con el fin de mejorar la comparabilidad de sus Estados Financieros.

“La Sección I de la NIIF para las PYMES, define a las pequeñas y medianas entidades como:

- a) aquellas que no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- b) publican Estados Financieros con propósito de información general.” (IASB, NIIF para las PYMES, 2009, pág. 14)

El alcance de la sección 29 de las NIIF para las PYMES define que el término **impuesto a las ganancias** incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que estén basados en **ganancias fiscales**.” La contabilidad del impuesto a las ganancias reconoce resultados fiscales actuales y futuros razón por lo que se genera el impuesto corriente en el cual se considera como impuesto a pagar y el impuesto diferido como el impuesto a pagar o



recuperar en periodos futuros y así recupera o liquida sus activos y pasivos a efecto de compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados. (IASB, NIIF para las PYMES, 2009)

La Superintendencia de Compañías Valores y Seguros según la resolución N° 08.G.DSC.010, estableció el cronograma de aplicación obligatoria de las “NIIF” y “NIIF para las PYMES”, mediante la clasificación de las compañías en 3 grandes grupos:

Primer grupo	Partió desde el 01 de enero del 2010 para las compañías y los entes regulados por la Ley de Mercados de Valores y las compañías que ejercían actividades de auditoría externa.
Segundo grupo	Deberían aplicar a partir del 01 de enero del 2011 afectando a las compañías que tenían activos totales, iguales o superiores a 4M\$ al 31 de diciembre del 2007
Tercer grupo	A partir del 01 de enero del 2012, para el resto de compañías.

Fuente: (Superintendencia de Compañías)

Elaboración: Autor

En el año 2012, se consideró como transición de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad “NEC” a NIIF, generando ajustes en los Estados Financieros, por ejemplo: revalorizaciones, depreciaciones, vida útil, impuestos diferidos, entre otros.

Para el desarrollo de la investigación es de vital importancia tener presente los siguientes conceptos:

Ramón, Mora, & Labatut (2009), definen el concepto de impuesto diferido que tiene que ver con una menor o mayor obligación de pago de impuestos futuros, por cantidades que serán deducibles o gravables al calcular la base imponible fiscal futura, cuando se realicen los activos o se liquiden los pasivos que las han provocado.

Según el Consejo Técnico de Contaduría Pública manifiesta que:

El reconocimiento del impuesto diferido neutraliza el impacto que pueden tener en los resultados del ejercicio las diferencias temporales existentes entre la utilidad contable y la renta fiscal, de tal forma que en la contabilidad se refleje una tasa de impuestos adecuada y que no se vea alterada por partidas temporales. (Vargas Restrepo, 2011, pág. 93).

Palmiro (2017), declara que: *“El impuesto diferido no se lo debe considerar como un concepto fiscal. Nace de la creación contable que se compendia en unos pasivos y activos por impuesto diferido. Estos pasivos y activos significan un mayor o menor pago de impuestos en ejercicios futuros, cuando se redime el valor contable de los activos o se cancele el valor contable de los pasivos exigibles.”*

Para el Econ. Carlos Illescas (2016), manifiesta que la aplicación del impuesto diferido en ningún instante produce ningún perjuicio en la recaudación de impuestos, por el contrario, siguen siendo las entidades controladas las que se perjudican financieramente hablando del flujo de efectivo.

“Ganancia contable: es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)



“Ganancia (pérdida) fiscal: es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

“Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias: es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

“Impuesto corriente: es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

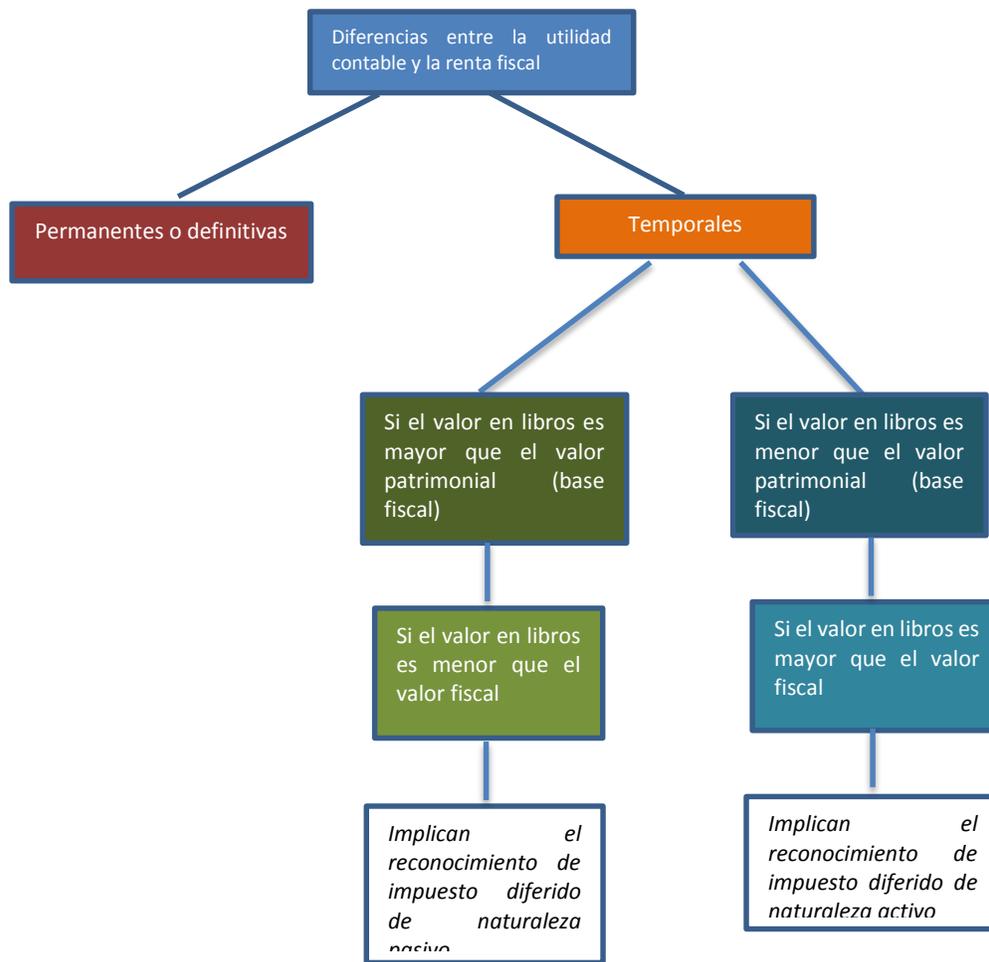
“Pasivos por impuestos diferidos: son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

“Activos por impuestos diferidos: son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:

- a) las diferencias temporarias deducibles;
- b) la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
- c) la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

“Las diferencias temporarias: son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser:

- a. *diferencias temporarias imponibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o
- b. *diferencias temporarias deducibles*, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)



Fuente: Restrepo G. (2009)

Elaboración: Por el autor

“**La base fiscal de un activo o pasivo:** es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

“**El gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias:** comprende tanto la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente como la correspondiente al gasto (ingreso) por el impuesto diferido.” (NIC 12, 2013, pág. 1064)

Con la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (publicada en el Registro Oficial 405, del 29 de diciembre de 2014), se incorpora en la Ley y el Reglamento, el concepto de “impuestos diferidos” por lo que entran en vigencia para la declaración del Impuesto a la Renta del año 2015.



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:

- Las pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario
- Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo
- La depreciación correspondiente al valor activado y actualización financiera de la provisión por concepto de desmantelamiento y otros costos posteriores asociados
- El valor del deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes que sean utilizados por el contribuyente
- Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento
- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores
- Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores
- Las provisiones efectuadas para cubrir los pagos por desahucio y pensiones jubilares patronales
- Por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización

Según la (SRI, Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012 , 2015)del SRI publicada en el Registro Oficial el 21 de diciembre de 2015, numeral II, literales b, c y f con relación al reconocimiento tributario de impuestos diferidos, establece que:

b. Los principios para la presentación, reconocimiento, medición e información a revelar, en relación a los impuestos diferidos, se encuentran establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 - Impuesto a las ganancias (NIC 12) y en la Sección 29 de la NIIF para las PYMES. (SRI, Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012 , 2015, pág. 3)

c. Se reconocerán los efectos de la aplicación de activos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones establecidos en la normativa tributaria pertinente, provenientes de sucesos económicos, transacciones o registros contables, que se produzcan a partir del 1 de enero del 2015; a excepción de los efectos provenientes de las pérdidas y los créditos tributarios conforme la normativa tributaria vigente, según corresponda a cada caso. (SRI, Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012 , 2015, pág. 3)

f.- Para que los activos y pasivos por impuestos diferidos puedan ser recuperados o pagados posteriormente a través de la conciliación tributaria, deberán ser reconocidos contablemente en el Estado de Situación Financiera, en una cuantía correcta y en el momento adecuado, respetando la norma tributaria vigente y las



3 Materiales y métodos

La investigación describe los impactos económicos y financieros de los impuestos diferidos en el sector de la construcción con un enfoque exploratorio y descriptivo de carácter cuantitativo, a fin de determinar las falencias en la administración de los impuestos diferidos e impulsando una planeación tributaria eficiente.

Para establecer el tamaño de la muestra se recopiló información de los portales de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros y del SRI.

Se descargó los Estados Financieros desde el año 2010 hasta el 2017 de todas las sociedades del Ecuador y reguladas por la Superintendencia de Compañías; se analizó y segregó todas las empresas con respecto a la actividad de la construcción en el cantón Cuenca. Igualmente, se descargó la base de datos del portal del SRI y se evidenció un total de 795 empresas del sector de la construcción y domiciliadas en Cuenca, de las cuales 387 se encuentran activas y 408 en estado pasivo.

Se concilió la información de las dos bases de datos, con el objetivo de determinar que compañías se dedican a la actividad de la construcción y, que su establecimiento principal se encuentre domiciliado en el cantón Cuenca, por lo que se obtuvo los siguientes resultados:

Desde el año 2010, existen 73 sociedades del cantón Cuenca que se dedican a la actividad de la construcción y que reportaron sus Estados Financieros a la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros; en el año 2011 hasta el 2014 existe un mínimo incremento con respecto al 2010; mientras que en el año 2015 y 2016 se genera un incremento de 33 y 34 empresas tomando como año base al 2010; en el año 2017, existe una leve disminución con respecto al año anterior.

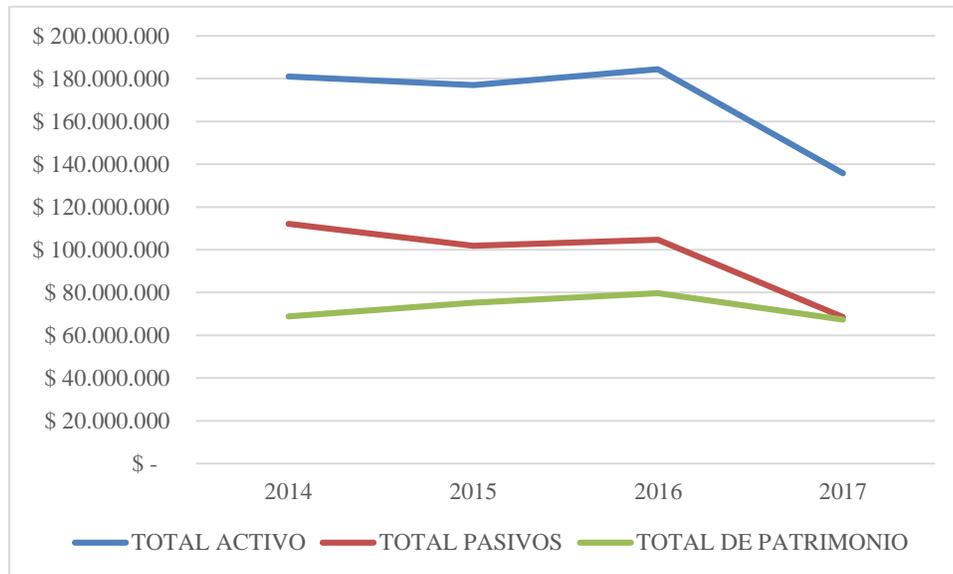
3.1 Análisis del sector de la construcción en el cantón Cuenca

Se estudió los Estados de Situación Financiera y los Estados de Resultados mediante análisis horizontal e indicadores financieros, comprendidos desde el año 2014 hasta el 2017, en virtud a la implementación de los impuestos diferidos para ciertos casos aplicables desde el ejercicio económico del año 2015.

En el gráfico Nro. 03 se observa que el total de activos, pasivos y patrimonio desde el año 2014 hasta el 2015 tiene un comportamiento normal mientras que en el año 2017 30 empresas disminuyeron su nivel de activos entre ellas está la empresa FOPECA S.A. con una reducción significativa de 55.088.646.00 USD, representando el 41% con respecto al año anterior.



Gráfico Nro. 3 Comportamiento de los Activos Pasivos y Patrimonio

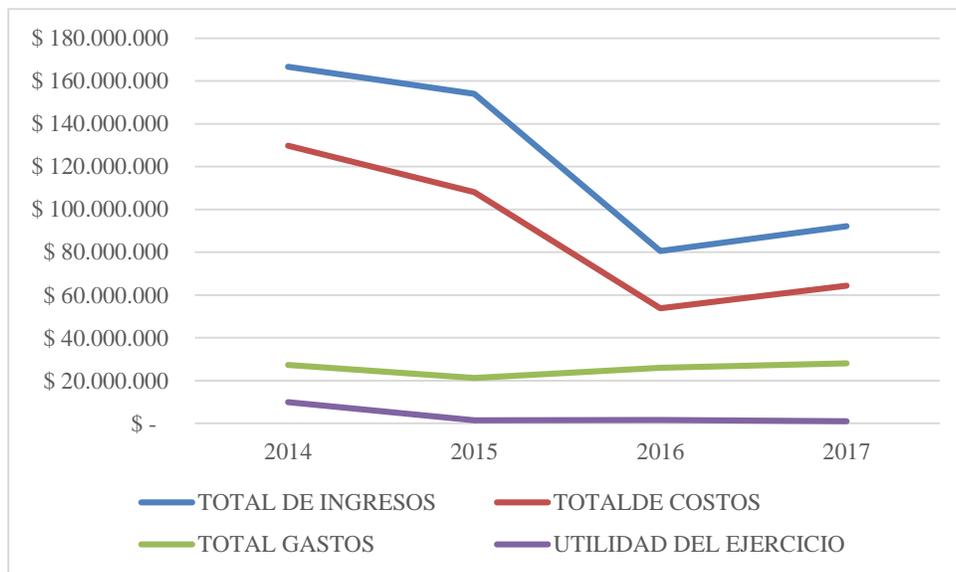


Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

En el gráfico Nro. 04 se indaga que el total de ingresos del 2016 disminuyó en un 52% con respecto al 2015, sin embargo, en el 2017 las empresas se recuperaron en un 15% con respecto al año anterior.

Gráfico Nro. 4 Comportamiento de Ingresos, Costos, Gastos y Utilidades



Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

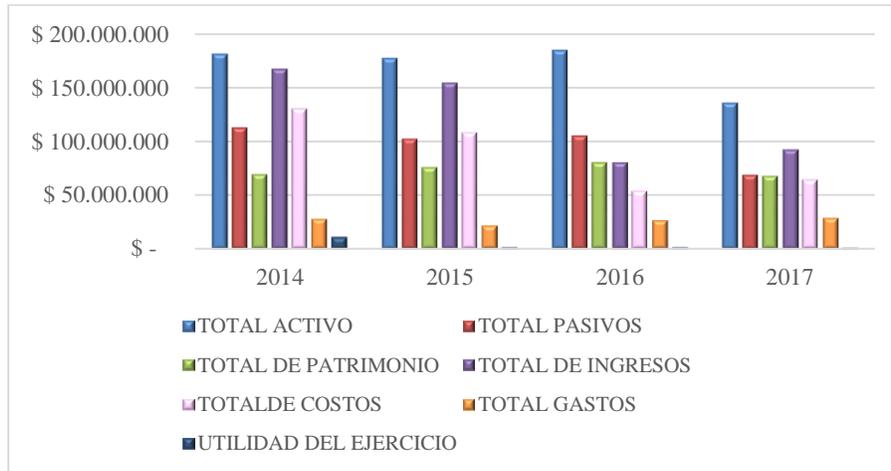
En el gráfico Nro. 05, se visualiza el total de las utilidades de los ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017 comparada con el total de activos, pasivos, patrimonios, ingresos, costos y gastos, por lo que se observa una reducción drástica



Universidad de Cuenca

de las utilidades en los últimos años con respecto al año 2014 y representa un comportamiento promedio entre el 1% y 2% con respecto a los demás componentes.

Gráfico Nro. 5 Utilidad del ejercicio comparado con el Total de Activos, Pasivos y Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos

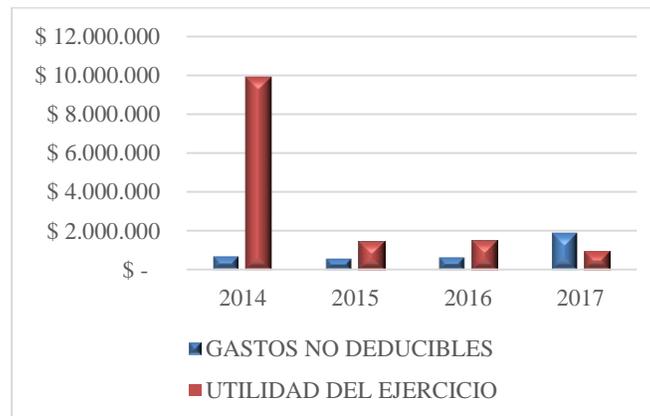


Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

Según el gráfico Nro. 06, el total de “Gastos no deducibles” se han incrementado drásticamente por lo que se considera un factor crítico para una planeación tributaria eficiente y se evalúen los efectos tributarios de manera anticipada con el fin de tomar las decisiones pertinentes, y así no incurrir en faltas graves ante la Administración Tributaria.

Gráfico Nro. 6 Gastos no deducibles comparado con la Utilidad del ejercicio

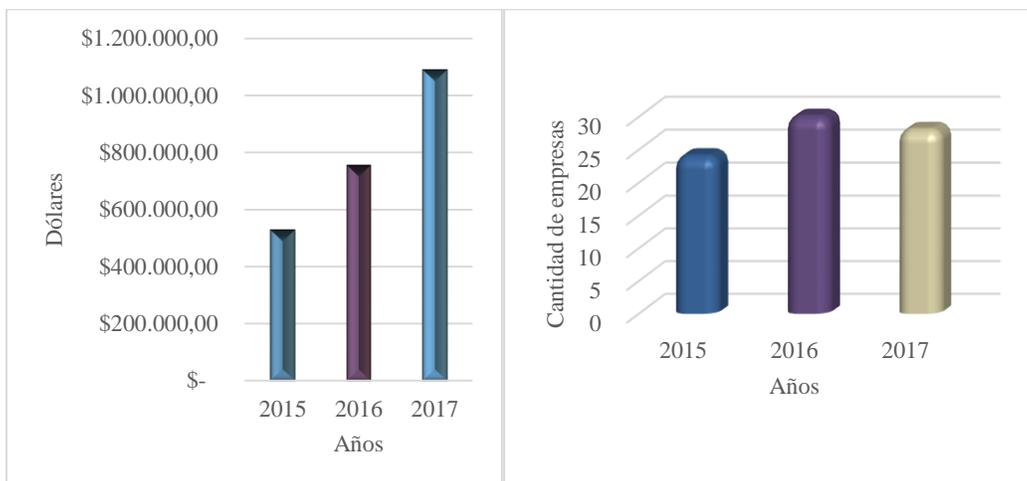


Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

3.2 Análisis de las pérdidas del sector de la construcción en el cantón Cuenca

De acuerdo a los Estados Financieros las empresas que registraron pérdidas, acumularon un monto total de 2.374.291,24 USD (gráfico Nro. 07).



Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

Además, no se evidenció ningún registro contable con respecto a las amortizaciones de las pérdidas y registro de los activos por impuestos diferido.

3.3 Análisis de los Estados Financieros de las empresas del sector de la construcción del cantón Cuenca desde la perspectiva de los impuestos diferidos.

Se revisó los Estados Financieros desde el año 2010 hasta el año 2017, principalmente la cuenta contable de activos por impuestos diferidos en las que constan: por diferencias temporarias, por pérdidas tributarias sujetas a amortización en periodos siguientes, por créditos fiscales no utilizados y la cuenta pasivo por impuestos diferidos, de las cuales se obtuvo que cuatro empresas realizaron el reconocimiento inicial por concepto de impuestos diferidos según detalle a continuación:

Tabla 2 Empresas que reconocieron activos por impuestos diferidos

Nro.	Descripción	Activos por impuestos diferidos					
		2012	2013	2014	2015	2016	2017
1	EJECUCION DE PROYECTOS EJEPROY CIA. LTDA.	18.458,08	18.458,08	18.458,08	18.458,08	18.458,08	18.458,08
2	GRANISTONE CIA. LTDA.	5.800,62	9.348,75	10.745,62	9.851,69	6.928,31	6.928,31
3	ELECTRICIDAD & TELEFONIA MERCHAN CIA. LTDA.	0,00	0,00	0,00	818,22	0,00	0,00
4	CONSTRUCTORA PRO-UNIDOS CIA.LTDA.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.072,17

Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor



Se diseñó un cuestionario de preguntas dirigidas a las Unidades y/o Departamentos contables, todas referidas al caso de estudio y a las preguntas de investigación.

3.4 Resultados de las Encuestas

EJEPROY Cía. Ltda., Granistone Cía. Ltda., Electricidad & Telefonía Merchán Cía. Ltda. y Constructora Pro-Unidos Cía. Ltda., reconocieron activos por impuestos diferidos, razón por la que; se procedió a la descarga de los Estados Financieros, Notas a los Estados Financieros, Informes de Auditorías Externas, Informes de Gerencia y entre otros documentos con el objetivo de verificar la información con respecto al reconocimiento y tratamiento de los impuestos diferidos, y se obtuvo los siguientes resultados:

- **Ejecución de Proyectos EJEPROY Cía. Ltda.** - Según el Informe de Auditoría Externa del 01 enero al 31 de diciembre del 2013, la Firma Auditora, en su Nota Nro. 08 – Otros Activos no Corrientes manifiesta que la cantidad de 18.458.08 USD corresponde a los impuestos diferidos considerados por concepto a adopción NIIF'S por primera vez.

La Contadora manifestó que *“La empresa por el momento **no utiliza impuestos diferidos**, recién en el año 2019 se comenzará a utilizar, pero solo para el tema de provisión jubilación patronal porque tenemos personal mayo a 10 años”*

- **Granistone Cía. Ltda.** – En las notas a los Estados Financieros de los años 2012, hasta el 2017 y los informes de Auditoría Externa de los años 2015 hasta el 2017 se evidencian un reconocimiento inicial por concepto de diferencias temporarias desde el 2012, además se registran varias cifras en el tiempo, por lo que se presume un tratamiento de los impuestos diferidos.

El Contador de la compañía manifestó que no realiza el reconocimiento de los impuestos diferidos, que los conceptos que se evidencian en el Estado de Situación Financiera del año 2012 hasta el año 2017 corresponden a conceptos de créditos tributarios.

- **Electricidad & Telefonía Merchán Cía. Ltda.** En el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2015 se constata que la empresa realiza un registro de activos por impuestos diferidos con respecto a créditos fiscales no utilizados - crédito tributario a favor del sujeto pasivo (Impuesto a la Renta) por 818.22 USD, en los años 2016 y 2017 se verifica que no registraron ningún otro valor por mencionado concepto.

El Contador de la compañía manifestó mediante encuesta que no realiza el reconocimiento de los impuestos diferidos, por dificultades en las aplicaciones en relación con el Servicio de Rentas Internas.



Constructora Pro-Unidos Cía. Ltda. Según el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2017 se constata que la empresa realiza un registro de Activos por impuestos diferidos con respecto a créditos fiscales no utilizados - crédito tributario a favor del sujeto pasivo (Impuesto a la Renta) por un valor de 462.78 USD y por a créditos fiscales no utilizados – Otros por un valor de 1609.39 USD generando un valor total de 2072.17 USD.

La Contadora de la Constructora manifestó que no realiza el reconocimiento de los impuestos diferidos, además que se encuentra en proceso de liquidación.

Esta investigación está orientada a responder las siguientes preguntas de investigación para el tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos y su impacto económico-financiero según las NIIF en el sector de la construcción de las PYMES de la ciudad de Cuenca son las siguientes:

¿Cuál es el comportamiento actual del tratamiento de los impuestos de las empresas del sector de la construcción en el cantón Cuenca?

¿Cuál es impacto contable, tributario y financiero por aplicación en la administración efectiva de los impuestos diferidos?

4 Resultados y Discusión

Después de revisados los resultados de las encuestas de EJEPROY Cía. Ltda., Granistone Cía. Ltda., Electricidad & Telefonía Merchán Cía. Ltda. y Constructora Pro-Unidos Cía. Ltda., se concluye que no realizan el reconocimiento de los impuestos diferidos, por lo que se seleccionó nuevamente a 24 empresas del sector de la construcción domiciliadas en el cantón Cuenca con el objetivo de determinar las razones y/o motivos por los que no reconocen activos y pasivos por impuestos diferidos.

Tabla 3 Población de empresas constructoras a analizar

Razón social

ARQUICREAR CIA. LTDA.

HEIMBACH GUERRERO CONSTRUCCIONES CIA. LTDA.

FOPECA S.A.

CONSTRUCTORA CARVALLO A.Z. CIA. LTDA.

CONSTRUCTORA MIRO CONMIRO S.A.

CONSTRUCTORA CONSTRUVICOR CIA. LTDA.

TERMOVENT CIA.LTDA.

CHINA FUJIAN YIXING CIA. LTDA.



Universidad de Cuenca

AMAZONAS CONSTRUCTORES AMACONS CIA.LTDA.

CONSTRUCTORA MYM ASOCIADOS CONTRUGRUP CIA.LTDA.

CONSTRUCTORA MALO CORRAL S.A.

CONSTRUCTORA OCCP C.L.

JUAN SEBASTIAN MIÑO CONSTRUCCIONES CIA LTDA.

PANAEXPRESS COMPAÑIA LIMITADA

CONSTRUCTORA SALINAS CORDOVA CIA. LTDA.

CONSTRUCCIONES VIALES Y CIVILES DEL AZUAY CONSTRUZUAY CIA. LTDA.

CONSTRUCTORA ESPINOSAUV CIA. LTDA.

MANYAPURA CONSTRUCCIONES CIA. LTDA.

INMOTORAL CONSTRUCCIONES E IMPORTACIONES CIA. LTDA.

INGENIERO FELIPE ANDRADE CONSTRUCTORES FEANCONSTRUC CIA. LTDA.

GARATE & HIJOS CIA. LTDA.

CONSTRUCTORA BUSTAMANTE ALTAMIRANO CIA. LTDA.

TRIEDRO ARQUITECTURA Y DISEÑO CIA. LTDA.

TORRES & CORDERO CONSTRUCTORES S.A.

Fuente: (Superintendencia de Compañías, 2018)

Elaboración: Autor

Del total de las 24 empresas analizadas, las empresas Triedro Arquitectura y Diseño Cía. Ltda. y Torres & Cordero Constructores S.A., no autorizaron la contestación de las indagaciones.

Las empresas Constructora Carvalho A.Z. Cía. Ltda., FOPECA S.A., Ingeniero Felipe Andrade Constructores FEANCONSTRUC Cía. Ltda., aplican las NIIF, mientras que las restantes 19 organizaciones aplican las NIIF para PYMES.

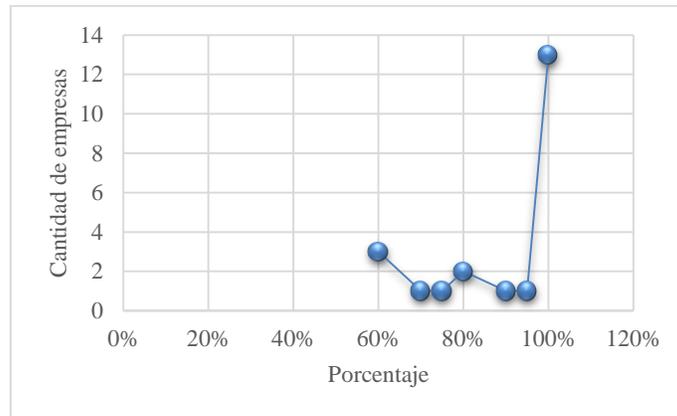
También, 20 organizaciones no realizan el reconocimiento de los impuestos diferidos, mientras que la Constructora ESPINOSAUV CIA. LTDA. y Garate & Hijos CIA. LTDA., afirmaron su reconocimiento, sin embargo, al revisar los Estados Financieros y otros documentos de las dos empresas desde el año 2010 hasta el 2017 no se observa ningún registro con respecto al tratamiento contable de los impuestos diferidos.

De acuerdo a la investigación se establece que las empresas no realizan el reconocimiento inicial de los impuestos diferidos por las siguientes razones: no hay cuentas que ameriten reconocer impuestos diferidos, no se ha presentado los casos para la aplicación, porque hay divergencia entre la normativa contable y tributaria y porque la empresa se encuentra en proceso de liquidación.



En el gráfico Nro. 08, se indica que para las organizaciones es más importante la aplicación de las normas tributarias frente a la normativa internacional, es así que el 81% de empresas aplican en promedio la norma tributaria comparado con el 40% de compañías que aplican en promedio NIIF.

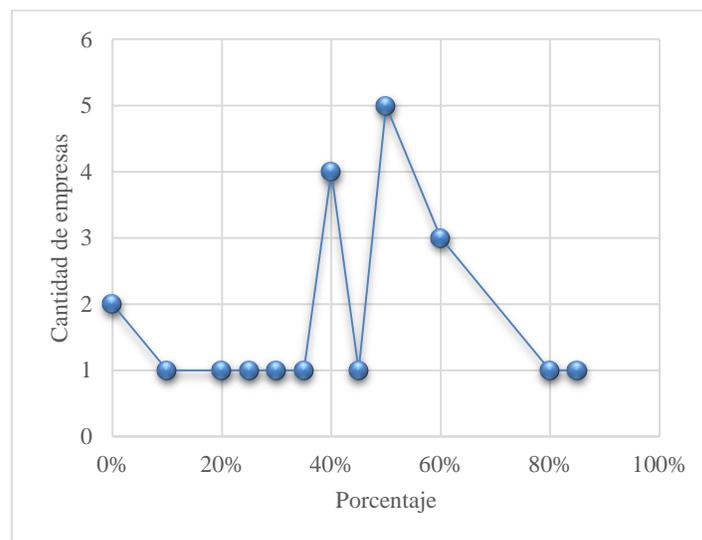
Gráfico Nro. 8 Aplicación de la Normativa Tributaria



Fuente: (Encuestas, 2018)

Elaboración: Autor

Gráfico Nro. 9 Aplicación de la Normativa Internacional de Información Financiera



Fuente: (Encuestas, 2018)

Elaboración: Autor

4.1 Casos prácticos para la aplicación de los impuestos diferidos en el sector de la construcción

Luego de la información obtenida se observó que existen algunos casos prácticos cuyo tratamiento contable amerita que sean tratados con mayor detenimiento, cabe mencionar que por motivos de confidencialidad no se revelará el nombre de la compañía.



Para el efecto se solicitó a la Contadora de la empresa información financiera del periodo 2015 hasta el 2017 con respecto a los siguientes casos:

- Inventarios (Valor neto realizable)
- Pérdidas esperadas en contratos de construcción
- Costos estimados de desmantelamiento de Propiedad Planta y Equipo
- Deterioros del valor de Propiedades, Planta y Equipo
- Provisiones (Diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)
- Por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta
- Por otras diferencias temporarias de ser el caso.
- Inventarios (Valor neto realizable)

Caso: Inventarios (Valor neto realizable)

La contadora de la empresa manifiesta que: *“Los inventarios se valoran a su costo. Las construcciones en curso incluyen terreno, diseño, materias primas, mano de obra directa y gastos generales de fabricación.*

En el año 2015, adquirió un terrero en la parroquia de Ricaurte en la Av. 25 de marzo con una dimensión de 134 m2 de ancho por 148m2 de largo, se estimó de la construcción de 43 casas en el sector razón por lo que se envió los planos para la aprobación y legalización. En el año 2016 se aprobaron los planos y se comenzó a realizar la construcción de las obras sanitarias y vías principales, en el mes de marzo realizaron una inspección por parte de funcionarios de la Municipalidad de Cuenca en el cual manifestaron que no es factible la construcción de 43 casas ya que se habían presentado varias denuncias por parte de la vecindad colindante.

Hoy en día se construyeron 42 casas en el sector con las siguientes características tienen un precio de venta de 108.000,00 USD, un promedio de 166 m2 de construcción de 8 m de ancho y 12 ms de largo en promedio, 4 dormitorios, dos con baños privados y dos comparten un baño con parqueadero para 1 vehículo. Con respecto al espacio de la casa se construyó una vivienda de 1 piso en el cual hasta la presente fecha no se presenta la venta, por las características del bien, se está ofertando en 60000.00 USD, el costo del terreno asciende a 16520.00 USD aproximadamente el costo de la mano de obra asciende a 16590.00 USD y el costo de los materiales y demás asciende a 29840.00 USD.”



Cuadro Nro. 1 Determinación del costo

Descripción	Costo
Precio de venta	60.000,00
Costo del terreno	16.520,00
Costo mano de obra	16.590,00
Costo de materiales y demás	29.840,00
Total del costo	62.950,00

Fuente: La empresa
Elaboración: Autor

Como se puede observar la empresa tiene que registrar una pérdida por deterioro valorada en 2.950,00 USD ya que se estima vender en 60.000,00 USD, razón por la cual debe contabilizar de la siguiente manera:

Asiento contable 01

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	51040	Pérdida por deterioro	2.950,00	
	10103	(-) Provisión por VNR		2.950,00

Registro de la provisión por VNR por concepto del deterioro de los inventarios

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)
Elaboración: Autor

El 31 de diciembre de 2018 se debe registrar un activo por impuestos diferidos por el valor de 737,50 USD (25% de 2.950,00 USD) con el objetivo registrar el costo neto de realización del inventario.

Asiento contable 02

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	10205	Activo por impuesto diferido	737,50	
	66011	Gasto por impuesto a la renta diferido		737,50

Registro del activo por impuestos diferidos por concepto del deterioro de los inventarios

Fuente: (IASB, 1998)
Elaboración: Autor



Descripción	Aplicación con impuestos diferidos		Base fiscal Sin aplicación
	Base contable	Diferencia Temporaria	
Inventarios	62.950,00		62.950,00
Valor neto de realización	-2.950,00	2.950,00	
Total	60.000,00	2.950,00	62.950,00
Activo por impuesto diferido (25% del Impuesto a la Renta)		737,50	

Fuente: La empresa

Elaboración: Autor

La empresa contablemente no realizó ninguna estimación necesaria para reducir los inventarios a su valor neto estimado de realización, razón por la cual la administración tributaria podría considerar como no deducible por 2.950,00 USD representando el 4.92% del total de la venta del bien.

Caso: Pérdidas esperadas en contratos de construcción

“En el año 2016 la empresa obtuvo una pérdida 120.750,04, USD debido a que los costos de fabricación de las casas superaron el nivel de ventas (Ingresos por la venta de una casa y por ampliación de una infraestructura)”

Cuadro Nro. 3 Determinación de la pérdida

	2016
Ingresos	149.654,75
Ingresos operacionales	149.511,82
Ingresos no operacionales	142,93
Egresos	270.404,79
Costos en procesos	174.745,40
Gastos	95.659,39
Pérdidas del ejercicio	-120.750,04

Fuente: La empresa

Elaboración: La empresa

Como se observa la empresa registró una pérdida por contratos de construcción por el valor de 120.750,04 USD, al momento del cierre contable y la conciliación tributaria debía registrar un activo por impuestos diferidos con el objetivo de beneficiarse de la amortización de las pérdidas en los próximos años.



Cuadro Nro. 4 Cálculo de impuesto a la renta

Descripción	2016
Ingresos	149.654,75
Costos	270.404,79
Pérdida	-120.750,04
Imp. Renta 22% (2016)	26.565,01

Fuente: La empresa
Elaboración: Autor

Se revisó los Estados Financieros correspondientes al año 2016 y no se verifica ningún registro contable de los activos por impuestos diferidos, razón por lo que el SRI podría observar dicha omisión de registro y consideraría como gasto no deducible al total que asciende a 26.565,01 USD representando el 4.03% del total de los ingresos del 2017.

Cuadro Nro. 5 Aplicación de los impuestos diferidos para el componente de las pérdidas

Descripción	Aplicación con impuestos diferidos		Base fiscal sin aplicación
	Base contable	Diferencia Temporal	
Pérdida del ejercicio del año 2016	-120.750,04		-120.750,04
Amortización de pérdidas (22% del Impuesto a la Renta)	-26.565,01	26.565,01	
Total	-94.185,03	26.565,01	-120.750,04

Fuente: La empresa
Elaboración: Autor

Cuadro Nro. 6 Deducibilidad de las pérdidas para los siguientes periodos

Descripción	Año 01	Año 02	Año 03	Año 04	Año 05	Total
	2017	2018	2019	2020	2021	
Deducible	5313,00	5313,00	5313,00	5313,00	5313,01	26565,01

Fuente: La empresa
Elaboración: Autor

El 31 de diciembre de 2016 se debía realizar el reconocimiento de los impuestos diferidos con el objetivo de poder beneficiarse de la amortización de la pérdida por el valor de 26.565,01, en virtud de que no se efectuó la misma se procede a realizar el ajuste al 31 de diciembre de 2018.



Asiento contable 03

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	10205	Activo por impuesto diferido	26.565,01	
	66001	Pérdida del ejercicio		26.565,01

Registro del activo por impuestos diferidos por concepto de pérdidas

Fuente: (IASB, 1998)

Elaboración: Autor

Asiento contable 04

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	56011	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores	10.626,00	
	66011	Activo por impuesto diferido		10.626,00

Registro del activo por impuestos diferidos por concepto de pérdidas

Fuente: (IASB, 1998)

Elaboración: Autor

Caso: Deterioro del valor de Propiedades, Planta y Equipo

“La empresa tiene un terreno de 50m por 120m aproximadamente y valorado en 193.000,00 USD de los cuales una franja de terreno de 1.5 m por 120 m fue apropiada por el Municipio y hasta la presente fecha no ha sido indemnizada. En los estados financieros no se ha registrado ninguna información sobre lo sucedido.”

Cuadro Nro. 7 Terrenos y construcciones de la empresa

Propiedad, Plantas y Equipo, no depreciable:	2015	2016	2017
Terreno Cahapata	193.000,00	193.000,00	193.000,00

Fuente: La empresa

Elaboración: La empresa

Como se puede observar la empresa tiene que registrar una pérdida por deterioro valorada en 5.790,00 USD, ya que se estima que el costo del terreno en relación al costo por metraje se visualiza en el siguiente cuadro:

Cuadro Nro. 8 Determinación de la expropiación

Descripción:	Ancho	Largo	Total	Costo
Terreno Cahapata	50m	120m	6000m2	193.000,00
Expropiación	1,5m	120m	180m2	5.790,00

Fuente: La empresa

Elaboración: Autor



Descripción	Aplicación con impuestos diferidos		Base fiscal Sin aplicación
	Base contable	Diferencia Temporaria	
Inventarios	193.000,00		193.000,00
Valor neto de realización	-5.790,00	5.790,00	
Total	187.210,00	5.790,00	193.000,00
Activo por impuesto diferido (25% del Impuesto a la Renta)		1.447,50	

Fuente: La empresa

Elaboración: Autor

El 31 de diciembre de 2018 se recomienda el registro de una pérdida por deterioro valorada en 5.790,00 USD.

Asiento contable 04

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	51040	Pérdida por deterioro	5.790,00	
	10103	(-) Provisión por VNR		5.790,00

Registro de la provisión por VNR por concepto de deterioro de los inventarios

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)

Elaboración: Autor

El 31 de diciembre de 2018, se debe registrar un activo por impuestos diferidos por el valor de 1.447,50 USD (25% de 5.790,00) con el objetivo de registrar el costo neto de realización del inventario.

Asiento contable 05

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	10205	Activo por impuesto diferido	1.447,50	
	66011	Gasto por impuesto a la renta diferido		1.447,50

Registro del activo por impuestos diferidos por concepto de pérdidas

Fuente: (IASB, 1998)

Elaboración: Autor

Caso: Deterioro de valor de Propiedad, Planta y Equipo

La empresa tiene un vehículo de marca Ford 4x4 del año 2013 en el cual la Gerencia desea vender el bien con el objetivo de comprar un vehículo nuevo, en el mes de septiembre propondrá a la junta de socios la venta del mismo con un precio estimado de 10.000,00 USD.



Cuadro Nro. 10 Depreciación del vehículo

Propiedad, Plantas y Equipo, depreciable	2015	2016	2017
Ford 4 x 4; Factura 3144	26.776,79	26.776,79	26.776,79
(-) Depreciación Acumulada	-15.619,80	-20.975,16	-26.776,79

Fuente: La empresa
Elaboración: La empresa

De acuerdo a la parte contable y según lo manifestado por la gerencia se podría aplicar las siguientes alternativas para la venta del vehículo:

Primera alternativa

Sí la empresa realiza la venta del vehículo a un precio de 10.000,00 USD, se genera una ganancia extraordinaria ya que dicho bien se deprecia completamente y no se consideró un valor residual razón por lo que podría aplicar de la siguiente manera:

Asiento contable 06

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/09/2018	10101	Bancos	10.000,00	
	10201	Depreciación Acumulada	26.776,79	
	10201	Vehículos		26.776,79
	43031	Ganancia Extraordinaria		10.000,00

Registro de la venta del vehículo de marca Ford 4x4 del año 2013.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)
Elaboración: Autor

Segunda alternativa

En el caso de que la empresa no realice la venta de inmediato, tendría que registrar dicho bien en sus inventarios de la siguiente manera:



Asiento contable 07

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/09/2018	10106	Activos no corrientes para la venta	10.000,00	
	10201	Depreciación Acumulada	26.776,79	
	10201	Vehículos		26.776,79
	43031	Ganancia Extraordinaria		10.000,00

Registro del vehículo de marca Ford 4x4 del año 2013 en los inventarios de la empresa con el fin de vender.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)

Elaboración: Autor

En el caso de que en diciembre de 2018 se realice la venta se procede con el siguiente registro contable:

Asiento contable 08

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
05/12/2018	10101	Bancos	10.000,00	
	41011	Venta de bienes no corrientes		10.000,00

Registro de la venta del vehículo de marca Ford 4x4 del año 2013.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)

Elaboración: Autor

Asiento contable 9

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
05/12/2018	51011	Costo de activos no corrientes para la V.	10.000,00	
	10106	Activos no corrientes para la venta		10.000,00

Registro de la venta del vehículo de marca Ford 4x4 del año 2013.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)

Elaboración: Autor

En el caso que la empresa no realice la venta en el año 2018, deberá reconocer un pasivo por impuestos diferidos por el valor de 2.500,00 USD (25% de 10.000,00) según el siguiente registro contable:



Asiento contable 10

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	65011	Gastos por impuesto diferido	2.500,00	
	20205	Pasivo por impuestos diferidos		2.500,00

Registro de pasivos por impuestos diferidos por concepto de ganancias.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)

Elaboración: Autor

4.2 Análisis de los ajustes del Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados

A continuación, se presenta un análisis económico y financiero al 31 de diciembre de 2018 de las cuentas del Estado de Situación Financiera y del Estado de Resultados comparado con ajustes de la aplicación de la NIC Nro.12 que se presentaron anteriormente.

Cuadro Nro. 11 Situación actual comparado con los ajustes de la NIC Nro. 12

Indicadores Económicos y Financieros		Al 31 de diciembre de 2018		Con aplicación de la NIC 12		Efecto Neto
		USD	Indicador	USD	Indicador	
Liquidez corriente	Activo corriente/Pasivo corriente	3.648.741,12	2,7108	3.650.001,12	2,7118	1260,0000
		1.345.987,67		1.345.987,67		0,0000
Solvencia - Apalancamiento	Activo total/Patrimonio	4.455.605,22	1,4328	4.474.989,23	1,4515	19384,01
		3.109.617,55		3.083.052,54		-26565,01
Solvencia - Endeudamiento del activo	Pasivo total /Activo total	1.345.987,67	0,3021	1.347.998,97	0,3012	2011,3000
		4.455.605,22		4.474.989,23		19384,0100
Gestión - Gastos de Administración	G. de Administración y Ventas/Ventas	247.931,57	0,1210	267.297,57	0,1298	19366,00
		2.049.313,88		2.059.313,88		10000,00
Rentabilidad - Margen Neto	Utilidad Neta/Ventas	107.054,91	0,0522	97.688,91	0,0474	-9366,00
		2.049.313,88		2.059.313,88		10000,00
Rentabilidad - Margen Neto del Patrimonio	Utilidad Neta/Patrimonio	107.054,91	0,0344	97.688,91	0,0317	-9366,00
		3.109.617,55		3.083.052,54		-26565,01

Fuente: Estados Financieros 2018

Elaboración: Autor

Con la aplicación de los impuestos diferidos la empresa mejora su capacidad de hacer frente sus obligaciones a corto plazo por un valor neto de 1.260,00 USD debido al incremento de los activos no corrientes mantenidos para la venta por 10.000,00 USD (*NIIF Nro. 05 Activo Corriente*) a pesar de la disminución de la provisión de valor neto de realización por 8.740,00 USD.



Universidad de Cuenca

El apalancamiento aumenta en 0,0187 veces, debido al incremento neto de 19.384,01 USD ya que aumenta el volumen del activo corriente por reclasificación del activo no corriente y por un valor neto 1.260,00 USD, además crece el activo no corriente por concepto de activos por impuesto diferidos por 18.124,01 USD y el patrimonio disminuye por la amortización de las pérdidas por 26.565,01 USD.

En lo referente al endeudamiento del activo hay una disminución de 0,0009 veces por el incremento de los pasivos por impuestos diferidos por el valor de 2.011,30 USD y el aumento de los inventarios y los activos por impuestos diferidos por un monto de 19.384,01 USD.

En relación al indicador de gestión de gastos de administración y de ventas se incrementa en 0,0088 veces, debido al aumento de gastos por el valor neto de 19.366,00 USD, dicho rubro se compone de la pérdida por deterioro de inventarios por 8.740,00 USD y por la amortización de la pérdida por 10.626,00 USD; y, con respecto al nivel de ventas se incrementó por la ganancia extraordinaria de 10.000,00 USD.

El margen neto disminuye en un 0,0048 veces, en virtud a la reducción de la utilidad contable por el valor neto de 9.366,00 USD, dicho rubro comprende la pérdida por deterioro de inventarios por 8.740,00 USD; por amortización de la pérdida por 10.626,00 USD y por una ganancia extraordinaria de 10.000,00 USD; con respecto al volumen de ventas que ascendió a 10.000,00 USD por concepto de ganancia extraordinaria.

Finalmente se observa una disminución del margen neto del patrimonio en 0,0027 veces por la disminución de la utilidad contable por 9.366,00 USD y la disminución del patrimonio por 26.565,01 USD.

Con la aplicación de los impuestos diferidos en general se observa que el apalancamiento es de mayor efecto neto con una variación de 0,0187 unidades monetarias.

Cuadro Nro. 12 Determinación del impuesto a las ganancias con los ajustes de la NIC Nro. 12

Descripción	Al 31 de diciembre de 2018 USD	Con aplicación de la NIC 12 USD
Utilidad del Ejercicio	107.054,91	107.054,91
Diferencias permanentes		
Participación a los trabajadores	16.058,24	16.058,24
Gastos no deducibles	5.391,09	5.391,09
Diferencias Temporarias		
Por valor neto realizable de inventarios		-8.740,00
Por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta		10.000,00
Utilidad gravable	85.605,58	86.865,58
Total impuesto causado	21401,40	21.716,40



Universidad de Cuenca

Amortización de pérdidas de años anteriores	10.626,00	-10.626,00
Impuesto causado	10.775,40	11.090,40
Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	11.430,05	11.430,05
Crédito tributario de años anteriores	7.605,01	7.605,01
Crédito tributario del impuesto a la renta	8.259,66	7.944,66

Fuente: La empresa
Elaboración: El autor

A continuación, se presenta el asiento contable con la aplicación de los impuestos diferidos.

Asiento contable 12

Fecha	Código	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	31011	Utilidad del ejercicio.	40.597.56	
	21011	Impuesto a la Renta Corriente		18.833.23
	22011	Impuesto a la Renta Diferido *		315.00
	21012	15% Participación de Trabajadores		16.058.24
	21013	Diferencias Permanentes		5.391.09

Registro del impuesto a la renta corriente y diferido.

Fuente: (IASB, NIIF, 2005)
Elaboración: Autor

* Impuesto a la Renta Diferido: Es el resultado contable de los Asientos Nro. 02, 06 y 11

5 Conclusiones.

Como consecuencia de la presente investigación y con la aplicación de los impuestos diferidos se observa que el apalancamiento es el mayor efecto neto con una variación de 0,0187 unidades monetarias, determinando el grado de apoyo de los recursos de la organización en relación a recursos de terceros. Con respecto a los demás indicadores no cambian drásticamente sin embargo dichos cambios ayudan para que las diferencias temporarias puedan considerarse como gastos deducibles en los siguientes periodos y presentarlos de manera razonable en los Estados Financieros.

Las empresas encuestadas del sector de la construcción domiciliadas en el cantón Cuenca, no aplican la normativa con respecto al tratamiento de los impuestos diferidos manifestando que: no hay cuentas que ameriten reconocer impuestos diferidos, no se ha presentados los casos para la aplicación, porque hay divergencia entre la normativa contable y tributaria, además tienen una inclinación más a la parte tributaria que al cumplimiento de las NIIF.



Con la explicación de los casos prácticos, se espera que los contribuyentes apliquen correctamente el tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos para que los Estados Financieros expresen una imagen fiel y razonable de la situación económica y financiera.

Los principales ajustes por concepto de impuestos diferidos se generaron en el componente de los inventarios ya que es una cuenta acumuladora de costos, dicho componente representa el 61.24% del total de los activos del sector de la construcción, generando un registro de activos por impuestos diferidos por concepto de pérdidas por deterioro de los inventarios por el ajuste para alcanzar el valor neto de realización.

De acuerdo con el “Estudio de la adopción de las normas internacionales de información financiera en el sector industrial y comercial de Cuenca” (2018), los ajustes y políticas contables por impuestos diferidos del sector industrial recaen sobre propiedad planta y equipo mientras que en el sector comercial se presenta en el rubro de jubilación patronal.

Además, el sector de la construcción debe considerar el análisis del planillaje de avance de obra que se contabiliza por concepto de activos por impuestos diferidos, ya que no se emite la factura en el respectivo periodo fiscal.

Los contadores deben primar los principios de las NIIF sobre la normativa tributaria para recuperar o pagar las obligaciones por concepto de impuestos a las ganancias, además se recomienda observar la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y su Reglamento, la Circular No. NAC-DGECCGC15-0000012, Guía para contribuyentes para la declaración del impuesto a la renta y presentación de información financiera y la NIC 12 o las NIIF para las PYMES Sección 29 – Impuesto a las Ganancias.

Bibliografía

- Asamblea Nacional. (2014). *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención Fiscal*. Quito.
- Ayabaca, F. O. (2018). Estudio de la adopción de las normas internacionales de información financiera en el sector industrial y comercial de Cuenca. *Revista Económica y Política*, 19. doi:<https://doi.org/10.25097/rep.n28.2018.01>
- Banco Central del Ecuador. (30 de 06 de 2019). *Información Estadística Mensual No. 2007 - Mayo 2019*. Obtenido de Información Estadística Mensual No. 2007 - Mayo 2019: <https://contenido.bce.fin.ec/home1/estadisticas/bolmensual/IEMensual.jsp>
- Econ. Carlos Illescas, M. (2016). *Publicaciones USM*. Recuperado el 12 de 06 de 2019, de <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:UOVLcR5vJD8J:publicaciones.usm.edu.ec/index.php/GS/article/download/29/42+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=ec>
- EKOS. (27 de 10 de 2012). Análisis sectorial. Quito. Recuperado el 27 de 10 de 2018, de <http://www.ekosnegocios.com/Inmobiliario/Articulos/6.pdf>
- IASB. (2005). *NIIF*. Londres: Fundación IFRS.
- IASB. (2009). *NIIF para las PYMES*. London EC4M 6XH, United Kingdom: Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.



NIG-12, I. (2013). *Impuesto a las Ganancias NIC 12*.

Palmiro, C. E. (01 de 12 de 2017). *Servicios Académicos Intercontinentales S.L. B-93417426*. Recuperado el 12 de 06 de 2019, de <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/impuestos-diferidos-nic12.html>

Ramon, O., Mora, A., & Labatut, G. (01 de 12 de 2009). *Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*. Recuperado el 12 de 06 de 2019, de Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas: <https://aeca.es/publicaciones2/documentos/principios-y-normas-de-contabilidad-documentos-aeca/pc26/>

SERCOP. (13 de 07 de 2019). *Servicio Nacional de Contratación Pública*. Obtenido de Servicio Nacional de Contratación Pública: <https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/>

SRI. (2015). *Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012*. Quito: Servicio de Rentas Internas.

SRI. (2017). *Instructivo para la declaración del impuesto a la renta y presentación de información financiera*. Quito.

SRI. (22 de 10 de 2018). <http://www.sri.gob.ec/>. Recuperado el 22 de 10 de 2018, de <http://www.sri.gob.ec/>: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/RUC>

Superintendencia de Compañías. (20 de 10 de 2018). www.supercias.gob.ec. Obtenido de Superintendencia de Compañías: www.supercias.gob.ec

Vargas Restrepo, C. M. (2011). *Contabilidad tributaria*. Bogotá,: Digiprint Editores E.U.