



*Universidad Católica Santiago de Guayaquil*

**“TRATAMIENTO DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS SEGÚN LA  
APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERAS EN EL ECUADOR”**

**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
SISTEMA DE PRE-GRADO**

**“TRATAMIENTO DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS  
SEGÚN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS  
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN  
FINANCIERAS EN EL ECUADOR”**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN PREVIO A LA  
OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERO DE  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

**AUTOR (es): Mayra López Camacho  
Blanca Zea Baldeón**

**Guayaquil, 29 de Septiembre del 2011**

## **APROBACION DE REVISOR**

En calidad de revisor del proyecto de investigación:

*Tratamiento del Impuesto a la Renta de las Ganancias según la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financieras en el Ecuador*, presentado y desarrollado por las estudiantes Mayra López Camacho y Blanca Zea Baldeón, para aprobar el Tema de Trabajo de Graduación, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, considero, que el Proyecto reúne los requisitos necesarios.

En la ciudad de Guayaquil, a los .... días del mes de ..... de 2011

---

CPA. José Antonio Rodríguez

**ROFESOR REVISOR**

## **DEDICATORIA**

La concepción de este proyecto está dedicada a nuestros padres y Dios, pilares fundamentales en nuestras vidas. A Dios porque ha estado con nosotras en cada pasa que damos, cuidándonos y dándonos fortaleza para continuar, a mis padres, quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y educación siendo mi apoyo en todo momento. Depositando su entera confianza en cada reto que se me presentaba sin dudar ni un solo momento en mi inteligencia y capacidad. Es por ellos que soy lo que soy ahora. Los amo con mi vida.

# ÍNDICE GENERAL

	<b>Pag.</b>
<b>1. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN</b>	1
1.1. Antecedentes	1
1.2. Descripción Global del Objeto de la Investigación	1
1.3. Justificación	2
<b>2. PROBLEMATIZACION</b>	2
2.1. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	2
2.2. PREGUNTAS SECUNDARIAS	3
<b>3. OBJETIVOS</b>	3
3.1. Objetivo General	3
3.2. Objetivos Especifico	3
<b>4. MARCO TEORICO</b>	4
<b>5. INTRODUCCION</b>	5
<b>6. HIPOTESIS</b>	7
<b>CAPITULO I</b>	
<b>1. DEFINICIONES</b>	8
1.1. Impuesto a la Renta Diferido	8
1.2. Ganancia Contable o Financiera	9
1.3. Ganancia (pérdida) Fiscal	9
1.4. Gasto (Ingreso) por el Impuesto sobre las Ganancias	9
1.5. Impuesto Corriente	9
1.6. Pasivos por Impuesto Diferidos	9
1.7. Activos por Impuestos Diferidos	10
1.8. Diferencias Temporarias	10
1.9. Base Fiscal	10
<b>2. DISPOSICIONES GENERALES</b>	10
<b>3. CLASIFICACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO</b>	11
3.1. Diferencias Temporarias	11
3.1.1. Casos en las que surgen diferencias temporarias	11
3.2. Diferencias Permanentes	11
<b>4. RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO</b>	12
<b>5. IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO</b>	13

	<b>Pag.</b>
5.1. Impuesto sobre la Renta Diferido Activo	13
5.2. Impuesto sobre la Renta Diferido Pasivo	14

## **CAPITULO II**

<b>1. EL IMPUESTO DIFERIDO EN EL ECUADOR</b>	16
<b>2. PRINCIPALES ASPECTOS DE LA NIIF</b>	17
<b>3. PRINCIPALES ASPECTOS IAS 12</b>	18

## **CAPITULO III**

<b>1. APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y RESPECTIVO REGLAMENTO</b>	31
<b>1.1. OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS</b>	31
1.1.1. Enfoque De Acuerdo Con Norma Internacional De Contabilidad 12	31
<i>a. Definiciones</i>	32
<i>b. Valor neto realizable</i>	32
<i>c. Reconocimiento como gasto del periodo</i>	34
<i>d. Información a revelar</i>	34
1.1.2. Enfoque de Acuerdo con La Ley De Régimen Tributario Interno y su Respectivo Reglamento	35
<i>a. Obsolescencia</i>	35
<i>b. Mermas</i>	35
1.1.3. Análisis sobre Obsolescencia de Inventarios	36
1.1.4. Conclusión	38
<b>1.2. DEPRECIACIONES</b>	38
1.2.1. Enfoque de acuerdo Con Normas Internacionales de Contabilidad	39
<i>a. Definiciones</i>	39
<i>b. Depreciación</i>	40
<i>c. La vida útil</i>	42
<i>d. Método de depreciación</i>	43
<i>e. Información a revelar</i>	44
1.2.2. Enfoque de acuerdo con la Ley de Régimen Tributaria Interno y respectivo Reglamento	44
1.2.3. Análisis sobre Depreciaciones	46
1.2.4. Conclusión	47
1.2.5. Ejercicio: Impuesto Diferido que surge de una depreciación fiscal acelerada.	48

	<b>Pag.</b>
<b>1.3. ARRENDAMIENTO FINANCIERO</b>	49
1.3.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales De Contabilidad	50
<i>a. Definiciones</i>	50
<i>b. Clasificación de los arrendamientos</i>	52
<i>c. Contabilización de los arrendatarios en los estados financieros de los arrendatarios</i>	53
<i>d. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores</i>	55
1.3.2. Enfoque de Acuerdo a La Ley De Régimen Tributario Interno y su Respectivo Reglamento	56
1.3.3. Análisis Sobre Arrendamiento Financiero	56
<i>a. En los registros del arrendatario se registra de la siguiente manera</i>	57
<i>b. En los registros del arrendador se registra de la siguiente manera</i>	59
<b>1.4. SUSCRIPCIONES COBRADAS POR ANTICIPADO</b>	61
1.4.1. Enfoque de acuerdo Con Normas Internacionales de Contabilidad	61
<i>a. Medición de los ingresos</i>	63
<i>b. Venta de bienes</i>	63
1.4.2. Enfoque De Acuerdo al Código Trabajo	64
1.4.3. Análisis sobre suscripciones cobradas por Anticipado	64
1.4.4. Conclusión	67
<b>1.5. VENTAS REGISTRADAS BAJO EL MÉTODO DE LO PERCIBIDO</b>	67
1.5.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	68
1.5.2. Enfoque de Acuerdo a NIC de las Suscripciones cobradas por anticipado	68
<i>a. Medición de los ingresos</i>	70
<i>b. Venta de bienes</i>	70
<b>1.6. PRESTACIONES LABORALES</b>	72
1.6.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	73
1.6.2. Conclusión	78
<b>1.7. DIFERENCIAL CAMBIARIO</b>	78
1.7.1. Enfoque de Acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	79
a. Reconocimiento inicial	79
b. Información Financiera en las fechas de los Balances Posteriores	80

	<b>Pag.</b>
<b>1.8. ANÁLISIS SOBRE DIFERENCIAL CAMBIARIO</b>	80
1.8.1. Conclusión	82
<b>1.9. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS</b>	83
1.9.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	83
1.9.2. Enfoque de acuerdo a la Ley Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento	84
1.9.3. Análisis sobre deterioro del Valor De Los Activos	85
1.9.4. Conclusión	87
<b>1.10. PROVISIONES PARA GARANTÍAS</b>	87
1.10.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	87
1.10.2. Enfoque de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre La Renta y su Reglamento	88
1.10.3. Análisis Sobre Provisiones Para Garantías	88
1.10.4. Conclusión	88
<b>1.11. PROVISIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES</b>	90
1.11.1. Enfoque de Acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad	90
1.11.2. Enfoque de Acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento	92
1.11.3. Análisis sobre provisión para Cuentas Incobrables	95
1.11.4. Conclusión	96
<b>CAPITULO IV</b>	
1. Caso Práctico	97
<b>CONCLUSIONES</b>	111
<b>RECOMENDACIONES</b>	113
<b>ANEXOS</b>	114
Formularios emitidos por la Superintendencia de Compañías para la implementación del las Normas Internacionales de Información Financiera.	
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	128



## **1. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.1. ANTECEDENTES**

Los Estados y Reportes Financieros se prepararán, registrarán y presentarán con sujeción a los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, en la versión vigente, traducida oficialmente al idioma castellano por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en idioma Inglés), siguiendo el cronograma de implementación fijado en la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008.

Las compañías y entes obligados a aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF generarán sobre la misma base reportes contables financieros y reportes contables tributarios, cada uno con su respectiva información complementaria, que deberá sustentarse y revelarse mediante notas explicativas.

El gran cuestionamiento que existe es como se va a proceder con el tratamiento de las consecuencias actuales y futuras.

### **1.2. DESCRIPCIÓN GLOBAL DEL OBJETO DE LA INVESTIGACIÓN**

Crear un modelo que permita a las personas interesadas en el tema del impuesto diferido que pertenecen a la Facultad de Economía de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil y los demás que quieran consultar pueden contar con este documento que les permitirá informarse sobre varios aspectos del impuesto diferido.

### **1.3. JUSTIFICACION**

Esta problemática se da en nuestro país y en todo el mundo ya que los fines tanto de la gerencia de la compañía, con los fines de tributarios son distintos, por un lado la compañía quiere optimizar para tener una mejor utilidad y por el otro el fisco quiere captar más recursos.

Los impuestos diferidos surgen del hecho de que algunas operaciones afectan a un ejercicio dado en cuando a la determinación del resultado contable y a otro ejercicio en lo que respecta a la determinación de la renta líquida imponible y de los impuestos a la renta a pagar, En consecuencia, es un problema de importancia los efectos tributarios de dichas operaciones y determinar en qué medida deben incluirse esos gastos tributarios.

La aplicación de esta normativa es importantísima ya que mas que deducir si vamos a pagar más o menos impuestos, en si mas se enfoca a regular un desfase de tiempo entre los ingresos y los gastos financieros que la empresa reconoce y la carga tributaria que estos tienen asociada y los subsecuentes hasta que con el paso del tiempo, dichas diferencias temporarias desaparezcan y los resultados acumulados de varios ejercicios tanto contables como fiscales sean los mismos y a consecuencia, los impuestos pagados en global sean idénticos no obstante que año con año, se liquidaron de forma distinta.

## **2. PROBLEMATIZACION**

### **2.1. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

- Como poder determinar cuáles son las partidas que van a generar un impuesto diferido durante la aplicación de las NIIF

## **2.2. PREGUNTAS SECUNDARIAS**

1. ¿Desde qué momento se comienza aplicar las NIIF en el Ecuador?
2. ¿Qué impacto ha ocasionado la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financieras en las organizaciones Ecuatorianas?
3. ¿Cuál es la posición de la Administración tributaria en relación a la aplicación las normas Internacionales de Información Financiera?

## **3. OBJETIVOS**

### **3.1. OBJETIVO GENERAL**

Reconocer el gasto en los Estados Financieros por Impuesto a la Renta en el mismo periodo en que se registran los ingresos y gastos independientemente del monto que resulte por pagarle al fisco en ese mismo periodo por aplicación de normas tributarias.

### **3.2. OBJETIVOS ESPECIFICO**

- ✓ Determinar cuándo un impuesto se considera impuesto a las ganancias.
- ✓ Reconocer y medir todos los activos y pasivos por impuestos corrientes.
- ✓ Identificar los activos y pasivos que se esperaría que afectaran a las ganancias fiscales si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente.
- ✓ Determinar la base fiscal de activos, pasivos y otras partidas que tengan base fiscal, aunque no sean reconocidas como activos o pasivos.
- ✓ Identificar y calcular diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.
- ✓ Reconocer y medir los activos y pasivos por impuestos diferidos.

- ✓ Evaluar cuándo es necesario reconocer una corrección valorativa para un activo por impuestos diferidos.
- ✓ Establecer qué tasas impositivas y leyes fiscales deben utilizarse para medir activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.
- ✓ Distribuir los impuestos corrientes y diferidos entre los componentes relacionados de resultado integral y patrimonio.
- ✓ Identificar cuándo se pueden compensar los activos y pasivos por impuestos corrientes, y los activos y pasivos por impuestos diferidos.
- ✓ Presentar y revelar el impuesto a las ganancias en los estados financieros.
- ✓ Demostrar comprensión de las estimaciones significativas y otros juicios profesionales que se requieren en la contabilización del impuesto a las ganancias.

#### **4. MARCO TEORICO**

El manejo del Impuesto diferido en el Ecuador, significa profundizar el manejo de cada una de las diferencias temporarias y diferencias permanentes y de los efectos que generan en el manejo futuro de la Base fiscales, y de la representación del impuesto diferido en las utilidades por distribuir en lo contable.

Al examinar el tema, se entiende con facilidad el papel que juega el reconocimiento de una diferencia temporal y lo distinta que se genera con una diferencia permanente.

Las palabras claves que se van a manejar de acuerdo al desarrollo de nuestro proyecto de investigación son: Impuesto diferido, diferencias temporarias, diferencias permanentes, impuesto a la renta por pagar y gastos de impuestos.

## **5. INTRODUCCION**

Actualmente en Ecuador están vigentes las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el International Accounting Standards Committee Foundation y aprobadas por la Superintendencia de Compañías .

Una de las normas que entraron en vigencia es la Número 12, Impuesto a las ganancias, aplicable a las Empresas Comerciales y de acuerdo a lo establecido por la Superintendencia de compañías llevar contabilidad sobre bases técnicas como lo son las Normas Internacionales de Información Financiera. Derivado de lo anterior se hace necesario que el Contador Público y Auditor tenga la capacidad de procesar y evaluar todas las transacciones y eventos económicos de las empresas para que las mismas se registren de acuerdo a bases contables descritas en las Normas de Internacionales de Información Financiera.

El trabajo de tesis que se presenta a continuación se denomina, “Impuesto Sobre la Renta Diferido”, el cual se realizó sobre la base de una Empresa Comercial, por lo que es aplicable a las mismas y consta de cuatro capítulos. El presente tema nace a raíz de las discrepancias que se dan al momento de procesar la información contable de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera especialmente la No. 12, Impuesto a las Ganancias (Impuesto Sobre la Renta Diferido) y la normativa de la Ley de Régimen Tributaria Interno y su respectivo Reglamento, las diferencias entre ambas bases se denominan temporarias.

La Norma en mención, trata en sus puntos más importantes el Impuesto Sobre la Renta Diferido. El cual se utiliza para dejar registrados todos los eventos contables aun cuando la legislación Ecuatoriana no los acepta en el momento en que la norma regula que se registre, ello con el

propósito de presentar información financiera completa, oportuna, confiable y que representa la realidad financiera de la empresa en una fecha determinada.

El propósito fundamental de esta norma es en principio cumplir al cien por ciento con los requerimientos de la Superintendencia de Administración Tributaria, para evitar posibles contingencias fiscales; sin embargo, existen situaciones que la ley no permite registrar en un momento dado, pero que de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera deben registrarse y figurar en los estados financieros básicos.

En el Capítulo I, contiene información sobre el Impuesto Sobre la Renta Diferido (Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias) que sirvió de escenario y justificación para la elaboración de la tesis. Aquí se detallan las definiciones como Impuesto sobre la Renta Diferido, Diferencias temporarias deducibles e imponibles, Impuesto sobre la renta Diferido Activo y Pasivo, entre otras.

En el Capítulo II, contiene información sobre el impacto del Impuesto diferido aplicado en el Ecuador, los aspectos principales que no comenta las NIC y las NIIF sobre el impuestos diferido.

En el Capítulo III, contiene la aplicación o tratamiento de las Normas Internacionales Información Financiera y la Ley de Régimen tributario Interno y su respectivo Reglamento, asimismo los comentarios, en los casos de Obsolescencia de Inventarios, Depreciación, Provisión para cuentas incobrables, etc

En el Capítulo IV, se desarrollara un caso práctico tomando como base toda la información desarrollada durante este proyecto de investigación.

## **6. HIPOTESIS**

La no aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, ocasionaría que las compañías que las utilidades e impuestos van a diferir de la realidad económica de la compañía, por tal razón no se mostraría la razonabilidad de las y transacciones y lo eventos económicos.

## **CAPITULO I**

### **1. DEFINICIONES**

#### **1.1. Impuesto a la Renta Diferido**

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se reconocen por el impuesto a las ganancias que se prevé recuperar o pagar con respecto a la ganancia fiscal de periodos contables futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados.

Es el impuesto resultante de la variación entre la base fiscal y la base financiera o contable, que se denominan diferencias temporarias. Estas corresponden a transacciones que se incluyen en periodo contables diferentes en la base fiscal y la base financiera. Los términos base contable y fiscal están expresados en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias que es la que rige el tema en mención.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se miden a un importe que incluye el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas que, conforme a las leyes fiscales aprobadas o prácticamente aprobadas al final del periodo sobre el que se informa, se espera que sean aplicables cuando se realice el activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos.

Se reconoce una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que es probable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.



## **1.2. Ganancia Contable o Financiera**

Es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes deducir el gasto por el impuesto sobre las ganancias, se obtiene aplicando las Normas Internacionales de Contabilidad.

## **1.3. Ganancia (pérdida) Fiscal**

Es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la Ley de Régimen tributario y respectivo Reglamento.

## **1.4. Gasto (Ingreso) por el Impuesto sobre las Ganancias**

Es en parte un concepto nuevo incluido en la NIC. No. 12 y corresponde al 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. Lo cual indica que el impuesto puede ser gasto (como se conoce normalmente) o ingreso dependiendo de los abonos que hagamos a dicha cuenta por conceptos de Impuesto a la renta diferido.

## **1.5. Impuesto Corriente**

“Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo”.

## **1.6. Pasivos por Impuesto Diferidos**

“Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionados con las diferencias temporarias imponibles”<sup>2</sup>. Lo cual significa que por alguna razón técnica no se reportó un ingreso al fisco en el año actual y que se reportará en periodos futuros. Por ejemplo las Ventas registradas bajo el método de lo percibido que consiste en que fiscalmente las ventas se van registrando de acuerdo a lo efectivamente cobrado mientras que financieramente se debe registrar el ingreso al momento de la entrega del bien.

### **1.7. Activos por Impuestos Diferidos**

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:

- ❖ Las diferencias temporarias deducibles.
- ❖ La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal, siempre y cuando la pérdida se utilice en el año inmediato siguiente.
- ❖ La compensación de créditos no utilizados por Impuesto Sobre la Renta procedentes de periodos anteriores.

### **1.8. Diferencias Temporarias**

“Son las divergencias que existen entre el valor en libros de un activo o un pasivo exigible, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos”. Dicho de otra manera corresponde a ingresos o gastos registrados en períodos diferentes en las bases contable y fiscal.

### **1.9. Base Fiscal**

“La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el valor en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal será igual a su importe en libros”. Dicho de otra manera es el monto que se reportará en la declaración de impuestos en el futuro, cuando las leyes permitan registrar las transacciones que quedaron pendientes por formas legales.

## **2. DISPOSICIONES GENERALES**

Pueden existir dos tipos de diferencias entre la utilidad contable antes del impuesto sobre la renta y la utilidad imponible:

- Las que se revierten en uno o más períodos futuros, o diferencias temporarias y son las que generan Impuesto a la Renta diferido.
- Las que nunca se revierten o diferencias permanentes que nunca generan Impuesto a la Renta diferido, un ejemplo de ellas son los gastos no deducibles, que no son aceptados en el periodo actual y no serán aceptadas en el futuro.

### **3. CLASIFICACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO**

El conocimiento de las normas y el impacto que se va originar en el futuro para las diferencias entre la utilidad comercial y la utilidad fiscal se va a clasificar en dos grupos:

#### **3.1. Diferencias Temporarias:**

Las diferencias temporarias surge cuando el importe en libros y las bases fiscales en el reconocimiento inicial de los activos y pasivos, o en el momento en que se crea una base fiscal para esas partidas que tienen una base fiscal pero que no se reconocen como activos y pasivos.

Existe una diferencia entre el importe en libros y la base fiscal que surge tras el reconocimiento inicial porque el ingreso o gasto se reconoce en el resultado integral o en el patrimonio de un periodo sobre el que se informa, pero se reconoce en ganancias fiscales en otro periodo diferente.

Por lo anteriormente expuesto, podemos mencionar que una diferencia temporaria se define 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 (o, en el caso de partidas distintas a los activos y pasivos, que afecten a la ganancia fiscal en el futuro).

### **3.1.1. Casos en las que surgen diferencias temporarias**

- a) Un desembolso es deducible a los fines fiscales después de que se lo reconoce como gasto a efectos de información financiera.
- b) Los ingresos tributan antes de ser reconocidos a efectos de información financiera
- c) Los ingresos tributan después de ser reconocidos a efectos de información financiera
- d) Un gasto es deducible a los fines fiscales antes de que se lo reconozca como gasto a efectos de información financiera

### **3.2. Diferencias Permanentes**

Son aquellas que nunca se revierten. En ellas se incluye los ingresos y los gastos solo contables o solo fiscales, es decir aquellos que nunca se revertirán. Por ejemplos: los ingresos no constitutivos de renta ganancia ocasionales, las rentas exentas, los descuentos tributarios las perdidas fiscales amortizadas, las deducciones por activos reales productivos, los gastos deducibles fijados por normas tributarias, etc.

## **4. RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO**

El impuesto diferido se reconoce sobre las diferencias temporarias entre el valor en libros de los activos y pasivos incluidos en los estados financieros y las bases fiscales correspondientes utilizadas para determinar la utilidad gravable. El pasivo por impuesto diferido se reconoce generalmente para todas las diferencias temporarias imponibles. Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, por causa de todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la Compañía disponga de utilidades gravables futuras contra las que se podría cargar esas diferencias temporarias deducibles.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele.

El impuesto diferido, correspondiente a cambios en la tasa de impuestos o en la normativa tributaria, la reestimación de la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos o en la forma esperada de recuperar el valor en libros de un activo, se reconoce en el resultado del período, excepto en la medida en que se relacione con partidas previamente reconocidas fuera de los resultados del período.

La Compañía debe compensar activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos si, y sólo si tiene reconocido legalmente el derecho de compensar, frente a la autoridad fiscal, los importes reconocidos en esas partidas; y los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos se derivan del impuesto a la renta y el Grupo tiene la intención de liquidar sus activos y pasivos como netos.

## **5. IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO**

### **5.1. Impuesto sobre la Renta Diferido Activo**

Un activo diferido es reconocido por diferencias transitorias para el año corriente. Debido al tipo de diferencias, corresponden a impuestos que pagamos por anticipado y que serán compensados en el futuro, o bien corresponden a beneficios que podemos obtener a futuro tales como pérdidas acumuladas si estas pueden ser deducidas de la renta imponible y existe cierta certeza de que las mismas serán utilizadas a futuro, como ejemplo de ello tenemos:

- e) Ingresos que incluyen primeramente o en mayor cantidad para propósitos fiscales y posteriormente se igualan para propósitos financieros. Esta operación causa un impuesto sobre la renta a pagar

al fisco mayor que el impuesto atribuible a la utilidad financiera, consecuentemente la diferencia pagada en exceso corresponde como a un gasto anticipado (impuesto activo) el cual será reversado cuando el ingreso en mención se incluya en la utilidad financiera generando un impuesto mayor.

- f) Gastos que se incluyen primeramente o en mayor cantidad para efectos financieros y posteriormente se igualan para propósitos fiscales. Este tipo de diferencias podrían ser gastos de depreciación acelerada para propósitos financieros y línea recta para propósitos fiscales, gastos de cuentas incobrables mayores a los permitidos fiscalmente, reserva por obsolescencia de inventarios incluida financieramente pero no fiscalmente porque aun no se han destruido los artículos, gastos incluidos porque son conocidos pero no incluidos para propósitos fiscales porque aun no se cuenta con la documentación de soporte. En esta operación el impuesto atribuible a la utilidad financiera es menor al pagadero al fisco como consecuencia de una mayor carga de gastos para propósitos financieros, derivado de esto el impuesto por pagar financiero será menor que el que se pagará al fisco creando así el impuesto diferido activo. En el futuro los gastos para propósitos financieros serán menores y el impuesto atribuible será mayor consecuentemente el impuesto en exceso en años anteriores será rebajado contra el gasto.

## **5.2. Impuesto sobre la Renta Diferido Pasivo**

Un pasivo diferido es reconocido por diferencias transitorias para el año corriente. Corresponde a impuestos a pagar a futuro como resultado de lo siguiente:

- a) Ingresos que se incluyen primeramente o en mayor cantidad para propósitos financieros y posteriormente se igualan para propósitos fiscales en años futuros. Obviamente el ingreso que resulta ser la diferencia transitoria será incluido a futuro en la

declaración de impuesto sobre la renta y pagará el impuesto correspondiente.

Esta operación causa un impuesto sobre la renta financiero mayor al pagadero para efectos fiscales puesto que la utilidad financiera es mayor sin embargo el pago de impuestos al fisco no se hace en este momento sino hasta que el ingreso respectivo sea declarado al fisco.

- b) Gastos que se incluyen primeramente o en mayor cantidad para efectos fiscales y que posteriormente se igualan para efectos financieros.

En tal sentido tenemos Gastos de cuentas incobrables utilizándolos como escudos fiscales, depreciación mayor para efectos fiscales que financieros. En esta operación el impuesto sobre la utilidad financiera es mayor al pagadero para propósitos financieros.

Derivado de esto el impuesto por pagar financiero será mayor que el que se pagará al fisco, creando así el impuesto por pagar diferido. En el futuro los gastos fiscales serian menores porque estarán compensando estas partidas transitorias (diferencias) y entonces se hará el pago al fisco de los impuestos que fueron provisionados en años anteriores, puesto que el impuesto al fisco durante el presente año será mayor al financiero.

## **CAPITULO II**

### **1. EL IMPUESTO DIFERIDO EN EL ECUADOR**

De acuerdo al Art. 294 de la Ley de Compañías, esta da la potestad a la Superintendencia de Compañías determinar mediante resolución los principios contable que serán aplicados obligatoriamente en la elaboración de los balances de la compañías y entidades sujetas a su control. Por ende, mediante Resolución No. ADM 08199 publicado el 3 de julio del 2008 mediante Registro Oficial No. 378 del 10 Julio del 2008, en las cuales menciona que se dará la adopción obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Con lo anteriormente mencionado, podemos determinar la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera, por tal razón existirá muchos aspectos que debemos entrar a considerar, entre ellos, es el impacto financiero del registro del impuesto diferido en las compañías.

La independencia y autonomía que mantiene la Administración Tributaria frente a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), ha suscitado una problemática que de otra manera se verá reflejada económicamente dentro de los estados financieros de la compañía.

Uno de los aspectos principales que debemos de evaluar en la determinación del impuesto diferido de una compañía, es el procedimiento que va hacer aplicado en las diferencias resultantes de comparar los saldos que se registren en el balance versus la Base Fiscal. Es decir, se cambia la metodología actual que considera solamente las variaciones o diferencias temporarias que resultan en la depuración de renta. De otro lado, es necesario considerar que la brecha será aún mayor por cuanto muchos de los temas que importan a la contabilidad



como el valor de mercado, pueden no ser considerados para efectos fiscales hasta tanto no se realicen, pero eso sí, el efecto en impuestos debe ser registrado y revelado financieramente.

El impuesto diferido constituye un elemento importante en la determinación de los resultados de la empresa, a través de la evaluación en la estrategia impositiva que emplea la organización a nivel contable, y del análisis sobre impacto real que tienen los impuestos en el flujo de efectivo de corto, mediano y largo plazo. Esta herramienta fiscal en su dimensión real debe emplearse desde la técnica contable y administrativa, con el objetivo de maximizar los beneficios tributarios en costo y tiempo para dicha organización, mediante el uso y aplicación de métodos contables y financieros.

## **2. PRINCIPALES ASPECTOS DE LA NIIF**

Se reconoce un impuesto diferido activo o pasivo por el efecto de impuestos futuros sobre diferencias temporarias y pérdidas fiscales, que se pueden deducir en el futuro. Los excesos de renta presuntiva sobre renta tienen un tratamiento similar al de las pérdidas fiscales que se pueden deducir en el futuro.

Una diferencia temporal es una diferencia entre la base fiscal y el valor en libros de los activos y pasivos que tienen un impacto de impuestos.

Se reconoce el impuesto activo o pasivo, a menos que éste provenga de:

- El reconocimiento inicial de un good will en una combinación de negocios, y el good will no es deducible fiscalmente.

- El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no es una combinación de negocios, y si al momento de la transacción no se ha impactado el resultado contable o gravable.

El impuesto diferido activo se reconoce en la medida en que sea probable que se pueda utilizar con utilidades en el futuro. El impuesto diferido se mide con base en la expectativa de liquidación y recuperación y usando tasas vigentes o sustanciales vigentes.

Su contrapartida se registra en resultados, a menos que el ingreso o pérdida no realizada se haya registrado en el patrimonio.

El gasto (recuperación) de impuestos se compone por el impuesto de renta corriente (valor por pagar o recuperar por la declaración de renta) más el cambio neto en el impuesto diferido activo y pasivo que no afecte los valores reconocidos en cuentas patrimoniales o que provengan directamente del registro de una adquisición de negocios.

### **3. PRINCIPALES ASPECTOS NIC 12**

La NIC 12 define los pasivos por impuestos diferidos como los importes del impuesto sobre sociedades por pagar en ejercicios futuros respecto de diferencias temporarias imponibles. Asimismo, define un activo por impuesto diferido como el importe del impuesto sobre sociedades que será recuperable en ejercicios futuros respecto de:

1. Las diferencias temporarias deducibles.
2. Las pérdidas fiscales compensables que no se hayan utilizado, es decir, las bases imponibles negativas pendientes de compensación.
3. Otros créditos fiscales pendientes de compensación.

### ***Divergencias fundamentales***

La NIC 12 identifica como un problema por resolver el tratamiento a las consecuencias fiscales, actuales y futuras, de la recuperación de un activo o la liquidación de un pasivo que está reconocido en el balance de una empresa, así como por transacciones del período corriente, ya sea que se encuentren registradas en cuentas del balance o de resultados.

Es por ello que esta norma se ocupa de desarrollar con profundidad el reconocimiento de los impuestos diferidos en los balances de las empresas, que pueden tener la naturaleza de ser una cuenta del activo o del pasivo.

El impuesto corriente es el valor que resultará por pagar, al aplicar la tarifa del impuesto a la renta imponible del período. Si sobre esa obligación ya se han pagado anticipos que exceden el importe por pagar, la diferencia se tendrá que reconocer como un activo que corresponderá a la representación de un saldo a favor.

Respecto de los impuestos diferidos, la Administración Tributaria no se ha pronunciado sobre aquello por tal razón dicho tema se vuelve muy incierto.

La NIC 12 exige reconocer como un activo el impuesto diferido que surge de las diferencias temporarias que sean deducibles en años futuros (mayor renta imponible actual y menor en el futuro).

Los impuestos diferidos en una organización surgen no sólo sobre las diferencias temporarias, deducibles o gravables en el futuro, sino sobre las pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva sobre renta ordinaria que se utilizarán en compensación de la renta gravable en años futuros. Esto dependerá, desde luego, de los resultados financieros que permitan estimar que en realidad tales diferencias se podrán utilizar en el futuro.

La medición del correspondiente activo o pasivo por impuesto diferido se hará a la tasa del impuesto de renta que, se conozca, estará vigente para el año en que deba revertirse la diferencia temporaria que le dio origen, o aquella aplicable en los años donde se tomarán en compensación las pérdidas fiscales o, en deducción, los excesos de renta presuntiva sobre renta ordinaria.

La técnica de los impuestos diferidos es un tema eminentemente contable, que tiene como principal objetivo determinar en forma correcta la tasa efectiva de impuestos de un ejercicio, al incorporar dentro del gasto por el impuesto de renta de un determinado período el efecto que tienen las diferencias temporarias, así para ese año todavía no sean reconocidas por las disposiciones tributarias. Al ignorarse el impacto que tales diferencias tienen sobre el gasto por impuesto de renta, se produce una distorsión significativa en dicha tasa que difícilmente se podrá conciliar con la tasa nominal de impuestos.

El reconocer impuestos diferidos, además de la ventaja antes descrita, no produce ningún efecto en el saldo que se pagará por impuesto de renta del respectivo año gravable, el cual se continuará calculando sobre la renta líquida gravable determinada conforme con las disposiciones tributarias.

Impuestos diferidos como activo. Los impuestos diferidos que tienen la naturaleza de ser un activo surgen por las diferencias temporarias que serán deducibles, como costo o gasto, en años futuros. Es condición para que se reconozca esta clase de activo que haya la probabilidad de generar suficiente renta gravable contra la cual se pueda revertir la diferencia temporaria, vía deducción. Así, un activo por impuesto diferido representa un derecho por el cual se pagó y que se recuperará como un menor valor de los impuestos por pagar en el futuro, al ser deducible la partida que lo originó. Se está frente a una menor base impositiva.

La creación de impuestos diferidos como activo exige revelar en nota a los estados financieros la naturaleza de la evidencia que apoya su reconocimiento, en especial cuando su recuperación dependa de utilidades futuras en exceso de la reversión de las diferencias temporarias gravables o cuando la empresa haya tenido pérdidas en los dos últimos años (el actual y el precedente). Por lo tanto, reconocer un activo por impuestos diferidos exige fundamentar por qué en años futuros se obtendrá un nivel de renta gravable suficiente para recuperar el beneficio representado en un menor pago de impuestos. No se auspicia, entonces, contabilizar como un activo montos que de otra forma serían un mayor gasto por impuesto de renta del período.

Hay una diferencia temporal adicional que puede dar lugar al impuesto diferido activo, derivada de las diferencias en la valuación del costo fiscal frente al contable, cuando aquél resulta superior por motivos de reajustes fiscales, saneamientos, entre otros, o de la existencia de una menor depreciación acumulada para propósitos tributarios. Esto en razón que al existir un mayor costo fiscal en el momento de una enajenación se tendría una menor utilidad fiscal frente a la contable.

No obstante, se puede considerar que no debe dar lugar a impuesto diferido la situación anterior, cuando se estime que el precio de enajenación futura estaría por debajo del costo fiscal, por cuanto al no ser deducible la pérdida proveniente de los reajustes fiscales o de mayores valores por efectos de saneamiento, finalmente no se produciría la reversión del efecto temporal de la diferencia, al no generarse un menor impuesto.

Impuestos diferidos como pasivo. Los impuestos diferidos por pagar o que tienen la naturaleza de ser un pasivo se originan en las diferencias temporarias que en años futuros resultarán gravables, esto es, que incrementarán la renta imponible.

Es el caso de cuando para fines fiscales se utiliza un método de depreciación que arroja en los primeros años una alícuota mayor que otro método utilizado para fines contables, lo cual trae como consecuencia que exista un ahorro efectivo en el pago de impuestos al comienzo, pero que deberá reintegrarse en períodos posteriores. El valor por reintegrarse es el que se reconoce como un pasivo por impuesto diferido.

Las diferencias temporarias gravables pueden identificarse en los balances para aquellos activos cuyo valor en libros excede a su importe fiscal. En efecto, el reconocer un activo tiene implícito que su valor en libros será recuperado en la forma de beneficios económicos futuros, esto es, que estarán en capacidad de contribuir directa o indirectamente al flujo de efectivo de la empresa y de otros equivalentes al efectivo.

Si el importe contable del activo es mayor que el fiscal, así mismo habrá un mayor beneficio económico en la contabilidad que para los impuestos, lo cual se traduce en una diferencia temporaria gravable, y la obligación de pagar el correspondiente impuesto en períodos futuros deberá ser reconocida como un pasivo por impuesto diferido.

Debe tenerse en cuenta, como ya se mencionó, que se puede presentar la situación inversa, es decir que el valor fiscal del activo sea mayor que el contable por efectos de reajustes fiscales, saneamientos, entre otros, o de menores depreciaciones fiscales. El efecto debe entonces reconocerse como impuesto diferido, en sentido contrario, esto es, como impuesto diferido activo, por cuanto se trataría de un derecho a recuperar esa diferencia a través de la venta del bien.

La NIC 16, como tratamiento alternativo de valuación para los bienes de la propiedad, planta y equipo, después de su contabilización inicial por su costo de adquisición, permite adoptar el “valor razonable o revaluado” (valor de mercado y costo de reposición) determinado mediante avalúos practicados regularmente.

Para la NIC 12 la valorización (o revaluación, como allí se denomina) de esta clase de activos es considerada como una diferencia temporaria gravable, bajo la consideración de que el valor fiscal del activo continúa siendo su costo (ajustado por inflación, en nuestro caso), menos la depreciación acumulada calculada sobre ese costo. Por lo tanto, sobre la cifra de la revalorización, aunque se lleva al patrimonio contable como un superávit, da lugar a reconocer pasivo por impuesto diferido, que tendrá como contrapartida no un gasto por impuesto de renta sino un cargo al patrimonio, para ser congruente con el tratamiento como superávit dado a la revalorización.

La valorización a la que se hace referencia, al incrementar el monto del respectivo activo en la contabilidad, mas no para los impuestos, producirá un valor de beneficios económicos gravables en el futuro, superiores al importe que fiscalmente resultará deducible de ese activo. Ese exceso entre los beneficios económicos gravables y el monto fiscal deducible es una diferencia temporaria gravable, que dará lugar a una obligación de pago de impuestos en períodos futuros, lo cual quedará representado por el correspondiente impuesto diferido pasivo.

De acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), reconocer un activo por determinado valor lleva implícita una suposición: ese valor en libros se recuperará en la forma de beneficios económicos que la empresa recibirá en el futuro. Estos beneficios se encuentran incorporados a un activo bajo la forma de su potencial para contribuir al flujo de efectivo de la empresa, pudiendo ser ese potencial productivo (por el uso del activo vía depreciación o amortización), o por convertibilidad en efectivo (por la venta del activo). Es bajo esta premisa que para la NIC 16, la revalorización (valorización) de la propiedad, planta y equipo resulta ser un importe depreciable. Ese mayor valor del activo frente a su base fiscal (que no incorpora la valorización) es, entonces, una diferencia temporaria gravable en años futuros, sin interesar que el valor revaluado del activo se recupere

mediante su uso (es decir, por depreciación) o se venda, así el producto de la venta se reinvierta en otros activos similares, ya que el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.

Divergencias temporarias y base fiscal. Con el fin de contabilizar las consecuencias fiscales que las transacciones tienen en el período actual o tendrán en el futuro, es básico tener que referirse a las denominadas diferencias temporarias y sus dos clases: deducibles y gravables.

Sea lo primero destacar que la NIC 12 ha adoptado el conocido “método del pasivo” y que en su enfoque se aparta del “método del diferido”, con el cual hemos estado más familiarizados y donde las diferencias temporarias se identifican directamente en las cuentas de ingresos, costos y gastos. Bajo esta norma, fue claro que se le dio reconocimiento al método del diferido, siendo aquél donde se suele conceptualizar que las diferencias temporarias son ingresos, costos o gastos que concilian la utilidad comercial y la renta gravable, por cuanto son partidas no gravables o no deducibles en el período corriente, pero sí lo serán en períodos futuros, razón por la cual, tienen efecto tanto comercial como fiscal, sólo que en períodos distintos. Aparejado con esta noción de diferencias temporarias, surge bajo el método del diferido el concepto de diferencias permanentes; esto es, las que corresponden a ingresos, costos o gastos que concilian la utilidad comercial y la fiscal, pero que, en virtud de las normas tributarias, jamás serán gravables o deducibles, es decir, en definitiva, disminuyen o aumentan el impuesto calculado sobre la utilidad contable.

Con el método del pasivo se pretende que las cifras por impuestos diferidos, activos o pasivos, reflejadas en los balances, representen un verdadero derecho o una verdadera obligación, esto es, la recuperación en años futuros de un impuesto que se pagó anticipadamente, o el pago



efectivo de un impuesto que se ahorró en el año actual. Este objetivo no se cumplía con el método del diferido, por lo cual fue abandonado hace varios años en países con más avanzada cultura contable. Bajo el método del pasivo, que nos trae la NIC 12, ya no se hace referencia a diferencias temporarias en ingresos, costos y gastos, sino más bien en cuentas de balance. Tampoco se encuentra mención alguna a las diferencias permanentes, sin querer esto significar que no han de ser consideradas en el cálculo del impuesto.

Es evidente que la conceptualización de las diferencias temporarias bajo la óptica de cuentas de balance resulta ser más complicada que con las cuentas de resultados. La NIC 12 define las diferencias temporarias como 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, esto es, los valores por los cuales esos activos o pasivos se incorporan en la declaración del impuesto sobre la renta, aunque, como se verá más adelante, este apenas es un acercamiento a esa noción.

Como ya se ha manifestado, el impuesto diferido como activo está vinculado con la existencia de diferencias temporarias deducibles, además de otras deducciones fiscales que se pueden tener en el futuro aunque no exista un gasto contable en el año actual, tal como la compensación de pérdidas fiscales y la deducción de excesos de renta presuntiva sobre renta ordinaria. Se entiende por diferencias temporarias deducibles aquellas que dan lugar a cantidades que serán deducibles al determinar la renta (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del respectivo activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Por su parte, las diferencias temporarias gravables que originan un impuesto diferido como pasivo son aquellas que dan lugar a cantidades gravables al determinar la renta (pérdida) fiscal correspondiente a

períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Una de las novedades que trae la NIC 12 se relaciona con el concepto de base fiscal que, como se vio, al comparar su importe con el valor en libros de los activos y pasivos involucrados, se obtienen las diferencias temporarias.

En forma sencilla, la base fiscal se define como el importe atribuido a un activo o pasivo para fines fiscales.

Hasta aquí tenemos que puede haber lugar a reconocer impuestos diferidos en situaciones donde:



Lo anterior sería una forma sencilla de encauzar el análisis e identificación de las diferencias temporarias que dan origen a los impuestos diferidos. Sin embargo, es la noción de base fiscal que trae la NIC 12 la que convierte en complejo su entendimiento, a tal extremo que para afianzar su comprensión hubo de acudir a dar diversos ejemplos. Veamos:

Se definió como base fiscal de un activo al importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Y agrega: si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal será igual al importe en libros.

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 períodos futuros. Para los ingresos que se reciban por anticipado, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquiera que no resulte imponible en períodos futuros.

Como se podrá advertir, no consiste simplemente en saber cuál es el valor fiscal de un pasivo para compararlo con el valor en libros y obtener de acá una diferencia temporaria. La noción va más allá frente a un pasivo determinar aquello que, eventualmente, llegue a ser deducible en el futuro, o aquello que no resulte gravable en el futuro.

Otros aspectos. La NIC 12, que dicho sea de paso, ha sido revisada en tres oportunidades, aborda diversos temas sobre el surgimiento de diferencias temporarias, algunos de ellos muy puntuales, tales como los casos de combinación de negocios calificada como adquisición, la medición del good will, positivo o negativo, cuando existan saldos por impuestos diferidos en el balance del negocio adquirido, de las inversiones en subsidiarias por la existencia de ganancias no distribuidas, de las subvenciones del gobierno relativas a la compra de activos, de activos no monetarios poseídos en el extranjero cuando la moneda de reporte es la funcional, etc.

Encontramos útil hacer otras menciones que presenta la IAS 12, con lo cual se da una apropiada cobertura al tema del registro del impuesto de renta en la contabilidad de las empresas. Tales menciones son las siguientes:

- a. Debe existir simetría entre el registro de las transacciones o sucesos económicos y la contabilización de las consecuencias fiscales de tales transacciones o sucesos. Dicho en otra forma, si la transacción se reconoció en el estado de resultados, el efecto fiscal

también se registrará allí. Si la transacción u otros eventos se reconocieron directamente en el patrimonio, su efecto fiscal se tratará por cuentas de balance. Esto último es el caso de la valorización de los bienes de la propiedad, planta y equipo que utiliza como contrapartida una cuenta de patrimonio, y el correspondiente impuesto diferido pasivo se tratará también por una cuenta del patrimonio neto.

- b. No es suficiente con saber que una diferencia temporaria deducible será revertida en el futuro como para crear el respectivo impuesto diferido. El beneficio económico, en forma de reducción en el pago de impuestos, llegará a la empresa sólo si es capaz de obtener ganancias suficientes como para cubrir las posibles reducciones.

Acá se concluye que se reconocerán impuestos diferidos como activo, sólo si es probable disponer de esos beneficios fiscales futuros, contra los cuales se pueda cargar las deducciones por diferencias temporarias deducibles.

- c. La probabilidad de obtener esa renta gravable suficiente se cumple cuando a su vez existen diferencias temporarias gravables por una cuantía por lo menos igual, y que éstas habrán de ser revertidas en el mismo período en que se revierten las diferencias temporarias deducibles. En tal sentido, la “fuente primaria” de suficientes rentas gravables para reconocer impuestos diferidos como activos lo serán las propias diferencias temporarias gravables.

- a) Cuando el monto de las diferencias temporarias gravables sea insuficiente para “soportar” las diferencias temporarias deducibles, el reconocer el impuesto diferido como activo sobre la porción no cubierta exige evaluar la probabilidad de obtener en el futuro renta gravable suficiente. En esa evaluación de ganancias fiscales se

deberán ignorar las partidas que en esos años no serán deducibles y que servirán para crear nuevos impuestos diferidos como activo. La razón es que tal clase de activo, por sí mismo, requerirá de ganancias futuras para poder realizarlo efectivamente bajo la forma de un menor pago de impuestos.

- b) Se presentan como una fuente de creación futura de ganancias fiscales a las oportunidades de planificación tributaria.
  
- d. Se pide que con motivo del cierre contable anual se reconsideren los activos por impuestos diferidos que no hayan sido previamente reconocidos. Si el potencial de futuras ganancias fiscales lo permite, será preciso dar ese reconocimiento.
  
- e. El monto del impuesto diferido como activo debe ser revisado en la fecha de cada balance general. Se auspicia disminuirlo en la medida que no se disponga de suficiente renta gravable en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte del beneficio que comporta tal activo. Así mismo, que esa disminución se revierta cuando se haya recuperado la expectativa de suficiente renta fiscal.
  
- f. Los activos y pasivos por impuestos diferidos se deberán cuantificar utilizando las tasas de impuestos que, conforme a las normas tributarias aprobadas a la fecha del balance general, se conozcan; estarán vigentes para los años en que se espera realizar el activo o liquidar el pasivo, esto, es, para los años en que irán a ser revertidas las diferencias temporarias.
  
- g. Los saldos por impuesto de renta (trátase de activos o pasivos) deben presentarse separados de otros activos y pasivos en el balance general. Del mismo modo, se ha de distinguir entre activos y pasivos por impuestos diferidos y activos y pasivos por impuestos

corrientes. Bajo determinadas circunstancias, es permitido compensar el activo con el pasivo por impuestos diferidos.

## **CAPITULO III**

# **1. APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y RESPECTIVO REGLAMENTO**

## **1.1. OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS**

La obsolescencia de inventarios es un término aplicable a todas las empresas comerciales e industriales. En algunos casos aplica también para otro tipo de empresas como de servicios por inventarios de papelería, insumos y otros.

La obsolescencia puede definirse como el fenómeno por el que un producto no puede venderse o desplazarse normalmente por situaciones como:

- ❖ Vencimiento del producto
- ❖ Influencia de la moda
- ❖ Cambio de tecnología
- ❖ Baja rotación, etc.

A continuación se describen los lineamientos que dan las Normas Internacionales de Contabilidad así como la Ley del Impuesto Sobre la Renta que difieren sustancialmente.

### **1.1.1. Enfoque De Acuerdo Con Norma Internacional De Contabilidad 12**

“La Norma Internacional de Contabilidad No. 2, Inventarios, suministra una guía práctica para la determinación del costo histórico, así como para el subsiguiente reconocimiento como gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el valor en libros al

valor neto realizable”, Para lo cual dicha norma establece los siguientes conceptos y lineamientos:

**a. Definiciones**

• *Valor neto realizable:*

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

• *Valor razonable:*

Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

• *Medición de los inventarios:*

Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea el menor.

• *Costo de los inventarios:*

El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

**b. Valor neto realizable**

“El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si se han vuelto parcial o totalmente obsoletas o bien si sus precios de mercado han caído.

Asimismo el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para la terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo hasta que el valor en libros sea igual al valor



neto realizable coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera recuperar a través de su venta o uso”.

Generalmente la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula usualmente para cada tipo de artículo. En algunas circunstancias, sin embargo puede resultar apropiado agrupar artículos similares o relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y se venden en la misma área geográfica y no puede ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otros artículos de la línea.

No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en una actividad o segmento geográfico determinados.

Los prestadores de servicios acumulan, generalmente, sus costos en relación a cada servicio para el que se espera cargar un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada.

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de calcularla, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Estas estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del periodo.

Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen

para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato en cuestión. Si los contratos de ventas son por menor cantidad que la mantenida inventario, el valor neto realizable del exceso se determina en base a los precios generales de venta.

Se realizará una evaluación del valor neto realizable cada final de periodo. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja hayan dejado de existir, se procederá a revertir el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo del inventario, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, esta todavía en inventario en un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

**c. Reconocimiento como gasto del periodo**

“Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja del valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o pérdida.

El importe de cualquier reversión de las rebajas de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar”.

**d. Información a revelar**

En los Estados Financieros se debe revelar de acuerdo a la NIC 2, Inventarios la siguiente información:

- Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado.
- El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la empresa.
- El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta.
- El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.
- El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se han reconocido como gasto en el periodo.
- El importe de las reversiones en rebajas de valor anteriores, que se han reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo.
- Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor.
- El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

### **1.1.2. Enfoque de Acuerdo con La Ley De Régimen Tributario Interno y su Respectivo Reglamento**

#### **a. Obsolescencia**

Según la normativa Tributaria, esta nos indica que la provisión por obsolescencia de inventarios será considerada como un gasto no deducibles para el cálculo del impuesto a la Renta.

#### **b. Mermas**

Según el Reglamento para la Ley de Régimen Tributario Interno, en su artículo 28 numeral numero 12, de los gastos generales deducibles, nos establece que las mermas que ordinariamente se susciten en los procesos de producción, almacenamiento o transporte de productos susceptibles a reducirse en su cantidad o volumen, en los porcentajes que señale el Director General del Servicio de Rentas

Internas, mediante resolución serán consideradas como deducibles para el pago de Impuesto a la renta.

### **1.1.3. Análisis sobre Obsolescencia de Inventarios**

De acuerdo a lo indicado en el enfoque de acuerdo con NIC de inventarios deben rebajarse hasta el valor por el que se venderá en el mercado, o sea su valor neto realizable. Esto significa que el Auditor debe comparar los costos del inventario sin importar el método utilizado, con los valores de venta de la propia empresa, de la industria o cualquier otra información que obtenga para aplicar la regla de valor neto realizable, costo o mercado el que sea menor.

Como consecuencia de ello si un inventario está obsoleto significa que no podrá venderse o se venderá por un valor bastante menor al definido en la lista de precios, por lo que esta diferencia debe ajustarse inmediatamente contra el estado de resultados.

*Para comprender mejor esta regla se analizará lo siguiente:* Se detectó en una empresa farmacéutica producto vencido por 500,000 al requerir información al Contador General, este indicó que dicho producto no lo reintegrará el proveedor y que los trámites en los Servicios de la Administración Tributaria los iniciará lo más pronto posible. El problema en estos casos es el cambio de periodo, y asumiendo que el problema se detecta en diciembre de un año los trámites ante la SAT se harán en el año siguiente, por lo que de acuerdo a las reglas anteriores este producto obsoleto por fecha de vencimiento prácticamente tiene valor cero.

El ajuste a correr en la base financiera sería el siguiente:

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Inventario obsoleto gasto	500,000	
Provisión para obsolescencia		500,000

Por efectos de control interno no se afecta directamente el inventario considerando que físicamente el inventario está en poder del bodeguero. En caso de rebajarlo se tiene la incertidumbre de que puedan sustraerlo y no detectarlo en los registros auxiliares de inventario.

Analizando lo estipulado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe seguirse el procedimiento de solicitar la presencia de auditores fiscales y levantar el acta respectiva para hacer constar lo ocurrido o mediante actas notariales. La conclusión es que se tiene que esperar la resolución final para aceptar la deducibilidad del gasto.

Considerando el ejemplo anterior en el año del problema fiscalmente no se hace ningún registro. Fiscalmente en el año siguiente se registra el problema de la obsolescencia de la siguiente manera:

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por destrucción de inventarios	500,000	
Inventario		500,000

Como se puede observar las operaciones por el mismo problema de obsolescencia quedaron registradas en periodos diferentes. En la base contable o financiera en el año 1 y en la base fiscal en el año 2.

En el momento en que la Sistema Administrativo Tributario acepta la destrucción en la base financiera se reversa la provisión para obsolescencia así:

Detalle	Debe	Haber
Provisión para obsolescencia	500,000	
Inventario		500,000

#### 1.1.4. Conclusión

De acuerdo a la NIC 2, Inventarios, establece que los mismos deben de llevarse a su Valor Neto Realizable (VNR), es decir todas las pérdidas de valor que sufran los mismos deben de reconocerse en el momento en que ocurren por ejemplo la obsolescencia, mientras que de acuerdo a normativas fiscales hay que cumplir con solicitar la presencia de autoridades de la Administración Tributaria o esperar 30 días hábiles para deducir el gasto, si estos no se presentaran para llevar a cabo la revisión.

## 1.2. DEPRECIACIONES

La depreciación es el desgaste normal que sufren los activos fijos por su uso en la actividad productiva de la Empresa. Al respecto tradicionalmente se distribuye el valor del activo fijo en diferentes años, llevando el mismo al estado de resultados.

Existen varios métodos utilizados para el cálculo de la depreciación, sin embargo las más utilizadas son el método de línea recta y el de unidades producidas.

Los enfoques para el cálculo de la depreciación tanto financiero como fiscal se exponen a continuación:

### 1.2.1. Enfoque de acuerdo Con Normas Internacionales de Contabilidad

De acuerdo a la Norma internacional de contabilidad No. 16, Propiedades, planta y equipo, se expone lo siguiente:

#### a. Definiciones

- *Importe en libros:*

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

- *Costo:*

Es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción.

- *Importe depreciable:*

Es costo de un activo, o el importe que lo hay sustituido, menos su valor residual.

- *Depreciación:*

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

- *Valor razonable:*

Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- *Pérdida por Deterioro:*

Es la cantidad en que se excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

- *Las Propiedades, Planta y Equipo:*

Son los 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 esperan usar durante más de un periodo.

- *Importe Recuperable:*

Es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y valor en uso.

- *El Valor Residual de un Activo:*

Es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por desapropiarse del elemento, después de deducir los costos estimados por tal desapropiación, si el activo hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

- *Vida Útil es:*

El período durante el cual se espera utilizar el activo depreciable por parte de la entidad.

El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

**b. Depreciación**

“Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.



El cargo de depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado del periodo, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada periodo anual". La depreciación se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación.

El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.

Los beneficios económicos incorporados a un elemento de las propiedades, planta y equipo, se consumen, por parte de la empresa, principalmente a través del uso del activo. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, a menudo producen una disminución en la cuantía de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo.

Consecuentemente, para determinar la vida útil de las propiedades, planta y equipo, deben tenerse en cuenta todos y cada uno de los factores siguientes:

- La utilización prevista del activo. El uso debe estimarse por referencia a la capacidad o al desempeño físico que se espere del mismo.
- El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en lo que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, así como el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- La obsolescencia técnica o comercial derivada de los cambios o mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

**c. La vida útil**

“De un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad puede implicar la desapropiación de los activos después de un periodo específico de utilización, o tras haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados a los mismos”. La estimación de la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

Los terrenos y los edificios son activos separados y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos en forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un incremento en el valor de los terrenos en los

que se asienta un edificio no afectara a la determinación del importe depreciable del edificio.

**d. Método de depreciación**

“El método de depreciación reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si hubiera un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiara para reflejar el nuevo patrón”. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación, para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción.

- La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie.
- El método de depreciación decreciente en función al saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil.
- El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada.

La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicara uniformemente en todos los periodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo dichos beneficios económicos futuros.

**e. Información a revelar**

Según la NIC 16, en los estados financieros deber revelarse, con respecto a cada clase de elementos de las propiedades, planta y equipo, la siguiente información.

- Las Bases de medición utilizadas para determinar el valor en libros bruto.
- Métodos de depreciación utilizadas
- Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados
- El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo
- La conciliación de los valores en libros al principio y fin del periodo de las depreciaciones.

**1.2.2. Enfoque de acuerdo con la Ley de Régimen Tributaria Interno y respectivo Reglamento**

Según El reglamento para la Aplicación de la ley de régimen Tributario interno en su Art. 28 de gastos generales deducibles numero 6 establece las depreciaciones y amortizaciones cuya deducción admite esta ley, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en su negocio, industria, profesión, explotación o en otras actividades vinculadas a la producción de rentas gravadas.

Cuando por cualquier circunstancia no se deduce en un período de imposición la cuota de depreciación de un bien, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tendrá derecho a deducir tal cuota de depreciación en períodos de imposición posteriores. Significa que la depreciación definida al principio, dentro de los porcentajes máximos, debe registrarse durante la vida útil del activo.

*Base de cálculo.* El valor sobre el cual se calcula la depreciación es el de costo de adquisición o de producción sin considerar el revalúo de los bienes y, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente. El valor de costo incluye los gastos incurridos con motivo de la compra, instalación y montaje de los bienes y otros similares, hasta ponerlos en condición de ser usados. Sólo se admitirán depreciaciones y amortizaciones sobre el aumento en valores de activos que fueren activos fijos depreciables y que se hubieren revaluado y se hubiera pagado el impuesto correspondiente.

Para determinar la depreciación sobre bienes inmuebles estos se toman por su costo de adquisición o construcción. En ningún caso se admite depreciación sobre el valor de la tierra.

*Forma de calcular la depreciación.* La depreciación se calcula anualmente, previa determinación del período de vida útil del bien a depreciar, mediante la aplicación de los porcentajes establecidos en esta ley.

En general, el cálculo de la depreciación se hará usando el método de línea recta, que consiste en aplicar sobre el valor de adquisición o producción del bien a depreciar, el porcentaje fijo y constante que corresponda, conforme las normas de este artículo y el siguiente.

A solicitud de los contribuyentes, cuando estos demuestren que no resulta adecuado el método de línea recta, debido a las características, intensidad de uso y otras condiciones especiales de los bienes amortizables empleados en el negocio o actividad, la Dirección puede autorizar otros métodos de depreciación.

Una vez adoptado o autorizado un método de depreciación para determinada categoría o grupo de bienes, regirá para el futuro y no puede cambiarse sin autorización previa de la Dirección.

Art. 28 RLORTI Porcentajes de depreciación. Se fijan los siguientes porcentajes anuales máximos de depreciación:

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

### **1.2.3. Análisis sobre Depreciaciones**

Las Normas Internacionales de Contabilidad son lo suficientemente claras al definir que la base para depreciar los activos fijos es la vida útil estimada de los bienes, ello significa que en ningún momento establece porcentajes definidos. El valor de los activos debe distribuirse a lo largo de la vida útil estimada de los bienes.

Fiscalmente el tratamiento es diferente, considerando que la ley establece porcentajes máximos de depreciación, y no da mayor opción para el registro, ya que existen lineamientos como:

Si se deprecia menos del porcentaje establecido al inicio no puede utilizarse el gasto en otro periodo, y por el contrario se deprecia más de lo establecido es un gasto no deducible. Lo que conlleva a que la ley establece un marco donde no hay alternativas de depreciar ya que se debe utilizar los porcentajes máximos.

La discrepancia entre las NIC'S y la ley surge cuando la vida útil estimada de los bienes difiere de lo establecido en la ley, para comprenderlo mejor se propone el siguiente ejemplo.

Se compra un vehículo valorado en US\$ 100,000, y el mismo tiene una vida útil estimada de dos años, los cálculos de depreciación se harían de la siguiente manera:

Años	AÑO 1	AÑO 2	AÑO3	AÑO 4	AÑO 5
<b>Depreciación financiera</b>	50,000	50,000	-	-	-
<b>Depreciación fiscal</b>	20,000	20,000	20,000	20,000	20,000

Como puede observarse en el caso indicado anteriormente, el activo se lleva al estado de resultados en un periodo más corto en la base financiera que en la base fiscal, ya que la depreciación en esta última fue en cinco años mientras que en la primera fue en dos años, acá es donde surge el impuesto sobre la renta diferido.

#### 1.2.4. Conclusión

De acuerdo a la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo el método o forma de calcular la depreciación es de acuerdo a la vida útil estimada de los bienes, todo ello de acuerdo a la intensidad de uso o Las correcciones de valor de depreciaciones aceleradas apresuran el ritmo al que se da de baja el costo de una nueva partida de propiedades, planta y equipo contra el resultado fiscal (es decir, dichas correcciones implican que el activo se deprecia de forma más rápida a los fines fiscales que la tasa de depreciación cargada en los estados financieros a efectos de información financiera). El efecto es reducir el resultado fiscal (y con ello reducir el impuesto a las ganancias) en periodos anteriores, se especifica el tratamiento contable de dichos efectos en el impuesto a las ganancias.

### 1.2.5. Ejercicio: Impuesto Diferido que surge de una depreciación fiscal acelerada.

La única diferencia entre la ganancia contable de una entidad y su ganancia fiscal surge de las leyes que permiten que el costo de un tipo particular de maquinaria con una vida útil de tres años sea totalmente deducible a los fines fiscales en el año de la compra. Para efectos de información financiera, la entidad deprecia la máquina con el método lineal durante tres años hasta un valor residual de cero.

La entidad adquirió la máquina por US\$ 60,000 el 1 de enero de 2008. Su ganancia contable es de US\$ 100,000 en cada año entre 2010 y 2008. La entidad incurre en impuestos a las ganancias a una tasa del 30% de sus ganancias fiscales.

La entidad calcula el impuesto corriente de la siguiente manera:

		<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>Total</b>
	<i>Cálculo</i>	\$	\$	\$	\$
<i>Ganancias Contable</i>		100000	100000	100000	300000
<i>Depreciación contabilidad por el método</i>	<i>60000 x 3 años</i>	20000	20000	20000	60000
<i>Inverso</i>					
<i>Deducción fiscal por depreciación</i>		-60000	0	0	-60000
<i>Ganancia Fiscal</i>		<u>60000</u>	<u>120000</u>	<u>120000</u>	<u>300000</u>
<i>Gasto por Impuesto Corriente</i>	24%	<u>14400</u>	<u>28800</u>	<u>28800</u>	<u>72000</u>

La entidad calcula el impuesto diferido sobre la máquina de la siguiente manera:

		<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
<i>Importe en libros</i>	60000x 20000 de dep. por año	40000	20000	0
<i>Base fiscal</i>	<i>Cero por deducción total 2008</i>	<u>40000</u>	<u>20000</u>	<u>0</u>
<i>Diferencia Temporal</i>		40000	20000	0
<i>Pasivo por Impuesto Diferido</i>	24%	<u>9600</u>	<u>4800</u>	<u>0</u>
<i>Gastos por Impuestos Diferidos</i>		9600	-4800	-4800



El gasto por impuestos a las ganancias se presentaría en el estado del resultado integral, en el estado de resultados o en el estado de resultados y ganancias acumuladas de la entidad de la siguiente manera:

		<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
<i>Ganancia antes de Impuestos</i>	<i>Ganancia Contable</i>	100000	100000	100000
<i>Gasto por Impto a las Ganancias</i>	<i>Impto Cte + Impto Diferido</i>	24000	33600	28800
<i>ganancia del año</i>		76000	66400	71200

La diferencia temporaria (depreciación fiscal acelerada) de este ejemplo es una diferencia en el periodo de reconocimiento del gasto a los fines fiscales y de contabilidad (a veces, denominada diferencia de periodos); los gastos reconocidos en los resultados de un periodo (US\$ 20,000 por año entre 2008 y 2009) se incluyen, según las leyes fiscales, en el resultado (ganancia) fiscal de un periodo diferente (es decir, US\$ 60,000 en 2008). El importe total que se incluye en la ganancia contable (US\$ 60,000) y la ganancia fiscal es el mismo durante los tres años.

Al reconocer un pasivo por impuestos diferidos con respecto a la diferencia temporaria, el gasto por impuestos de la entidad refleja la naturaleza temporaria de la depreciación fiscal acelerada. Por consiguiente, en este ejemplo simple, el gasto total por impuestos (es decir, gasto por impuestos corrientes + gasto por impuestos diferidos es igual al 24 por ciento × US\$ 100,000 de ganancia contable en cada año entre 2008 y 2009).

### **1.3. ARRENDAMIENTO FINANCIERO**

El arrendamiento es una operación mediante la cual una persona individual o jurídica dueña de un bien, lo cede para su utilización a otra a cambio de una renta que puede ser en efectivo o

mediante trueque. Existen dos tipos de arrendamiento, el financiero y operativo, los cuales se describen adelante.

### **1.3.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales De Contabilidad**

De acuerdo a la norma internacional de contabilidad No. 17, Arrendamientos, trata lo siguiente:

#### **a. Definiciones**

- Arrendamiento:

Es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

- Arrendamiento financiero:

Es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos inherentes a la propiedad del activo.

- Arrendamiento Operativo:

Es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.

- Arrendamiento no cancelable:

Es un arrendamiento que solo es revocable:

- Si ocurriere alguna contingencia remota
- Con el permiso del arrendador
- Si el arrendatario realizase un nuevo arrendamiento, para el mismo activo u otro equivalente, con el mismo arrendador, o bien

- Si el arrendatario pagase una cantidad adicional tal que, al inicio del arrendamiento, la continuación de este quede asegurada con razonable certeza.
- Pagos mínimos en el arrendamiento:

Son los pagos que se requieren o pueden requerírsele al arrendatario durante el plazo del arrendamiento. Sin embargo, si el arrendatario posee la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente mas reducido que el valor razonable del activo en el momento en que la opción sea ejercitable, de forma que, al inicio del arrendamiento, se puede prever con razonable certeza que la opción será ejercida, los pagos mínimos por el arrendamiento comprenderán tanto los pagos mínimos a satisfacer en el plazo del mismo hasta la fecha esperada de ejercicio de la citada opción de compra, como el pago necesario para ejercitar esta opción de compra.
- Valor razonable:

Es el importe por el que puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
- Vida económica es:

El periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios; o La cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios
- Vida útil:

Es el periodo de tiempo estimado que se extiende, desde el inicio del plazo del arrendamiento, pero sin estar limitado por éste, a

lo largo del cual la entidad espera consumir los beneficios económicos incorporados al activo arrendado.

**b. Clasificación de los arrendamientos**

“La clasificación de los arrendamientos adoptada en la Norma 17 se basa en el grado en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario.

Entre tales riesgos se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa u obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el desempeño debidas a cambios en las condiciones económicas.

Las ventajas pueden estar representadas por la expectativa de una operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como por una ganancia por revalorización o por una realización del valor residual”. Un arrendamiento financiero se clasificara como financiero cuando se transfirieran sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Por el contrario, se clasificará como operativo si no se han transferido sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

El que un arrendamiento sea financiero u operativo dependerá de la esencia económica y naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato, normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero son:

- El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento.
- El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que,

al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida.

- El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo (esta circunstancia opera incluso en caso de que la propiedad no vaya a ser transferida al final de la operación)
- Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente a la práctica totalidad del valor razonable del activo objeto de operación.
- Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada a que solo ese arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

**c. Contabilización de los arrendatarios en los estados financieros de los arrendatarios**

- Arrendamientos Financieros:

“Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, este se reconocerá, en el balance del arrendatario un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento”. Los lineamientos de la NIC 17, Arrendamientos se describen a continuación:

Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomara como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usara la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendamiento.

Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo.

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por depreciación en los activos depreciables, como a un gasto financiero en cada periodo. La política de depreciación para activos depreciables arrendados será coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo.

Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

Los arrendatarios deberán revelar en sus estados financieros la siguiente información, referida a los arrendamientos financieros:

Por cada clase de activos, el importe neto en libros a la fecha del balance.

Una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor presente, en la fecha del balance. Además, la entidad informará de los pagos mínimos del arrendamiento en fecha del balance, y de su correspondiente valor presente, para cada uno de los siguientes plazos:

- Hasta un año
- Entre uno y cinco años
- Más de cinco años.
- Cuotas continuas reconocidas como gasto del periodo.
- 

El importe total de los pagos mínimos por subarrendos que se esperan recibir, en la fecha del balance, por los subarrendos financieros no cancelables que la entidad posea.

- Arrendamientos Operativos:

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios de arrendamiento para el usuario.

**d. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores**

- Arrendamientos financieros:

“Los arrendadores reconocerán en su balance los activos que mantengan en arrendamientos financieros y los presentaran como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento”.

En una operación de arrendamiento financiero, sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad son transferidos por el arrendador, y por ello, las sucesivas cuotas a cobrar por el mismo se consideran como reembolsos del principal y remuneración financiera del arrendador por su inversión y servicios.

- Arrendamientos operativos:

“Los arrendadores presentaran en su balance los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes”. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se reconocerán como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto, para reflejar más adecuadamente el patrón temporal de consumo derivado del uso del activo arrendado en cuestión. Los costos incurridos en la obtención de ingresos por arrendamiento incluyendo la depreciación del bien se reconocerán como gastos. Los ingresos por arrendamiento (excluyendo lo que se

reciba por servicios tales como seguro y conservación) se reconocerán de forma lineal en el plazo del arrendamiento, incluso si los cobros no se perciben con arreglo a tal base, a menos que otra fórmula sistemática sea más representativa del patrón temporal con el que los beneficios derivados del uso del activo arrendado disminuyen.

### **1.3.2. Enfoque de Acuerdo a La Ley De Régimen Tributario Interno y su Respectivo Reglamento**

Según el Artículo 10 de la LORTI numeral 2 establece que las cuotas o cánones por contratos de arrendamiento mercantil o Leasing cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra no sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí, serán consideradas como gastos no deducibles de impuesto a la renta.

### **1.3.3. Análisis Sobre Arrendamiento Financiero**

El arrendamiento financiero es utilizado como una herramienta fiscal, ya que permite llevar el valor de un activo al estado de resultados en un tiempo más corto en la base fiscal.

Se determinó que en base a la Ley no existe un tratamiento específico para el arrendamiento financiero, ya que únicamente hace referencia a que tales erogaciones deben registrarse como gasto en el periodo en que ocurren, sucediendo lo contrario con las Normas



Internacionales de Contabilidad debido a que el tratamiento a seguir, es que los bienes arrendados deben contabilizarse como activos fijos y depreciarse de acuerdo a la vida útil del bien en los libros del Arrendatario. El punto importante de acuerdo a NIC es que para registrar un arrendamiento como financiero debe ejercerse la opción a compra.

Para comprender mejor el arrendamiento financiero, se menciona el siguiente ejemplo:

La empresa THE ONE es propietaria de una flota de vehículos con valor de venta de US\$ 1,000,000 más IVA, el costo de estos vehículos es del 40% del valor de venta y decide otorgarlos en arrendamiento bajo el sistema leasing a la empresa b, por un periodo de dos años. La vida útil estimada de la flota de vehículos es de cuatro años.

**a. En los registros del arrendatario se registra de la siguiente manera:**

Base fiscal

Las operaciones en la base fiscal se hacen en dos años que fue el periodo en que se pagó el contrato de arrendamiento de la siguiente manera:

❖ **Primer año**

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Arrendamiento gasto	500,000	
Iva por Cobrar	60,000	
Banco		560,000

❖ **Segundo año**

La partida contable es igual al primer año.

Base financiera o contable

Las operaciones se hacen durante cuatro años que es la vida útil del activo.

❖ **Primer año**

Detalle	Debe	Haber
Vehículos	1,000,000	
Iva por cobrar	60.000	
Banco		560,000
Cuenta por pagar		500,000

Detalle	Debe	Haber
Depreciación gasto	250,000	
Depreciación acumulada		250,000

❖ **Segundo año**

Detalle	Debe	Haber
Cuentas Por Pagar	500,000	
Iva por cobrar	60,000	
Banco		560,000

Detalle	Debe	Haber
Depreciación gasto	250,000	
Depreciación acumulada		250,000

La partida por depreciación gasto es la misma para el tercer y cuarto año.

## ❖ Conclusión

De acuerdo a la NIC 17, los arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendatario, los bienes objeto del contrato de arrendamiento deben de contabilizarse como Activos Fijos y depreciarse de acuerdo a la vida útil estimada de los mismos. En adición se debe registrar la obligación o la cuenta por pagar por tal contrato. En este tipo de contratos el arrendatario tiene la opción a comprar el activo.

En la Ley del Impuesto a la Renta no existe la figura de arrendamiento financiero sino que estipula únicamente que el alquiler de bienes muebles o inmuebles se considera como gasto deducible, de esta manera reconoce un tipo de arrendamiento operativo.

### b. En los registros del arrendador se registra de la siguiente manera:

Base fiscal:

Al igual que en los registros del arrendatario, las operaciones en la base fiscal se hacen en dos años que fue el periodo en que se cobró el contrato de arrendamiento de la siguiente manera:

#### ❖ Primer año

Detalle	Debe	Haber
Banco	560,000	
Arrendamiento ingreso		500,000
Iva por Pagar		60,000

#### ❖ Segundo año

Detalle	Debe	Haber
Banco	560,000	
Arrendamiento ingreso		500,000
Iva por Pagar		60,000

Detalle	Debe	Haber
Costo	400,000	
Inventario		400,000

Se registra el costo al momento de finalizar los pagos

Base financiera o contable:

❖ **Primer año**

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	500,000	
Banco	560,000	
Arrendamiento ingreso		1,000,000
Iva por Pagar		60,000

Detalle	Debe	Haber
Costo	400,000	
Inventario		400,000

❖ **Segundo año**

Detalle	Debe	Haber
Banco	560,000	
Cuenta por cobrar		500,000
IVA por Pagar		60,000

## ❖ **Conclusión**

De acuerdo a NIC 17, los arrendamientos financieros desde el punto de vista del arrendador, los activos que se mantengan en arrendamiento deben de ser presentados como una cuenta por cobrar debido a que todos los riesgos y ventajas de la propiedad han sido transferidos al arrendatario.

De acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado los ingresos se van reportando al fisco de acuerdo a lo estipulado el contrato de arrendamiento financiero que puede ser en uno o varios años.

## **1.4. SUSCRIPCIONES COBRADAS POR ANTICIPADO**

En este apartado se tratará la emisión y cobro de las suscripciones de revistas, periódicos, folletos y otros que normalmente se venden para un periodo de un año y se cobran al inicio de la suscripción. No se trata el tema de quien recibe la suscripción considerando que es inmaterial o poco importante.

### **1.4.1. Enfoque de acuerdo Con Normas Internacionales de Contabilidad**

Según el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, párrafo 22, Base de acumulación (o devengo), con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable.

Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo) asimismo se registran en los

libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan.

Los estados financieros elaborados sobre la base de la acumulación o devengo contable informan a los usuarios no solo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Por todo lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas.

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 1 párrafos 25 y 26, Base contable de acumulación (o devengo), Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengo).

Cuando se emplea la base contable de acumulación (o devengo) las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual para tales elementos.

De acuerdo a la NIC No. 12, Impuesto a las ganancias, Apéndice A y B, Transacciones que afectan al estado de resultados.

- Ingresos financieros ordinarios a recibir al terminar la operación, que se llevan a la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, mientras que se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran.

- Ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes que se llevan a la ganancia contable cuando se entregan los bienes, pero se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran, en esta operación se genera también una diferencia temporaria deducible por causa de los eventuales inventarios relacionados con la operación.
- El costo de los productos vendidos antes de la fecha de balance, se carga en el estado de resultados cuando se entregan los bienes o servicios, pero se deduce fiscalmente, para determinar la ganancia fiscal, cuando se reciban los cobros correspondientes, se produce también una diferencia temporaria imponible asociada a la correspondiente cuenta por cobrar.

De acuerdo con la Norma Internacional No. 18, “Ingreso ordinario, es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio neto, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio”.

**a. Medición de los ingresos**

La medición de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

**b. Venta de bienes**

Los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;

- La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la venta de los bienes vendidos en el grado usualmente asociado con la propiedad ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- El importe de los ingresos ordinarios pueden ser medidos con fiabilidad;
- Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos, asociados con la transacción;
- Los costos incurridos o por incurrir, en relación a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

#### **1.4.2. Enfoque De Acuerdo al Código Trabajo**

Según el Código tributario Artículo 96. Nos indica que entre los deberes del contribuyente esta llevar el registro contable relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita.

Los otros contribuyentes pueden optar entre el sistema contable mencionado o el de lo percibido; pero una vez escogido uno de ellos, solamente puede ser cambiado con autorización expresa y previa de la Dirección.

#### **1.4.3. Análisis sobre suscripciones cobradas por Anticipado**

En este punto es importante delimitar las diferencias entre las Normas Internacionales de Contabilidad y la Ley del Impuesto sobre la Renta, siendo lo más importante que ambas normativas aceptan y exigen el sistema de lo DEVENGADO, DEVENGO O ACUMULADO al momento de registrar la transacción.



En este método como se indicó en los párrafos precedentes una transacción se considera realizada al momento en que la misma se efectúa, es decir cuando existe transferencia de dominio y del riesgo sin importar cuando la misma es cobrada.

Ambos métodos aceptan este método, sin embargo la diferencia estriba en que la ley deja abierta la posibilidad para la utilización de otros métodos que sería el método de lo PERCIBIDO en el cual se registran las transacciones en el momento en que son efectivamente cobradas, sin importar la transferencia de dominio y de los riesgos.

En conclusión la diferencia se da cuando de acuerdo a NIC's se utiliza el método de lo devengado y de acuerdo con la ley el método de lo percibido. En el caso de las suscripciones la entidad emisora, las factura y cobra al inicio de la operación sin importar la fecha de entrega del bien o sea que está anticipando ingresos. Esto se hace para tener coincidencia entre las declaraciones del IVA y del Impuesto sobre la renta.

Las NIC exigen que la venta y sus respectivos costos se registren hasta el momento en que se vayan entregando los periódicos, revistas, etc.

Derivado de los dos párrafos anteriores, surge el ISR diferido ya que los ingresos quedan registrados totalmente en el periodo en que se vende la suscripción y en el financiero hasta en el momento en que efectivamente se entregan los productos objeto de la suscripción.

Para ilustrar este caso se presenta el siguiente ejemplo:

La empresa vendió una suscripción anual por 100 más IVA, el 1 de julio de 2,005, el costo de la misma es del 30%

❖ Base fiscal

**Primer año**

Detalle	Debe	Haber
Banco	112.00	
Ingresos por suscripciones		100.00
Iva por Pagar		12.00

Nota: en esta base el costo no se registra conjuntamente con la venta, ya que el mismo se va registrando en el momento de imprimir el periódico, con lo que los ingresos quedan registrados en un periodo y los costos en otro.

❖ Base financiera

**Primer año**

Detalle	Debe	Haber
Banco	112.00	
Ingresos por suscripciones		50.00
Cuentas por pagar		50.00
IVA por Pagar		12.00

Además se registra el costo por 15.00.

**Segundo año**

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	50.00	
Ingresos por suscripciones		50.00

#### **1.4.4. Conclusión**

Las suscripciones pasan por dos momentos: el primero es cuando se cobra el producto objeto de suscripción y el segundo cuando efectivamente se hace entrega del bien.

De acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y La Ley Impuesto al Valor Agregado la venta se lleva al Estado de Resultados en el momento en que se factura y se cobra la suscripción correspondiente, las cuales no toman en consideración que el bien no ha sido entregado, Por otra parte la NIC 18, Ingresos, establece que debe de registrarse una venta en el momento en que efectivamente se hace entrega del bien, debido a que en este momento se transfieren las ventajas inherentes a la propiedad, es decir que las suscripciones deben de llevarse al Estado de Resultados hasta que efectivamente se hace entrega de los bienes.

En resumen el tratamiento contable de acuerdo a NIC's utiliza el método contable de lo Devengado y La Ley del Impuesto sobre la Renta también reconoce este método pero da la opción de registrar los ingresos por el método de lo percibido.

#### **1.5. VENTAS REGISTRADAS BAJO EL MÉTODO DE LO PERCIBIDO**

Las ventas registradas bajo el método de lo percibido, corresponde a transacciones realizadas, el bien ha sido entregado, sin embargo se concede al cliente la oportunidad de cancelar el bien en un periodo mayor, ejemplo 12 meses, 18 meses, etc., y en el momento en que el cliente cancela se le extiende una factura, significa que por un bien el cliente reunirá 12, 18 o más facturas.

Como se explica adelante es un método que tiene que ser autorizado por el Servicio de la Administración Tributaria.

### **1.5.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

De acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad en su Marco Conceptual establece que los Estados Financieros deben de prepararse sobre la base de acumulación o devengado.

La NIC 12, específica que se dan diferencias temporarias debido a que hay ingresos de la venta de bienes que se llevan a la Ganancia Financiera o Contable cuando se entregan los bienes, mientras que fiscalmente cuando se cobran.

La NIC 18, Ingresos determina que una venta se considera realizada cuando los bienes son efectivamente entregados a los clientes. Para ampliar la base técnica se puede consultar el apartado

### **1.5.2. Enfoque de Acuerdo a NIC de las Suscripciones cobradas por anticipado.**

Según el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, párrafo 22, Base de acumulación (o devengo), con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable.

Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo) asimismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan.

Los estados financieros elaborados sobre la base de la acumulación o devengo contable informan a los usuarios no solo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Por todo lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas.

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 1 párrafos 25 y 26, Base contable de acumulación (o devengo), Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengo).

Cuando se emplea la base contable de acumulación (o devengo) las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual para tales elementos.

De acuerdo a la NIC No. 12, Impuesto a las ganancias, Apéndice A y B, Transacciones que afectan al estado de resultados.

- Ingresos financieros ordinarios a recibir al terminar la operación, que se llevan a la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, mientras que se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran.
- Ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes que se llevan a la ganancia contable cuando se entregan los bienes, pero se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran, en esta operación se genera también una diferencia

temporaria deducible por causa de los eventuales inventarios relacionados con la operación.

- El costo de los productos vendidos antes de la fecha de balance, se carga en el estado de resultados cuando se entregan los bienes o servicios, pero se deduce fiscalmente, para determinar la ganancia fiscal, cuando se reciban los cobros correspondientes, se produce también una diferencia temporaria imponible asociada a la correspondiente cuenta por cobrar.

De acuerdo con la Norma Internacional No. 18, “Ingreso ordinario, es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio neto, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio”.

#### **a. Medición de los ingresos**

La medición de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

#### **b. Venta de bienes**

Los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la venta de los bienes vendidos en el grado usualmente asociado con la propiedad ni retiene el control efectivo sobre los mismos;

- El importe de los ingresos ordinarios pueden ser medidos con fiabilidad;
- Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos, asociados con la transacción;
- Los costos incurridos o por incurrir, en relación a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

## **1.6. PRESTACIONES LABORALES**

- Decimo Cuarto

De acuerdo al código del Trabajo Artículo 113 establece que los trabajadores percibirán, además, sin perjuicio de todas las remuneraciones a las que actualmente tienen derecho, una bonificación anual equivalente a una remuneración básica mínima unificada para los trabajadores en general y una remuneración básica mínima unificada de los trabajadores del servicio doméstico, respectivamente, vigentes a la fecha de pago, que será pagada hasta el 15 de marzo en las regiones de la Costa e Insular, y hasta el 15 de agosto en las regiones de la Sierra y Amazónica. Para el pago de esta bonificación se observará el régimen escolar adoptado en cada una de las circunscripciones territoriales.

La bonificación a la que se refiere el inciso anterior se pagará también a los jubilados por sus empleadores, a los jubilados del IESS, pensionistas del Seguro Militar y de la Policía Nacional.

Si un trabajador, por cualquier causa, saliere o fuese separado de su trabajo antes de las fechas mencionadas, recibirá la parte proporcional de la decimacuarta remuneración al momento del retiro o separación.

- Decimo Tercer Sueldo

El Código del Trabajo nos indica que el patrono está obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente a la doceava parte de las remuneraciones que hubieren percibido durante el año calendario. Este debe ser cancelado hasta el 24 de diciembre de cada año.

- Vacaciones

Según Código de Trabajo Artículo 69 todo trabajador sin excepción, tiene derecho a un período de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo al servicio de un mismo patrono, cuya duración mínima es de quince días hábiles

- Cuotas patronales

Toda empresa está obligada a pagar 12.15% en concepto de cuotas patronales sobre el total de sueldos, considerando que es un beneficio o prestación de los empleados.

- Indemnización:

La indemnización es el pago adicional a sueldos, comisiones, bonos y otros que se hace a los empleados cuando finalizan su relación laboral. El pago de este rubro depende de la política de la empresa, ya que si se cuenta con indemnización universal debe pagarse la indemnización en todas las circunstancias, si no se cuenta con liquidación o indemnización universal debe pagarse cuando un empleado es despedido con causas injustificadas o de muerte, todo ello de acuerdo con el Código de Trabajo.



### **1.6.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad No. 19, Beneficios de los empleados, el objetivo es prescribir el tratamiento contable y revelación financiera respecto de los beneficios de los empleados, en tal sentido se obliga a la empresa a reconocer lo siguiente:

- a) “Un pasivo cuando el empleado ha prestado los servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro, y
- b) Un gasto cuando la empresa ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios en cuestión”. Las retribuciones de los empleados a los que se aplica esta Norma, comprenden las que proceden de:
  - I. Planes u otro tipo de acuerdos formales celebrados entre la empresa y sus empleados ya sea individualmente, con grupos particulares de empleados o con sus respectivos representantes.
  - II. Exigencias legales o acuerdos tomados en determinados sectores industriales, por virtud de los cuales las empresas se ven obligadas a realizar aportaciones a planes nacionales, provinciales, sectoriales u otros de carácter multi-patronal.
  - III. Prácticas no formalizadas que dan lugar, no obstante, a obligaciones de pago implícitas por la entidad. Las prácticas no formalizadas dan lugar a obligaciones de pago implícitas, cuando la entidad no tiene más alternativa que hacer frente a los pagos derivados de los beneficios comprometidos. Un

ejemplo de la existencia de una obligación implícita es cuando un eventual cambio en las prácticas no formalizadas de la entidad puede causar un daño inaceptable en las relaciones que la misma mantiene con sus empleados.

Los beneficios de los empleados comprenden los siguientes:

- i. Beneficios a corto plazo para los empleados en activo, tales como sueldos, salarios y contribuciones a la Seguridad Social, ausencias remuneradas por enfermedad o por otros motivos, participación en las ganancias en incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes tras el cierre del periodo) y beneficios no monetarios (tales como asistencia médica, disfrute de casas, vehículos y la disposición de bienes y servicios subvencionados o gratuitos) para los empleados actuales.
- ii. Beneficios post-empleo, tales como pensiones, otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica post-empleo.
- iii. Beneficios a largo plazo, entre los que se incluyen ausencias remuneradas después de largos periodos de servicio, beneficios especiales, beneficios por incapacidad, participación en las ganancias, incentivos y otro tipo de compensación salarial diferida.
- iv. Beneficios por terminación del contrato.

## Problema 2

La Compañía “El Deporte S.A.” cuya actividad es la importación y venta de bicicletas, mantiene sus registros contables de acuerdo con las disposiciones tributarias. En el ejercicio económico terminado el 31 de Diciembre de 2003, la compañía incurrió en una pérdida neta de US\$ 150, 520.

De acuerdo con la Ley de Régimen Tributario vigente, las compañías pueden amortizar las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria. Su amortización se efectuará dentro de los cinco períodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobrepase el 25% de la utilidad gravable realizada en el respectivo ejercicio. El saldo no amortizado dentro del indicado lapso, no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores.

De acuerdo con el Departamento Financiero de la Compañía, los presupuestos preparados para el quinquenio 2004 – 2008, estiman resultados de operaciones como se indica a continuación:

<u>Año</u>	<u>Utilidad (Pérdida)</u> <u>antes de PT e IR</u> <u>(US Dólares)</u>
2004	35,600
2005	60,730
2006	90,440
2007	116,550
2008	135,980

Se requiere:

- Calcular la participación de trabajadores e impuesto a la renta diferidos al 31 de Diciembre de 2003, identificando las diferencias temporarias, los efectos que por los conceptos antes indicados le corresponden a cada una de ellas y la determinación de si se trata de un activo o pasivo diferido
- Preparar todos los asientos de diarios que debe considerar la Compañía por las transacciones arriba citadas, para propósitos de presentar sus estados financieros por el año terminado el 31 de Diciembre del 2003, de acuerdo con PCGA

Solución

Participación de Trabajadores e Impuesto a la Renta Diferidos al 31 de Diciembre del 2003

Año	Utilidad (Pérdida) antes de PT e IR (US Dólares)	% de Amortización	Monto de la Pérdida Amortizable (US Dólares)	Pérdidas de Operaciones por Amortizar
		<b>(Real)</b>		
20x3				150,520
		<b>(Estimado)</b>		
2004	35,600	25	8,900	141,620
2005	60,730	25	15,183	126,438
2006	90,440	25	22,610	103,828
2007	116,550	25	29,138	74,690
2008	135,980	25	33,995	40,695
			109,825	
Monto de la pérdida amortizable				
Cargos Diferidos a Diciembre 31, 2003:				
			16,474	
			23,338	
			39,812	
Total				

### Asiento de Diario 2003

Detalle	Debe	Haber
Cargos Diferidos	39,812	
Gasto de Participación de Trabajadores - Diferido		16,474
Gasto de Impuesto a la Renta - Diferido		23,338

### Calculo Adicionales

Participación de Trabajadores e Impuesto a la Renta Diferidos al 31 de Diciembre del 2004

Año	Utilidad (Pérdida) antes de PT e IR (US Dólares)	% de Amortización	Monto de la Pérdida Amortizable (US Dólares)	Pérdidas de Operaciones por Amortizar
		(Real)		
20x3				150,520
20x4	25,600	25	6,400	144,120
		(Estimado)		
2005	55,750	25	13,938	130,183
2006	85,230	25	21,308	108,875
2007	100,480	25	25,120	83,755
2008	110,320	25	27,580	56,175
Monto de la pérdida amortizable			87,945	21,880
Cargos Diferidos a Diciembre 31:			<b>2004</b>	<b>2003</b>
			<b>Aumento (Disminución)</b>	
Participación de Trabajadores - Diferido			13,192	16,474
Impuesto a la Renta - Diferido			18,688	23,338
Total			31,880	39,812

Asiento de Diario 2004

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto de Participación de Trabajadores - Diferido	3,282	
Gasto de Impuesto a la Renta - Diferido	4,650	
Cargos Diferidos		7,932

### **1.6.2. Conclusión**

Como se expuso en las prestaciones laborales no generan ISR Diferido excepto la Indemnización debido a que La Ley del Impuesto sobre la renta establece un porcentaje máximo del 8.33 sobre el total de sueldos, mientras que la Norma 19, Beneficios a los empleados exige que se registre un gasto y un pasivo por la totalidad del pasivo laboral ya sea por formas legales o prácticas no formalizadas, por consiguiente se generan diferencias temporarias porque su cálculo esta sobre bases distintas.

### **1.7. DIFERENCIAL CAMBIARIO**

El diferencial cambiario se origina por fluctuaciones de la moneda nacional respecto de otras monedas. El mismo puede provocar gasto o ingreso en el momento de la valuación de los saldos en moneda extranjera.

### **1.7.1. Enfoque de Acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

De acuerdo a la NIC 12, Impuesto a las Ganancias, las diferencias de cambio en los activos o pasivos por impuestos diferidos en moneda extranjera se tratan en la NIC 21.

“La NIC 21, Efectos de las variaciones de las tasas de cambio de moneda extranjera, exige el reconocimiento como ingresos o gastos de ciertas diferencias de cambio, pero no especifica si tales diferencias deben ser presentadas en el estado de resultados. De acuerdo con ello, cuando las diferencias de cambio en los activos y pasivos por impuestos diferidos extranjeros sean reconocidas en el estado de resultados, tales diferencias pueden ser presentadas por separado como gastos o ingresos por el impuesto a las ganancias, si se considera que tal presentación es más útil para los estados financieros”.

La NIC 21, establece los siguientes lineamientos de Información en moneda funcional, sobre las transacciones en moneda extranjera:

#### **1. Reconocimiento inicial**

Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo importe se denomina, o exige su liquidación en una moneda extranjera entre las que se incluyen aquellas en que la entidad:

- Compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera.
- Presta o toma prestado fondos, si los importes correspondientes se establecen a cobrar o pagar en una moneda extranjera.

- Adquiere o se desapropia de activos, o bien incurre o liquida pasivos, siempre que estas operaciones se hayan denominado en moneda extranjera
- Toda transacción en moneda extranjera se registrara en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

## **2. Información Financiera en las fechas de los Balances Posteriores**

En cada fecha de balance:

- Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre.
- Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en costo histórico se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de transacción.
- Las partidas no monetarias que se valoren al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se determine este valor razonable.
- El reconocimiento de las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias, o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del periodo en el que aparezcan.

### **1.8. ANÁLISIS SOBRE DIFERENCIAL CAMBIARIO**

En el tema del diferencial cambiario, las discrepancias entre las Normas de Contabilidad y la Ley del Impuesto sobre la Renta radican en que la Ley exige que el gasto es deducible solamente EN EL MOMENTO DE ADQUIRIR LAS DIVISAS, mientras que las normas exigen que se



valúen las cuentas en moneda extranjera al tipo de cambio de cierre, lo cual esta soportado solamente con una partida de contabilidad.

Ejemplo.

La empresa adquirió en el año 1 una deuda por US\$ 100.00 al tipo de cambio de US\$ 7.50 por US\$, al final de dicho año el tipo de cambio era de US\$ 8.00 por US\$ 1.00. Esta deuda se canceló en el año 2 donde seguía vigente el tipo de cambio de cierre anterior.

### Año 1

Base fiscal

Detalle	Debe	Haber
Banco	750.00	
Cuentas por pagar		750.00

Base financiera

Detalle	Debe	Haber
Banco	750.00	
Cuentas por pagar		750.00

Detalle	Debe	Haber
Diferencial cambiario gasto	50.00	
Cuentas por pagar		50.00

Para registrar el diferencial cambiario al tipo de cambio de cierre.

## Año 2

### Base fiscal

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	750.00	
Diferencial cambiario gasto		50.00
Banco		800.00

### Base financiera

Detalle	Debe	Haber
Cuentas por pagar	800.00	
Banco		800.00

Considerando que se tiene registrado el diferencial cambiario de 7.50 a 8.00

### 1.8.1. Conclusión

De acuerdo a la NIC 21, establece que todas las partidas monetarias en moneda extranjera se valuarán utilizando el tipo de cambio de cierre, soportado por una partida contable, por ejemplo valuar la cuenta proveedores de exterior.

Mientras que la Ley del Impuesto sobre la Renta permite deducir el gasto por diferencial cambiario hasta que adquiera las divisas en el mercado bancario y por consiguiente al momento de hacer efectivo el pago al proveedor.

## **1.9. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**

Deterioro del valor de los activos, consiste en que cualquier activo que se haya retirado de forma permanente de uso, debe ser retirado del Balance de Situación General, reconociéndolo como gasto del ejercicio en el Estado de Resultados.

### **1.9.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

De acuerdo a la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, la Pérdida por Deterioro, es la cantidad en que se excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de propiedades, planta y equipo que hayan experimentado un deterioro del valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles.

El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de propiedades, planta y equipo son hechos separables de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados elementos, y por ello se contabilizan de forma separada, procediendo de acuerdo a la siguiente Norma:

La Norma No. 36 Deterioro del valor de los activos, define la pérdida por deterioro del valor como la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o una unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable.

“La Entidad evaluará, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo”. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad también comprobará anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable.

El importe en valor en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y solo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra norma por ejemplo de acuerdo con el modelo de reevaluación previsto en la NIC 16, Propiedades, planta y equipo. Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados se tratará como un decremento de la revaluación efectuado de acuerdo con esta norma.

### **1.9.2. Enfoque de acuerdo a la Ley Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento**

Artículo 16. Regla general. Las depreciaciones y amortizaciones cuya deducción admite esta ley, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en su negocio

### 1.9.3. Análisis sobre deterioro del Valor De Los Activos

El deterioro del valor de los activos genera Impuesto Sobre la Renta Diferido desde el momento en que la ley obliga a depreciar de acuerdo a porcentajes definidos, mientras que las NIC's indican claramente que si un activo se deteriora debe llevarse inmediatamente al estado de resultados. La diferencia en ambas bases estriba en el año en que se registra el gasto por depreciación.

#### ❖ Caso No. 1:

Si se compra mobiliario y equipo en el año 1 por 100,000, más IVA, la Ley obliga a depreciar 20,000 anuales. Este mobiliario se deterioró totalmente en el año de la compra, los registros serían los siguientes:

Base fiscal

#### Año 1

Detalle	Debe	Haber
Mobiliario y equipo	100,000	
Iva por cobrar	12,000	
Banco		112,000

Detalle	Debe	Haber
Depreciación gasto	20,000	
Depreciación acumulada		20,000

Esta partida se repite en los cuatro años subsiguientes.

*Base Financiera*

**Año 1**

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Mobiliario y equipo	100,000	
Iva por cobrar	12,000	
Banco		112,000

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Depreciación gasto	20,000	
Depreciación acumulada		20,000

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por deterioro	80,000	
Depreciación acumulada		80,000

❖ **Caso No. 2:**

En este caso se asume que existe un siniestro o delito contra el patrimonio porque un vehículo quedó inservible por haber sido incendiado por personas desconocidas. Este no estaba incluido en la póliza de seguro, se considera Deterioro del Valor de los Activos.

Pero este tipo de eventos o situaciones la Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 38, inciso ñ, establece que las pérdidas por destrucción de los bienes debidamente comprobadas y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente, se requiere para aceptar la deducibilidad del gasto que el hecho haya sido denunciado ante autoridad competente.

De acuerdo a lo expuesto se establece que en el caso de siniestros no genera Impuesto a la Renta Diferido debido a que

financiera y fiscalmente es aceptado el gasto por deterioro de los activos.

#### **1.9.4. Conclusión**

De acuerdo a la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos indica que todas las pérdidas de valor que sufran los elementos de las Propiedades, Planta y Equipo de la entidad deben de llevarse o registrarse inmediatamente en el Estado de Resultados, mientras que de acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta para llevar dichas pérdidas de valor al resultado establece los porcentajes máximos de depreciación, lo cual genera ISR diferido, mientras que en el caso de delitos o siniestros en contra del patrimonio de la entidad las NIC's y La Ley de ISR aceptan la deducibilidad del gasto en el momento en que ocurre el evento.

#### **1.10. PROVISIONES PARA GARANTÍAS**

La obligación de prestar una garantía surge a partir de que una empresa vende un inventario obligándose a prestar garantías generalmente por desperfectos de fabricación, por un tiempo establecido o por un uso definido.

##### **1.10.1. Enfoque de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

En el marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad se establece en el reconocimiento de los gastos que “se reconoce un gasto en el estado de resultados, en aquellos casos en que se incurra en un pasivo sin reconocer un activo correlacionado y

también cuando surge una obligación derivada de la garantía de un producto”.

Asimismo en la NIC 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, se establece lo siguiente:

- Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino solo estimadas.
- El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la estimación fiable disponible más reciente por ejemplo podría requerirse estimarse para, las obligaciones por garantías concedida

### **1.10.2. Enfoque de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre La Renta y su Reglamento**

Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 10. Costos y gastos no deducibles. Las personas, entes y patrimonios a que se refiere el artículo anterior no podrán deducir de su renta bruta:

### **1.10.3. Análisis Sobre Provisiones Para Garantías**

En el caso de las provisiones para garantías el tratamiento contable de acuerdo a la ley del impuesto sobre la renta es que deben respaldarse con la documentación legal correspondiente que puede ser facturas, consumos de repuestos, reportes de mano de obra etc., al momento de prestar la garantía.

En el caso de NIC's obligan a registrar la provisión al momento de efectuar la venta considerando que se adquirió la obligación de prestar dicha garantía.



En la base financiera la complicación es determinar el monto de la provisión, la cual puede hacerse de acuerdo a la historia de la empresa o mediante uso de especialistas.

### **Ejemplo.**

La empresa vendió un lote de teléfonos celulares a un valor de US\$ 10,000, la historia de la misma demuestra que el gasto por garantías representa un 5% del total de venta. Por estos teléfonos se requirió la garantía hasta en el año 2 por lo que se había provisionado financieramente.

Fiscalmente en el año 2 se registra el gasto por garantías con la documentación correspondiente así:

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por garantías	500.00	
Bancos		500.00

En la base financiera el año 1 se registra la provisión así:

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por garantías	500.00	
Provisión para garantías		500.00

Esta provisión se reversa en el año 2 cuando las mismas se utilizan.

### **1.10.4. Conclusión**

En base a la NIC 8, en las transacciones por ventas de productos, sobre los cuales se debe de prestar servicio de garantía la compañía debe hacer una estimación de dicho gasto en base a la experiencia o mediante uso de especialistas y dicho monto debe registrarlo en el resultado del periodo.

Sucediendo lo contrario de acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta porque no permite hacer estimaciones para cubrir garantías, sino únicamente acepta el gasto hasta el momento en que efectivamente se presta el servicio de garantía.

## **1.11. PROVISIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES**

Las cuentas incobrables surgen en el momento en que un cliente o ciertos clientes dejan de cancelar las cuentas que tienen a su cargo. Es un concepto que se trae desde hace bastante tiempo y su tratamiento contable difiere fiscal y financieramente. La estimación para cubrir esta contingencia es el monto máximo que se espera perder por la no recuperabilidad de las cuentas.

El problema fundamental en las cuentas incobrables es la forma de efectuar la estimación para cuentas incobrables, a continuación se expone los puntos importantes de las NIC's y la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **1.11.1. Enfoque de Acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad**

En la NIC 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, se establece lo siguiente: "Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino solo estimadas. El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la estimación fiable disponible más reciente por ejemplo podría requerirse estimarse para:

- Las cuentas por cobrar de dudosa recuperación,
- La obsolescencia de los inventarios,

- El valor razonable de los activos financieros,
- La vida útil o las pautas de consumo esperadas de los benéficos económicos futuros incorporados en los activos depreciables.
- Las obligaciones por garantías concedidas”.

El uso de estimaciones razonables que es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros y no menoscaba su fiabilidad.

Si se producen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que esta pueda necesitar ser revisada, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia.

La revisión de la estimación por su propia naturaleza, no está relacionada con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.

### **1.11.2. Enfoque de Acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento**

Ley de Régimen Tributario Interno nos indica en su Artículo 10, Son gastos deducibles, numeral 11 Las deudas incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y que se justifique tal calificación. Este extremo se prueba mediante la presentación de los requerimientos fehacientes de cobro hechos, o en su caso, de acuerdo con los procedimientos establecidos judicialmente; todo ello antes de que opere la prescripción de la deuda o que la misma sea calificada de incobrable. En caso de que se recupere total o parcialmente una cuenta incobrable que hubiere sido deducida de la renta bruta, su importe debe incluirse como ingreso gravable en el período de imposición en que ocurra la

recuperación. Los contribuyentes que no apliquen el sistema de deducción directa de las cuentas incobrables, antes indicado, podrán optar por deducir la provisión para la formación de una reserva de valuación, para imputar las cuentas incobrables que se registren en el período impositivo correspondiente. Dicha reserva no podrá exceder del diez por ciento (10%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, al cierre de cada uno de los períodos anuales de imposición y siempre que dichos saldos se originen del giro habitual del negocio.

### **Base Legal**

#### Ley de régimen Tributario Interno.

##### *Artículo 10 Deducciones numeral 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 haya cumplido una de las siguientes condiciones:*

- *Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad;*
- *Haber transcurrido más de cinco años desde la fecha de vencimiento original del crédito;*
- *Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;*
- *En caso de quiebra o insolvencia del deudor;*
- *Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.*

*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, caso contrario se considerará defraudación.*

*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 Bancaria, para el Sector Financiero o la Junta de Regulación del Sector Financiero Popular y Solidario, para el Sector Financiero Popular y Solidario, lo establezca.*

*Si la Junta Bancaria o la Junta de Regulación del Sector Financiero Popular y Solidario, en sus respectivos sectores, estableciera que las provisiones han sido excesivas, podrá ordenar la reversión del excedente; este excedente no será deducible.*

*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;*

*Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*

*Artículo 28, numeral 3*

*Serán deducibles las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo, en los términos señalados por la Ley de Régimen Tributario Interno.*

*También serán deducibles las provisiones para cubrir riesgos de incobrabilidad que efectúan las instituciones del sistema financiero de acuerdo con las resoluciones que la Junta Bancaria emita al respecto.*

*No serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el Art. 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero así como por los créditos concedidos 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.*

*Los créditos incobrables que cumplan con una de las condiciones previstas en la indicada ley serán eliminados con cargos a esta provisión y, en la parte que la excedan, con cargo a los resultados del ejercicio en curso.*

*No se entenderán créditos incobrables sujetos a las indicadas limitaciones y condiciones previstas en la Ley de Régimen Tributario Interno, los ajustes efectuados a cuentas por cobrar, como consecuencia de transacciones, actos administrativos firmes o ejecutoriados y sentencias ejecutoriadas que disminuyan el valor inicialmente registrado como cuenta por cobrar. Este tipo de ajustes se aplicará a los resultados del ejercicio en que tenga lugar la transacción o en que se haya ejecutoriado la resolución o sentencia respectiva.*

*Los auditores externos en los dictámenes que emitan y como parte de las responsabilidades atribuidas a ellos en la Ley de Régimen Tributario Interno, deberán indicar expresamente la razonabilidad de las provisiones para créditos incobrables y del movimiento de las cuentas pertinentes.*

### **1.11.3. Análisis sobre provisión para Cuentas Incobrables**

Para el registro de la provisión para cuentas incobrables de acuerdo con La Ley debe tomarse un porcentaje definido que es el 3%, sin embargo de acuerdo con las NIC's debe hacerse de acuerdo a la realidad financiera de la empresa en un momento dado, por lo que se efectúa lo que se denomina análisis de cobrabilidad para el registro de este gasto.

Ejemplo.-

El saldo de clientes es de US\$ 1,000,000 y de acuerdo al análisis de cobrabilidad los clientes irrecuperables ascienden a US\$ 50,000.

Las partidas contables serían de la siguiente manera:

❖ **Fiscal**

Detalle	Debe	Haber
Cuentas incobrables	30,000	
Provisión cuentas incobrables		30,000

❖ **Financiera**

Detalle	Debe	Haber
Cuentas incobrables	50,000	
Provisión cuentas incobrables		50,000

#### 1.11.4. Conclusión

La diferencia fundamental que se da en este caso es que las bases de medición de las cuentas incobrables son diferentes debido a que de acuerdo a NIC's se debe hacer un análisis de las cuentas por cobrar de dudosa recuperación, mientras que la Ley del Impuesto sobre la Renta limita hasta el 3% de las cuentas y documentos por cobrar, lo cual generalmente no va a coincidir con el punto de vista de las normas contables.



## CAPITULO IV

### CASO PRÁCTICO

#### **Adopción por Primera vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF 1**

Esta Norma indica el procedimiento para realizar la conversión de los Estados Financieros que se han venido elaborando a base de convertirlos bajo las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Los pasos que se deben seguir para proceder a realizar la conversión de NIIF, son los siguientes:

1. Definir la fecha de convertir de los Estados Financieros.
2. Si la obligación de la entidad es el 1 de enero del 2012, se debe elaborar un balance de transición a las NIIF al 1 de enero del 2011 y procesar los estados financieros bajo NIIF AL 31 de Diciembre del 2011, estos estados financieros se los prepara extra contablemente para fines comparativos y se los registra contablemente el 1 de enero del 2012.
3. Revisar los políticas actualmente viene utilizando para constatar de que estén dentro del marco permitido en la nueva normativa.
4. Elaborar el balance de fecha de transición a las NIIF, en forma retrospectiva. En este balance de inicio se tienen que aplicar todas las normas y realizar los ajustes contra una cuenta patrimonial.

Los cuatro pasos a seguir son:

- Reconocer todos los activos y pasivos requeridos por la NIIF, ejemplos:

- \* En activo los arrendamientos financieros.
  - \* En activos y pasivos diferidos.
  - No reconocer activos y pasivos que las NIIF no permitan reconocer, ejemplos:
    - \* Gastos de Investigación.
    - \* Gastos de Constitución.
  - Realizar las especificaciones requeridas por las NIIF, ejemplos:
    - \* Activos no corrientes disponibles para la venta.
    - \* Propiedades de Inversión.
  - Aplicar las NIIF en la medición de cada uno de los activos y pasivos requeridos por las NIIF, ejemplos:
    - \* Valor neto de realización a los inventarios.
    - \* Revalorización a propiedades, plantas y equipos.
    - \* Deterioro de activos intangibles.
5. La entidad puede optar por aplicar uno o más de las siguientes exenciones
- Las transacciones con pagos basados en acciones.
  - Contratos de seguros.
  - Valor razonable o revaluado como costo atribuido.
  - Arrendamientos.
  - Beneficios a los empleados.
  - Diferencia en conversión acumuladas.
  - Inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas.
  - Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos.
  - Instrumento financieros compuestos.

- Designaciones de instrumentos financieros reconocidos previamente.
- La medición a valor razonable de activos financieros o pasivos financieros en el reconocimiento inicial.
- Pasivo por desmantelamiento, incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo.
- Activos financieros o activos Intangibles contabilizados de acuerdo con el CINIIF 12 acuerdos de concesión de servicios y
- Costo por préstamos.

La NIIF prohíbe la aplicación retroactiva en los siguientes casos:

- (a) La baja en libros de activos financieros y pasivos financieros.
- (b) Contabilidad de coberturas y
- (c) Participaciones no controladas.

Con los siguientes datos prepare:

1. El estado de Situación Financiera de inicio de transición a NIIF al 1 de enero del 2011
  
2. Procesar los Estados Financieros bajo NIIF al 31 de Diciembre del 2011. Tener presente que todos los ajustes se los realiza extracontablemente, ya que se vuelven contables el 1 de enero del 2012.

De análisis realizado las cuentas por cobrar determino que existen \$ 1,850 de clientes de dudosa recaudo.

### Contabilización del Ajuste de la provisión.

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	1,850.00	
Provision Incobrables		1,850.00

La norma nos indica que si tenemos la certeza de que la cartera ha sufrido de deterioro se debe ajustar contra la cuenta de Provisión NIIF.

### Contabilización de Impuesto Diferido.

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	462.50	
Conversion NIIF		462.50

Debido a que la esta provisión excede a lo permitido por la Administración Tributaria, se aplica la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, por tratarse de una diferencia temporaria deducible.

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
1,850.00	25%	462.50

Del análisis realizado en el Inventario se determinó que el valor neto realizable de cierto Inventario ha disminuido en \$ 3762, por lo que es necesario realizar el ajuste.

### Contabilización del Ajuste por el Valor neto realizable

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	3,762.00	
Inventario		3,762.00

### Contabilización del Impuesto Diferido.

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	940.50	
Conversion NIIF		940.50

Debido a que el ajuste realizado por el valor neto realizable no es considerado deducible por la administración tributaria, se aplica la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, por tratarse de una diferencia temporaria deducible.

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
3,762.00	25%	940.50

Se contrató un perito para realizar la revalorización del terreno. Este informa que el valor actual del terreno es de \$ 27,600 menos el valor inicial del terreno \$ 10,000 nos da un ajuste de \$ 17,600.

### Contabilización del Ajuste de la Provisión.

Detalle	Debe	Haber
Terrenos	17,600.00	
Conversion NIIF		17,600.00

En este caso no es necesario aplicar la NIC 12 de Impuesto a las Ganancias, ya que se trata de una permanente ya que se trata de una partida permanente, porque las utilidades en la Venta ocasional de Inmueble son Ingresos Exentos.

Se contrató un perito para realizar un análisis sobre los Vehículos y se determinó que existe un deterioro por \$ 7,000.

### Contabilización del Ajuste de la Provisión.

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	7,000.00	
Vehículos		7,000.00

### Contabilización del Impuesto Diferido.

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1,750.00	
Conversion NIIF		1,750.00

Debido a que el deterioro no es considerado deducible por la Administración Tributaria, se aplica la NIC 12 Impuestos a las Ganancias por tratarse de una diferencia temporaria deducible.

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
7,000.00	25%	1,750.00

En la empresa no se había realizado la provisión por Jubilación de \$ 4,500, debido a que ninguno de los empleados tenía 10 años trabajando en la empresa, que es lo indica la norma tributaria para que el gasto se considere deducible, pero según la NIC 19 Beneficio a empleados, la provisión se la debe realizar desde el primer año.

### Contabilización del Ajuste de la Provisión.

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	4,500.00	
Provisión de Jubilación		4,500.00

**Contabilización del Impuesto Diferido.**

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1,125.00	
Conversion NIIF		1,125.00

Debido a que la provisión de los Empleados que no tienen 10 años en la empresa no es considerada deducible por la Administración Tributaria, se aplica la NIC 12 (Impuesto a las ganancias) por tratarse de una diferencia temporaria deducible.

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
4,500.00	25%	1,125.00

La empresa no había realizado la provisión por garantías que suma \$ 3,380 que se ofrecen por los productos vendidos, según la NIC 37 Provisiones, pasivos y contingente es necesario realizar la provisión por garantía.

**Contabilización del Ajuste de la Provisión por Garantía.**

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	3,380.00	
Provisión por Garantías		3,380.00

**Contabilización del Impuesto Diferido.**

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	845.00	
Conversion NIIF		845.00

Debido a que la provisión por Garantías es considerada deducible por la administración tributaria, se aplica la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, por tratarse de una diferencia temporaria deducible.

<b>Base</b>	<b>Tarifa de Impto</b>	<b>Impuesto</b>
3,380.00	25%	845.00



## Estado de Situación Financiera

AL 1 ENERO 2011

	<i>Efecto de Transición a</i>		
	NEC	NIIF	NIIF
<b>ACTIVOS</b>			
<b>Activos Circulantes</b>			
Efectivo Equivalentes de Efectivo	4,000.00		4,000.00
Cuentas por Cobrar	11,111.00		11,111.00
Provision de Incobrables	(111.00)	(1,850.00)	(1,961.00)
Inventarios	24,000.00	(3,762.00)	20,238.00
Activos por Impuesto Diferido		5,123.00	5,123.00
<b>Total de Activos Corrientes</b>	<b>39,000.00</b>	<b>(489.00)</b>	<b>38,511.00</b>
<b>Activos no circulantes</b>			
Terrenos	10,000.00	17,600.00	27,600.00
Maquinaria	20,000.00		20,000.00
Depreciacion Acumulada maquinaria	(4,000.00)		(4,000.00)
Muebles	10,000.00		10,000.00
Depreciacion Acumulada de Muebles	(2,000.00)		(2,000.00)
Vehículos	20,000.00	(7,000.00)	13,000.00
Depreciacion Acumulada de Vehiculos	(8,000.00)	-	(8,000.00)
<b>Total de Activos no Corrientes</b>	<b>46,000.00</b>	<b>10,600.00</b>	<b>56,600.00</b>
<b>Total de Activos</b>	<b>85,000.00</b>	<b>10,111.00</b>	<b>95,111.00</b>
<b>PASIVOS</b>			
Prestamo con Interes	4,000.00		4,000.00
Acreedores y otras cuentas por pagar	27,727.00		27,727.00
Provision de Jubilación		4,500.00	4,500.00
Provision por Garantia		3,380.00	3,380.00
Provisión por Reestructuración			
Prestamos Bancarios	30,000.00		30,000.00
<b>Total Pasivos</b>	<b>61,727.00</b>	<b>7,880.00</b>	<b>69,607.00</b>
<b>PATRIMONIO</b>			
Capital emitido	10,000.00		10,000.00
Reservas	9,000.00		9,000.00
Ganancias Acumuladas	4,273.00		4,273.00
Conversion NIIF		2,231.00	2,231.00
<b>Total Patrimonio Neto</b>	<b>23,273.00</b>	<b>2,231.00</b>	<b>25,504.00</b>
<b>Total Pasivos y Patrimonio</b>	<b>85,000.00</b>	<b>10,111.00</b>	<b>95,111.00</b>

*Ajuste al 31 de Diciembre del 2011.*

- Se vendió todo el inventario que estaba deteriorado el año anterior \$ 3,762
- Se reversa el asiento de deterioro realizado el 1 de enero del 2011.

Detalle	Debe	Haber
Inventario	3,762.00	
Conversión a NIIF		3,762.00

- Se reversa el asiento del activo por impuesto diferido.

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	940.50	
Activos por Impto Diferido		940.5

- Ajustar la depreciación de Vehículo deteriorado.

El vehículo tenía 2 años depreciado le faltaba por depreciar 3 años, como se había realizado un ajuste por deterioro de \$ 7,000 dividido para 3 años que faltaba por depreciar da \$ 2,333.33 que está cargando en exceso en la contabilidad, según la Norma la depreciación se la debe hacer menos el valor deteriorado.

Detalle	Debe	Haber
Depreciación Acum.	2333.33	
Gastos de depreciacion		2333.33

Para reversar el impuesto diferido \$ 2,333.33 por el 25%

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
2,333.33	25%	583.33

1. Se realizó el estudio actuarial que indica que el valor acumulado debe ser \$ 6,000

Como teníamos registrado por 3000 al 1 de enero debemos contabilizar la diferencia al 31 de Diciembre del 2011.

Detalle	Debe	Haber
Conversion NIIF	1,500.00	
Provisión de Jubilación		1,500.00

Es necesario registrar la cuenta de activo por impuestos diferidos.

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
1,500.00	25%	375.00

Impuesto Diferido

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	375.00	
Conversion NIIF		375.00

2. Se va a discontinuar una línea de producción, lo que origina un desembolso de \$ 5,000.

Detalle	Debe	Haber
Gastos por Reestructuración	5,000.00	
Provisión por Reestructuración		5,000.00

Es necesario registrar la cuenta de activo por impuesto diferido.

Detalle	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1,250.00	
Conversion NIIF		1,250.00

Base	Tarifa de Impto	Impuesto
5,000.00	25%	1,250.00

### Estado de Situación Financiera

	AL 31 DICIEMBRE 2011 NEC	1 de Enero del 2011	AL 31 DICIEMBRE 2011	Efecto de Transición	1 de enero del 2012 NIIF
<b>ACTIVOS</b>					
<b>Activos Circulantes</b>					
Efectivo Equivalentes de Efectivo	4200				4,200.00
Cuentas por Cobrar	20066.9				20,066.90
Provision de Incobrables	-116.55	(1,850.00)		(1,850.00)	(1,966.55)
Inventarios	25200	(3,762.00)	3,762.00	-	25,200.00
Activos por Impuesto Diferido		5,123.00	101.17	5,224.17	5,224.17
<b>Total de Activos Corrientes</b>	<b>49,350.35</b>	<b>(489.00)</b>	<b>3,863.17</b>	<b>3,374.17</b>	<b>52,724.52</b>
<b>Activos no circulantes</b>					
Terrenos	10000	17,600.00		17,600.00	27,600.00
Maquinaria	20000	-		-	20,000.00
Depreciacion Acumulada maquinaria	-6000	-		-	(6,000.00)
Muebles	10000	-		-	10,000.00
Depreciacion Acumulada de Muebles	-3000	-		-	(3,000.00)
Vehículos	20000	(7,000.00)		(7,000.00)	13,000.00
Depreciacion Acumulada de Vehiculos	-12000	-	2333.33	2,333.33	(9,666.67)
<b>Total de Activos no Corrientes</b>	<b>39,000.00</b>	<b>10,600.00</b>	<b>2,333.33</b>	<b>12,933.33</b>	<b>51,933.33</b>
<b>Total de Activos</b>	<b>88,350.35</b>	<b>10,111.00</b>	<b>6,196.50</b>	<b>16,307.50</b>	<b>104,657.85</b>
<b>PASIVOS</b>					
Prestamo con Interes	4200	-		-	4,200.00
Acreedores y otras cuentas por pagar	29113.35	-		-	29,113.35
Provision de Jubilación		4,500.00	1,500.00	6,000.00	6,000.00
Provision por Garantia		3,380.00		3,380.00	3,380.00
Provisión por Restructuración			5,000.00	5,000.00	5,000.00
Prestamos Bancarios	31500	-		-	31,500.00
<b>Total Pasivos</b>	<b>64,813.35</b>	<b>7,880.00</b>	<b>6,500.00</b>	<b>14,380.00</b>	<b>79,193.35</b>
<b>PATRIMONIO</b>					
Capital emitido	10,000.00	-		-	10,000.00
Reservas	9000	-		-	9,000.00
Ganancias Acumuladas	4537	-	(4,166.67)	(4,166.67)	370.33
Conversion NIIF		2,231.00	3,863.17	6,094.17	6,094.17
<b>Total Patrimonio Neto</b>	<b>23,537.00</b>	<b>2,231.00</b>	<b>(303.50)</b>	1,927.50	25,464.50
<b>Total Pasivos y Patrimonio</b>	<b>88,350.35</b>	<b>10,111.00</b>	<b>6,196.50</b>	<b>16,307.50</b>	<b>104,657.85</b>

### *Estado de Resultado Integral*

**Al 31 de Diciembre del 2011**

	<i>NEC</i>	<i>Efecto de Transición a</i>	<i>NIIF</i>
<b>Ingresos</b>	20,910.00		20,910.00
Costo de Venta	(15,283.00)		(15,283.00)
Margen Bruto	5,627.00		5,627.00
Costo de Distribución	(1,907.00)		(1,907.00)
Gasto de Administración	(2,842.00)	(4,166.67)	(7,008.67)
Ingreso Financiero	1,446.00		1,446.00
Costos Financieros	(1,902.00)		(1,902.00)
<b>Ganancias antes de Impuestos</b>	422.00		(3,744.67)
Gasto por Impuesto	(158.00)		(158.00)
<b>Ganancia (pérdida) Neta</b>	264.00		(3,902.67)

## **CONCLUSIONES**

Las empresas comerciales están obligadas a cumplir con dos bases de contabilidad, la base contable o financiera que está regulada por las Normas Internacionales de Información Financiera y la base legal que es la Ley de Régimen Tributario Interno. Si persisten diferencias entre ambas bases que se denominan diferencias temporarias y las mismas son registradas en la base contable utilizando partidas financieras.

Una de las Normas Internacionales de Contabilidad que entraron en vigencia a partir de enero del 2010, es la No. 12, Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre la Renta Diferido. Dicha norma regula el registro de ciertas transacciones que la Ley no permite en un momento dado, sino en una fecha posterior. De acuerdo a esta norma las transacciones deben contabilizarse en el momento en que se conocen y no en el que la ley permite su registro como gasto o ingreso.

El impuesto sobre la renta Diferido es el resultado de aplicar las tasas de impuesto a la variación entre la base fiscal y la base financiera o base contable (transacciones que se incluyen en periodos contables diferentes en ambas bases), las cuales se denominan diferencias temporarias, estas dan lugar a la creación de Activos o Pasivos por impuestos diferidos, las cuales son liquidadas en años posteriores, de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financieras estas cuentas deben analizarse y conciliarse periódicamente.

Tal como se planteó la Hipótesis, se comprobó que al no cumplir con la Norma Internacional de Contabilidad 12, Impuesto a las Ganancias que trata lo del impuesto sobre la renta diferido surge lo siguiente:

- Las utilidades e impuesto sobre la renta gasto difieren de la realidad debido a que los estados financieros están elaborados sobre una base fiscal y no sobre la base financiera.

- Los estados financieros no muestran la razonabilidad de transacciones y eventos económicos, por regulaciones de las leyes del país que en la mayoría de situaciones establece porcentajes o montos tope, por consiguiente la información contable está sobre bases fiscales y no de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.



## **RECOMENDACIONES**


Las empresas en la elaboración de Estados Financieros deben de considerar como base técnica las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales les permite presentar la información contable de acuerdo a la realidad financiera a una fecha determinada. Asimismo deben cumplir con todos los requerimientos de la Ley de Régimen Tributario Interna, para registrar las diferencias entre ambas bases deben utilizarse partidas financieras.

Las empresas deben considerar la aplicación de la Norma Internacional No. 12, Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre la Renta Diferido, puesto que el propósito fundamental es cumplir al cien por ciento con los requerimientos de esta Norma y con los establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria para evitar contingencias fiscales.


Los profesionales de la administración de una empresa y los auditores que revisan sus operaciones contables, deben tener un conocimiento amplio de la Norma 12 y de la Ley de Régimen tributaria Interna para establecer las diferencias entre dichas normativas y aplicar correctamente el Impuesto Sobre la Renta Diferido, especialmente lo relativo al análisis y revisión periódica de las cuentas de activo y pasivo diferido.

Las empresas y los profesionales de la contaduría pública y auditoría deben utilizar la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias, ya que la misma establece el tratamiento contable que debe darse a los impuestos diferidos activos o pasivos resultantes de las diferencias temporarias imponibles o deducibles que se dan debido al tratamiento contable entre las normas de contabilidad y la Ley de Régimen Tributario Interno y así presentar información financiera de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera y contar con información confiable y acorde a la realidad en un momento dado.


ANEXOS

 <b>SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS</b>		RAZÓN SOCIAL:	Correo electrónico:		
		Dirección Comercial:	Teléfono:		
		No.:	AÑO:		
		RUC:			
FECHA DE LA JUNTA QUE APROBÓ ESTADOS FINANCIEROS (DD/MM/AAAA):					
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA					
ACTIVO	1	-		PASIVO	2
ACTIVO CORRIENTE	101	-		PASIVO CORRIENTE	201
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO	10101		P	PASIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS	20101
ACTIVOS FINANCIEROS	10102	-		PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIER	20102
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS	1010201		P	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	20103
ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA	1010202		P	LOCALES	2010301
ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1010203		P	DEL EXTERIOR	2010302
(-) PROVISIÓN POR DETERIORO	1010204		N	OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS	20104
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADOS	1010205		P	LOCALES	2010401
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES RELACIONADOS	1010206		P	DEL EXTERIOR	2010402
OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS	1010207		P	PROVISIONES	20105
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	1010208		P	LOCALES	2010501
(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	1010209		N	DEL EXTERIOR	2010502
INVENTARIOS	10103	-		PORCIÓN CORRIENTE DE OBLIGACIONES EMITIDAS	20106
INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA	1010301		P	OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES	20107
INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO	1010302		P	CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	2010701
INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN EL EJERCICIO	1010303		P	IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO	2010702
INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN PERÍODOS ANTERIORES	1010304		P	CON EL IEES	2010703
INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACÉN - PRODUCIDO EN EL EJERCICIO	1010305		P	POR BENEFICIOS DE LEY A EMPLEADOS	2010704
INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACÉN - COMPRADO ANTERIORMENTE	1010306		P	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES POR PAGAR DEL EJERCICIO	2010705
MERCADERÍAS EN TRÁNSITO	1010307		P	DIVIDENDOS POR PAGAR	2010706
OBRA EN CONSTRUCCIÓN	1010308		P	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS	20108
INVENTARIOS REPUESTOS, HERRAMIENTAS Y ACCESORIOS	1010309		P	OTROS PASIVOS FINANCIEROS	20109
OTROS INVENTARIOS	1010310		P	ANTICIPOS DE CLIENTES	20110
(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR VALOR NETO DE REALIZACIÓN	1010311		N	PASIVOS DIRECTAMENTE ASOCIADOS CON LOS ACTIVOS NO CORRIENTES	20111
(-) PROVISIÓN DE INVENTARIOS POR DETERIORO	1010312		N	PORCIÓN CORRIENTE DE PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	20112
SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS	10104	-		JUBILACION PATRONAL	2011201
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	1010401		P	OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO PARA LOS EMPLEADOS	2011202
ARRIENDOS PAGADOS POR ANTICIPADO	1010402		P	OTROS PASIVOS CORRIENTES	20113
ANTICIPOS A PROVEEDORES	1010403		P		
OTROS ANTICIPOS ENTREGADOS	1010404		P	PASIVO NO CORRIENTE	202
ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES	10105	-			
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA)	1010501		P	PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIEROS	20201
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA ( I. R.)	1010502		P	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	20202
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA	1010503		P	LOCALES	2020201
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUAS	10106	-		DEL EXTERIOR	2020202
OTROS ACTIVOS CORRIENTES	10107	-		OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS	20203
				LOCALES	2020301
				DEL EXTERIOR	2020302
ACTIVO NO CORRIENTE	102	-		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS	20204
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	10201	-		LOCALES	2020401
TERRENOS	1020101		P	DEL EXTERIOR	2020402
EDIFICIOS	1020102		P	OBLIGACIONES EMITIDAS	20205
CONSTRUCCIONES EN CURSO	1020103		P	ANTICIPOS DE CLIENTES	20206
INSTALACIONES	1020104		P	PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	20207
MUEBLES Y ENSERES	1020105		P	JUBILACION PATRONAL	2020701
MAQUINARIA Y EQUIPO	1020106		P	OTROS BENEFICIOS NO CORRIENTES PARA LOS EMPLEADOS	2020702
NAVES, AERONAVES, BARCAZAS Y SIMILARES	1020107		P	OTRAS PROVISIONES	20208
EQUIPO DE COMPUTACIÓN	1020108		P	PASIVO DIFERIDO	20209
VEHÍCULOS, EQUIPOS DE TRANSPORTE Y EQUIPO CAMINERO MÓVIL	1020109		P	INGRESOS DIFERIDOS	2020901
OTROS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020110		P	PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	2020902
REPUESTOS Y HERRAMIENTAS	1020111		P	OTROS PASIVOS NO CORRIENTES	20210
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020112		N		
(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020113		N		
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	1020114	-		PATRIMONIO NETO	3
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	102011401		P	CAPITAL	301
(-) AMORTIZACION ACUMULADA DE ACTIVOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACION	102011402		N	CAPITAL SUSCRITO o ASIGNADO	30101
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACION	102011403		N	(-) CAPITAL SUSCRITO NO PAGADO, ACCIONES EN TESORERÍA	30102
				APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN	302
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	10202	-		PRIMA POR EMISIÓN PRIMARIA DE ACCIONES	303
TERRENOS	1020201		P	RESERVAS	304
EDIFICIOS	1020202		P	RESERVA LEGAL	30401
(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	1020203		N	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA	30402
(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	1020204		N	RESERVA DE CAPITAL	30403
				OTRAS RESERVAS	30404

ACTIVOS BIOLÓGICOS	10203	-		OTROS RESULTADOS INTEGRALES	305	-	
ANIMALES VIVOS EN CRECIMIENTO	1020301		P	SUPERAVIT DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES F	30501		P
ANIMALES VIVOS EN PRODUCCION	1020302		P	SUPERAVIT POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PL	30502		P
PLANTAS EN CRECIMIENTO	1020303		P	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS INTANGIBLE	30503		P
PLANTAS EN PRODUCCION	1020304		P	OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION	30504		P
(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	1020305		N	RESULTADOS ACUMULADOS	306	-	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	1020306		N	GANANCIAS ACUMULADAS	30601		P
				(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS	30602		N
ACTIVO INTANGIBLE	10204	-		RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA AD	30603		D
PLUSVALÍAS	1020401		P	RESULTADOS DEL EJERCICIO	307	-	
MARCAS, PATENTES, DERECHOS DE LLAVE, CUOTAS PATRIMONIALES Y O	1020402		P	GANANCIA NETA DEL PERIODO	30701		P
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	1020403		P	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO	30702		N
(-) AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLE	1020404		N				
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVO INTANGIBLE	1020405		N				
OTROS INTANGIBLES	1020406		P				
ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	10205	-					
ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	1020501		P				
ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES	10206	-					
ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1020601		P				
(-) PROVISION POR DETERIORO DE ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1020602		N				
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR	1020603		P				
(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES DE ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES	1020604		N				
OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES	10207	-					
INVERSIONES SUBSIDIARIAS	1020701		P				
INVERSIONES ASOCIADAS	1020702		P				
INVERSIONES NEGOCIOS CONJUNTOS	1020703		P				
OTRAS INVERSIONES	1020704		P				
(-) PROVISIÓN VALUACIÓN DE INVERSIONES	1020705		N				
OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES	1020706		P				
ACTIVOS CONTINGENTES (Informativo)				PASIVOS CONTINGENTES (Informativo)			
DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS.							
LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 1, PÁRRAFO 16)							
<p>_____</p> <p>FIRMA REPRESENTANTE LEGAL</p> <p>NOMBRE:</p> <p>CI / RUC:</p>				<p>_____</p> <p>FIRM</p> <p>NOMBRE:</p> <p>RUC:</p>			

 <b>SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS</b>	RAZÓN SOCIAL:			
	DIRECCION COMERCIAL:			
	EXPEDIENTE No.:			
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL POR EL AÑO TERMINADO AL (DD/MM/AAAA):				
<b>ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL</b>				
	<b>CODIGO</b>	<b>VALOR US\$</b>		
<b>INGRESOS</b>				
<b>INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>	<b>41</b>	<b>-</b>		
VENTA DE BIENES	4101			
PRESTACION DE SERVICIOS	4102			
CONTRATOS DE CONSTRUCCION	4103			
SUBVENCIONES DEL GOBIERNO	4104			
REGALIAS	4105			
INTERESES	4106			
DIVIDENDOS	4107			
OTROS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	4108			
(-) DESCUENTO EN VENTAS	4109			
(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS	4110			
(-) BONIFICACIÓN EN PRODUCTO	4111			
(-) OTRAS REBAJAS COMERCIALES	4112			
<b>COSTO DE VENTAS Y PRODUCCIÓN</b>	<b>51</b>	<b>-</b>		
<b>MATERIALES UTILIZADOS O PRODUCTOS VENDIDOS</b>	<b>5101</b>	<b>-</b>		
(+) INVENTARIO INICIAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA	510101			
(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA	510102			
(+) IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA	510103			
(-) INVENTARIO FINAL DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA COMPAÑIA	510104			
(+) INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA	510105			
(+) COMPRAS NETAS LOCALES DE MATERIA PRIMA	510106			
(+) IMPORTACIONES DE MATERIA PRIMA	510107			
(-) INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	510108			
(+) INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	510109			
(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	510110			
(+) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS	510111			
(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	510112			
<b>(+) MANO DE OBRA DIRECTA</b>	<b>5102</b>	<b>-</b>		
SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	510201			
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	510202			
<b>(+) MANO DE OBRA INDIRECTA</b>	<b>5103</b>	<b>-</b>		
SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	510301			
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	510302			
<b>(+) OTROS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</b>	<b>5104</b>	<b>-</b>		
DEPRECIACIÓN PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	510401			
DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	510402			
DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	510403			
EFEECTO VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS	510404			
GASTO POR GARANTIAS EN VENTA DE PRODUCTOS O SERVICIOS	510405			
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	510406			
SUMINISTROS MATERIALES Y REPUESTOS	510407			
OTROS COSTOS DE PRODUCCIÓN	510408			
<b>GANANCIA BRUTA</b>	<b>42</b>	<b>-</b>		
<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>43</b>	<b>-</b>		
DIVIDENDOS	4301			
INTERESES FINANCIEROS	4302			
GANANCIA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS	4303			
VALUACION DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIO EN RESULTADOS	4304			
OTRAS RENTAS	4305			
<b>GASTOS</b>	<b>52</b>	<b>-</b>		
	<b>5201</b>	<b>DE VENTA</b>	<b>ADMINISTRATIVOS</b>	
<b>GASTOS</b>	<b>5201</b>	<b>-</b>	<b>5202</b>	<b>-</b>
SUELDOS, SALARIOS Y DEMÁS REMUNERACIONES	520101		520201	
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido fondo de reserva)	520102		520202	
BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	520103		520203	
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	520104		520204	
HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS NATURALES	520105		520205	
REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTÓNOMOS	520106		520206	
HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS OCASIONALES	520107		520207	
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	520108		520208	
ARRENDAMIENTO OPERATIVO	520109		520209	
COMISIONES	520110		520210	
PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD	520111		520211	
COMBUSTIBLES	520112		520212	
LUBRICANTES	520113		520213	
SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)	520114		520214	
TRANSPORTE	520115		520215	
GASTOS DE GESTIÓN (agasajos a accionistas, trabajadores y clientes)	520116		520216	
GASTOS DE VIAJE	520117		520217	
AGUA, ENERGÍA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES	520118		520218	
NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD O MERCANTILES	520119		520219	
IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS	520120		520220	
DEPRECIACIONES	520121	-	520221	-

			CODIGO	VALOR US\$
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52012101		52022101	
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	52012102		52022102	
AMORTIZACIONES:	520122	-	520222	-
INTANGIBLES	52012201		52022201	
OTROS ACTIVOS	52012202		52022202	
GASTO DETERIORO:	520123	-	520223	-
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52012301		52022301	
INVENTARIOS	52012302	.....	52022302	
INSTRUMENTOS FINANCIEROS	52012303	.....	52022303	
INTANGIBLES	52012304	.....	52022304	
CUENTAS POR COBRAR	52012305	.....	52022305	
OTROS ACTIVOS	52012306		52022306	
GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN	520124	-	520224	-
MANO DE OBRA	52012401		52022401	
MATERIALES	52012402		52022402	
COSTOS DE PRODUCCION	52012403		52022403	
GASTO POR REESTRUCTURACION	520125		520225	
VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS	520126		520226	
OTROS GASTOS	520127		520227	
<b>GASTOS FINANCIEROS</b>			<b>5203</b>	<b>-</b>
INTERESES			520301	
COMISIONES			520302	
GASTOS DE FINANCIAMIENTO DE ACTIVOS			520303	
DIFERENCIA EN CAMBIO			520304	
OTROS GASTOS FINANCIEROS			520305	
<b>OTROS GASTOS</b>			<b>5204</b>	<b>-</b>
PERDIDA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS			520401	
OTROS			520402	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>			<b>60</b>	<b>-</b>
15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES			61	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS</b>			<b>62</b>	<b>-</b>
IMPUESTO A LA RENTA			63	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>			<b>64</b>	<b>-</b>
<b>INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>			<b>71</b>	
<b>GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>			<b>72</b>	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>			<b>73</b>	<b>-</b>
15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES			74	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>			<b>75</b>	<b>-</b>
IMPUESTO A LA RENTA			76	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>			<b>77</b>	<b>-</b>
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO</b>			<b>79</b>	<b>-</b>
<b>OTRO RESULTADO INTEGRAL</b>				
<b>COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL</b>			<b>81</b>	<b>-</b>
DIFERENCIA DE CAMBIO POR CONVERSIÓN			8101	
VALUACION DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA			8102	
GANANCIAS POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			8103	
GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS			8104	
REVERSION DEL DETERIORO (PÉRDIDA POR DETERIORO) DE UN ACTIVO REVALUADO			8105	
PARTICIPACION DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS			8106	
IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A OTRO RESULTADO INTEGRAL			8107	
OTROS (DETALLAR EN NOTAS)			8108	
<b>RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO</b>			<b>82</b>	<b>-</b>
<b>GANANCIA POR ACCION:</b>			<b>90</b>	
Ganancia por acción básica			9001	-
Ganancia por acción básica en operaciones continuadas			900101	
Ganancia por acción básica en operaciones discontinuadas			900102	
Ganancia por acción diluida			9002	-
Ganancia por acción diluida en operaciones continuadas			900201	
Ganancia por acción diluida en operaciones discontinuadas			900202	
<b>UTILIDAD A REINVERTIR (INFORMATIVO)</b>			<b>91</b>	
DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS. LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 1, PÁRRAFO 16)				
FIRMA REPRESENTANTE LEGAL		FIRMA CONTADOR		
NOMBRE:		NOMBRE:		
CI / RUC:		RUC:		

			
<b>RAZÓN SOCIAL:</b>		P	POSITIVO
<b>Dirección Comercial:</b>		N	NEGATIVO
<b>No. Expediente</b>		D	POSITIVO / NEGATIVO (DU)
<b>RUC:</b>			
<b>AÑO:</b>			
<b>ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO POR EL MÉTODO DIRECTO</b>			
	<b>CODIGO</b>	<b>SALDOS BALANCE (En US\$)</b>	
<b>INCREMENTO NETO (DISMINUCIÓN) EN EL EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, ANTES DEL EFECTO DE LOS CAMBIOS EN LA TASA DE CAMBIO</b>	95	0	
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>	9501	0	
<b>Clases de cobros por actividades de operación</b>	950101	0	
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	95010101		P
Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos de actividades ordinarias	95010102		P
Cobros procedentes de contratos mantenidos con propósitos de intermediación o para negociar	95010103		P
Cobros procedentes de primas y prestaciones, anualidades y otros beneficios de pólizas suscritas	95010104		P
Otros cobros por actividades de operación	95010105		P
<b>Clases de pagos por actividades de operación</b>	950102	0	
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	95010201		N
Pagos procedentes de contratos mantenidos para intermediación o para negociar	95010202		N
Pagos a y por cuenta de los empleados	95010203		N
Pagos por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas	95010204		N
Otros pagos por actividades de operación	95010205		N
Dividendos pagados	950103		N
Dividendos recibidos	950104		P
Intereses pagados	950105		N
Intereses recibidos	950106		P
Impuestos a las ganancias pagados	950107		N
Otras entradas (salidas) de efectivo	950108		D
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>	9502	0	
Efectivo procedentes de la venta de acciones en subsidiarias u otros negocios	950201		P
Efectivo utilizado para adquirir acciones en subsidiarias u otros negocios para tener el control	950202		N
Efectivo utilizado en la compra de participaciones no controladoras	950203		N
Otros cobros por la venta de acciones o instrumentos de deuda de otras entidades	950204		P
Otros pagos para adquirir acciones o instrumentos de deuda de otras entidades	950205		N
Otros cobros por la venta de participaciones en negocios conjuntos	950206		P
Otros pagos para adquirir participaciones en negocios conjuntos	950207		N
Importes procedentes por la venta de propiedades, planta y equipo	950208		P
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo	950209		N
Importes procedentes de ventas de activos intangibles	950210		P
Compras de activos intangibles	950211		N
Importes procedentes de otros activos a largo plazo	950212		P
Compras de otros activos a largo plazo	950213		N
Importes procedentes de subvenciones del gobierno	950214		P
Anticipos de efectivo efectuados a terceros	950215		N
Cobros procedentes del reembolso de anticipos y préstamos concedidos a terceros	950216		P
Pagos derivados de contratos de futuro, a término, de opciones y de permuta financiera	950217		N
Cobros procedentes de contratos de futuro, a término, de opciones y de permuta financiera	950218		P
Dividendos recibidos	950219		P
Intereses recibidos	950220		P
Otras entradas (salidas) de efectivo	950221		D
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN</b>	9503	0	
Aporte en efectivo por aumento de capital	950301		P
Financiamiento por emisión de títulos valores	950302		P
Pagos por adquirir o rescatar las acciones de la entidad	950303		N
Financiación por préstamos a largo plazo	950304		P
Pagos de préstamos	950305		N
Pagos de pasivos por arrendamientos financieros	950306		N
Importes procedentes de subvenciones del gobierno	950307		P
Dividendos pagados	950308		P
Intereses recibidos	950309		P
Otras entradas (salidas) de efectivo	950310		D
<b>EFFECTOS DE LA VARIACION EN LA TASA DE CAMBIO SOBRE EL EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO</b>	9504	0	
Efectos de la variación en la tasa de cambio sobre el efectivo y equivalentes al efectivo	950401		D
<b>INCREMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO</b>	9505	0	
<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO AL PRINCIPIO DEL PERIODO</b>	9506		P
<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO</b>	9507	0	

**CONCILIACION ENTRE LA GANANCIA (PERDIDA) NETA Y LOS FLUJOS DE OPERACION**

<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>96</b>	-	
<b>AJUSTE POR PARTIDAS DISTINTAS AL EFECTIVO:</b>	<b>97</b>	<b>0</b>	
Ajustes por gasto de depreciación y amortización	9701		D
Ajustes por gastos por deterioro (reversiones por deterioro) reconocidas en los resultados del pe	9702		D
Pérdida (ganancia) de moneda extranjera no realizada	9703		D
Pérdidas en cambio de moneda extranjera	9704		N
Ajustes por gastos en provisiones	9705		D
Ajuste por participaciones no controladoras	9706		D
Ajuste por pagos basados en acciones	9707		D
Ajustes por ganancias (pérdidas) en valor razonable	9708		D
Ajustes por gasto por impuesto a la renta	9709		D
Ajustes por gasto por participación trabajadores	9710		D
Otros ajustes por partidas distintas al efectivo	9711		D
<b>CAMBIOS EN ACTIVOS Y PASIVOS:</b>	<b>98</b>	<b>0</b>	
(Incremento) disminución en cuentas por cobrar clientes	9801		D
(Incremento) disminución en otras cuentas por cobrar	9802		D
(Incremento) disminución en anticipos de proveedores	9803		D
(Incremento) disminución en inventarios	9804		D
(Incremento) disminución en otros activos	9805		D
Incremento (disminución) en cuentas por pagar comerciales	9806		D
Incremento (disminución) en otras cuentas por pagar	9807		D
Incremento (disminución) en beneficios empleados	9808		D
Incremento (disminución) en anticipos de clientes	9809		D
Incremento (disminución) en otros pasivos	9810		D
<b>Flujos de efectivo netos procedentes de (utilizados en) actividades de operación</b>	<b>9820</b>	-	

**DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS  
LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 1,  
PÁRRAFO 16)**

\_\_\_\_\_  
**REPRESENTANTE LEGAL**  
**NOMBRE:**  
**CI / RUC:**

\_\_\_\_\_  
**CONTADOR**  
**NOMBRE:**  
**CI / RUC:**

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO		CÓDIGO	CAPITAL SOCIAL	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN	PRIMA EMISIÓN PRIMARIA DE ACCIONES	RESERVAS				OTROS RESULTADOS INTEGRALES				RESULTADOS ACUMULADOS			RESULTADOS DEL EJERCICIO		TOTAL PATRIMONIO
						RESERVA LEGAL	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA	RESERVA DE CAPITAL	OTRAS RESERVAS	ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	ACTIVOS INTANGIBLES	OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION	GANANCIAS ACUMULADAS	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS	RESULTADOS ACUMULADOS POR APLICACIÓN PRIMERA VEZ DE LAS NIIF	GANANCIA NETA DEL PERIODO	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO	
EN CIFRAS COMPLETAS US\$			301	302	303	30401	30402	30403	30404	30501	30502	30503	30504	30601	30602	30603	30701	30702	
SALDO AL FINAL DEL PERIODO	99	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SALDO REEXPRESADO DEL PERIODO INMEDIATO ANTERIOR	9901	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SALDO DEL PERIODO INMEDIATO ANTERIOR	990101	P	P	P	P	P	D	P	P	P	P	P	P	P	N	D	P	N	0
CAMBIOS EN POLÍTICAS CONTABLES:	990102									P	P	P	P			D			0
CORRECCION DE ERRORES:	990103									P	P	P	P			D			0
CAMBIOS DEL AÑO EN EL PATRIMONIO:	9902	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Aumento (disminución) de capital social	990201	D						N											0
Aportes para futuras capitalizaciones	990202		D																0
Prima por emisión primaria de acciones	990203			P															0
Dividendos	990204													N			N		0
Transferencia de Resultados a otras cuentas patrimoniales	990205				P	P		P						N			N		0
Realización de la Reserva por Valuación de Activos Financieros Disponibles para la venta	990206								N					P					0
Realización de la Reserva por Valuación de Propiedades, planta y equipo	990207									N				P					0
Realización de la Reserva por Valuación de Activos Intangibles	990208										N			P					0
Otros cambios (detallar)	990209				D	D	D	D	D	D	D	D	D	D	D		D	D	0
Resultado Integral Total del Año (Ganancia o pérdida del ejercicio)	990210																P	N	0

DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS  
LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 1, PÁRRAFO 16)

REPRESENTANTE LEGAL  
NOMBRE:  
CI / RUC:

CONTADOR  
NOMBRE:  
CI / RUC:



DESCRIPCION CUENTA	CODIGO	INICIO DEL PERIODO DE TRANSICION (DD/MM/AAAA):			FINAL DEL PERIODO DE TRANSICION (DD/MM/AAAA):			SALDOS NIF EXTRA-CONTABLES	
		SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION DEBE	HABER	SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION DEBE	HABER		
ACTIVO									
ACTIVO CORRIENTE	101	-			-				
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO	10101							P	
ACTIVOS FINANCIEROS	10102	-			-			P	
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS	1010201							P	
ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA	1010202							P	
ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1010203							P	
(-) PROVISION POR DETERIORO	1010204							N	
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADOS	1010205							P	
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR CLIENTES RELACIONADOS	1010206							P	
OTRAS CUENTAS POR COBRAR RELACIONADAS	1010207							P	
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	1010208							P	
(-) PROVISION CUENTAS INCOBRABLES	1010209							N	
INVENTARIOS	10103	-			-			P	
INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA	1010301							P	
INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO	1010302							P	
INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN EL PROCESO DE PRODUCCION	1010303							P	
INVENTARIOS DE SUMINISTROS O MATERIALES A SER CONSUMIDOS EN LA PRESTACION DEL SERVICIO	1010304							P	
INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACEN - PRODUCIDO POR LA COMPAÑIA	1010305							P	
INVENTARIOS DE PROD. TERM. Y MERCAD. EN ALMACEN - COMPRADO A TERCEROS	1010306							P	
MERCADERIAS EN TRANSITO	1010307							P	
OBRAS EN CONSTRUCCION	1010308							P	
INVENTARIOS REPUESTOS, HERRAMIENTAS Y ACCESORIOS	1010309							P	
OTROS INVENTARIOS	1010310							P	
(-) PROVISION DE INVENTARIOS POR VALOR NETO DE REALIZACION	1010311							N	
(-) PROVISION DE INVENTARIOS POR DETERIORO	1010312							N	
SERVICIOS Y OTROS PAGOS ANTICIPADOS	10104	-			-			P	
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	1010401							P	
ARRIENDOS PAGADOS POR ANTICIPADO	1010402							P	
ANTICIPOS A PROVEEDORES	1010403							P	
OTROS ANTICIPOS ENTREGADOS	1010404							P	
ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES	10105	-			-			P	
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA)	1010501							P	
CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA ( I . R . )	1010502							P	
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA	1010503							P	
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS	10106	-			-			P	
OTROS ACTIVOS CORRIENTES	10107	-			-			P	
ACTIVO NO CORRIENTE	102	-			-				
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	10201	-			-				
TERRENOS	1020101							P	
EDIFICIOS	1020102							P	
CONSTRUCCIONES EN CURSO	1020103							P	
INSTALACIONES	1020104							P	
MUEBLES Y ENSERES	1020105							P	
MAQUINARIA Y EQUIPO	1020106							P	
NAVES, AERONAVES, BARCAZAS Y SIMILARES	1020107							P	
EQUIPO DE COMPUTACION	1020108							P	
VEHICULOS, EQUIPOS DE TRANSPORTE Y EQUIPO CAMINERO MÓVIL	1020109							P	
OTROS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020110							P	
REPUESTOS Y HERRAMIENTAS	1020111							P	
(-) DEPRECIACION ACUMULADA PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020112							N	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	1020113							N	
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	1020114	-			-				
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	102011401							P	
(-) AMORTIZACION ACUMULADA DE ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	102011402							N	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	102011403							N	
PROPIEDADES DE INVERSION	10202	-			-				
TERRENOS	1020201							P	
EDIFICIOS	1020202							P	
(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSION	1020203							N	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSION	1020204							N	
ACTIVOS BIOLÓGICOS	10203	-			-				
ANIMALES VIVOS EN CRECIMIENTO	1020301							P	
ANIMALES VIVOS EN PRODUCCION	1020302							P	
PLANTAS EN CRECIMIENTO	1020303							P	
PLANTAS EN PRODUCCION	1020304							P	
(-) DEPRECIACION ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	1020305							N	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	1020306							N	
ACTIVO INTANGIBLE	10204	-			-				
PLUSVALIAS	1020401							P	
MARCAS, PATENTES, DERECHOS DE LLAVE, CUOTAS PATRIMONIALES Y OTROS SIMILARES	1020402							P	
ACTIVOS DE EXPLORACION Y EXPLOTACION	1020403							P	
(-) AMORTIZACION ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLE	1020404							N	
(-) DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVO INTANGIBLE	1020405							N	
OTROS INTANGIBLES	1020406							P	
ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	10205	-			-				
ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	1020501							P	
ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES	10206	-			-				
ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1020601							P	
(-) PROVISION POR DETERIORO DE ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	1020602							N	
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR	1020603							P	

DESCRIPCION CUENTA	CODIGO	INICIO DEL PERIODO DE TRANSICION (DD/MM/AAAA):				FINAL DEL PERIODO DE TRANSICION (DD/MM/AAAA):				
		SALDOS NEG.	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS NIF EXTRA- CONTABLES	SALDOS NEG.	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS NIF EXTRA- CONTABLES	
			DEBE	HABER			DEBE	HABER		
(1) PROVISION CUENTAS INCOBRABLES DE ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES	1020604									N
OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES	10207									P
INVERSIONES SUBSIDIARIAS	1020751									P
INVERSIONES ASOCIADAS	1020752									P
INVERSIONES NEGOCIOS CONJUNTOS	1020753									P
OTRAS INVERSIONES	1020754									P
(4) PROVISION VALUACION DE INVERSIONES	1020755									N
OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES	1020756									P
PASIVO	2									
PASIVO CORRIENTE	201									
PASIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS	20101									P
PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIEROS	20102									P
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	20103									
LOCALES	2010301									P
DEL EXTERIOR	2010302									P
OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS	20104									
LOCALES	2010401									P
DEL EXTERIOR	2010402									P
PROVISIONES	20105									
LOCALES	2010501									P
DEL EXTERIOR	2010502									P
PORCIÓN CORRIENTE DE OBLIGACIONES EMITIDAS	20106									P
OTRAS OBLIGACIONES CORRIENTES	20107									
CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	2010701									P
IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR DEL EJERCICIO	2010702									P
CON EL IESS	2010703									P
POR BENEFICIOS DE LEY A EMPLEADOS	2010704									P
PARTICIPACIÓN TRABAJADORES POR PAGAR DEL EJERCICIO	2010705									P
DIVIDENDOS POR PAGAR	2010706									P
CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS	20108									P
OTROS PASIVOS FINANCIEROS	20109									P
ANTICIPOS DE CLIENTES	20110									P
PASIVOS DIRECTAMENTE ASOCIADOS CON LOS ACTIVOS NO CORRIENTES Y OPERACIONES DISCONTINUADAS	20111									P
PORCIÓN CORRIENTE DE PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	20112									
JUBILACION PATRONAL	2011201									P
OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO PARA LOS EMPLEADOS	2011202									P
OTROS PASIVOS CORRIENTES	20113									P
PASIVO NO CORRIENTE	202									
PASIVOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO	20201									P
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	20202									
LOCALES	2020201									P
DEL EXTERIOR	2020202									P
OBLIGACIONES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS	20203									
LOCALES	2020301									P
DEL EXTERIOR	2020302									P
CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS/RELACIONADAS	20204									
LOCALES	2020401									P
DEL EXTERIOR	2020402									P
OBLIGACIONES EMITIDAS	20205									P
ANTICIPOS DE CLIENTES	20206									P
PROVISIONES POR BENEFICIOS A EMPLEADOS	20207									
JUBILACION PATRONAL	2020701									P
OTROS BENEFICIOS NO CORRIENTES PARA LOS EMPLEADOS	2020702									P
OTRAS PROVISIONES	20208									P
PASIVO DIFERIDO	20209									
INGRESOS DIFERIDOS	2020901									P
PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	2020902									P
OTROS PASIVOS NO CORRIENTES	20210									P
PATRIMONIO NETO	3									
CAPITAL	301									
CAPITAL SUSCRITO O ASIGNADO	30101									P
(1) CAPITAL SUSCRITO NO PAGADO, ACCIONES EN TESORERÍA	30102									N
APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACIÓN	302									P
PRIMA POR EMISIÓN PRIMARIA DE ACCIONES	303									P
RESERVAS	304									
RESERVA LEGAL	30401									P
RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA	30402									P
RESERVA DE CAPITAL	30403									D
OTRAS RESERVAS	30404									P
OTROS RESULTADOS INTEGRALES	305									
SUPERAVIT DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA	30501									P
SUPERAVIT POR REVALUACION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	30502									P
SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS INTANGIBLES	30503									P
OTROS SUPERAVIT POR REVALUACION	30504									P
RESULTADOS ACUMULADOS	306									
GANANCIAS ACUMULADAS	30601									P
(3) PERDIDAS ACUMULADAS	30602									N
RESULTADOS ACUMULADOS PROVENIENTES DE LA ADOPCION POR PRIMERA VEZ DE LAS NIF	30603									D
RESULTADOS DEL EJERCICIO	307									
GANANCIA NETA DEL PERIODO	30701									P
(4) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO	30702									N

DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS.

LOS AJUSTES POR NIF A LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y LOS EFECTOS DE LA CONCILIACIÓN DEL PATRIMONIO AL INICIO DEL PERIODO DE TRANSICIÓN HAN SIDO APROBADOS POR EL DIRECTORIO O EL ORGANISMO QUE ESTATUTARIAMENTE ESTA FACULTADO PARA TALES EFECTOS Y RATIFICADOS POR LA JUNTA GENERAL DE SOCIOS O ACCIONISTAS SOCIOS O POR EL APODERADO, EN EL CASO DEL ENTE EXTRAJERO QUE CONOCIÓ Y APROBÓ LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIF


FIRMA REPRESENTANTE LEGAL: \_\_\_\_\_ FIRMA CONTADOR: \_\_\_\_\_  
 NOMBRE: \_\_\_\_\_ NOMBRE: \_\_\_\_\_  
 CI/RUC: \_\_\_\_\_ RUC: \_\_\_\_\_

	CODIGO	FINAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN (DD/MM/AAAA):			SALDOS NIIF EXTRACONTABLES	
		SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION DEBE	HABER		
<b>INGRESOS</b>						
<b>INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>						
VENTA DE BIENES	4101	-			-	P
PRESTACION DE SERVICIOS	4102					P
CONTRATOS DE CONSTRUCCION	4103					P
SUBVENCIONES DEL GOBIERNO	4104					P
REGALIAS	4105					P
INTERESES	4106					P
DIVIDENDOS	4107					P
OTROS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	4108					P
(-) DESCUENTO EN VENTAS	4109					N
(-) DEVOLUCIONES EN VENTAS	4110					N
(-) BONIFICACION EN PRODUCTO	4111					N
(-) OTRAS REBAJAS COMERCIALES	4112					N
<b>COSTO DE VENTAS Y PRODUCCION</b>	<b>51</b>	<b>-</b>			<b>-</b>	
<b>MATERIALES UTILIZADOS O PRODUCTOS VENDIDOS</b>						
(*) INVENTARIO INICIAL DE BIENES NO PRODUCCION POR LA COMPANIA	510101	-			-	P
(*) COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCCION POR LA COMPANIA	510102					P
(*) IMPORTACIONES DE BIENES NO PRODUCCION POR LA COMPANIA	510103					P
(-) INVENTARIO FINAL DE BIENES NO PRODUCCION POR LA COMPANIA	510104					N
(*) INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA	510105					P
(*) COMPRAS NETAS LOCALES DE MATERIA PRIMA	510106					P
(*) IMPORTACIONES DE MATERIA PRIMA	510107					P
(-) INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	510108					N
(*) INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	510109					P
(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	510110					N
(*) INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS	510111					P
(-) INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	510112					N
<b>(*) MANO DE OBRA DIRECTA</b>	<b>5102</b>	<b>-</b>			<b>-</b>	<b>P</b>
SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	510201					P
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	510202					P
<b>(*) MANO DE OBRA INDIRECTA</b>	<b>5103</b>	<b>-</b>			<b>-</b>	<b>P</b>
SUELDOS Y BENEFICIOS SOCIALES	510301					P
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	510302					P
<b>(*) OTROS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</b>	<b>5104</b>	<b>-</b>			<b>-</b>	<b>P</b>
DEPRECIACION PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	510401					P
DEPRECIACION DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	510402					P
DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	510403					P
EFFECTO VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS	510404					P
GASTO POR GARANTIAS EN VENTA DE PRODUCTOS O SERVICIOS	510405					P
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	510406					P
SUMINISTROS MATERIALES Y REPUESTOS	510407					P
OTROS COSTOS DE PRODUCCION	510408					P
<b>GANANCIA BRUTA</b>	<b>Subtotal A (41 - 51)</b>	<b>42</b>			<b>-</b>	
<b>OTROS INGRESOS</b>						
DIVIDENDOS	4301					P
INTERESES FINANCIEROS	4302					P
GANANCIA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS	4303					P
VALUACION DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIO EN RESULTADOS	4304					P
OTRAS RENTAS	4305					P
<b>GASTOS</b>	<b>52</b>	<b>-</b>			<b>-</b>	
<b>GASTOS DE VENTA</b>						
SUELDOS, SALARIOS Y DEMAS REMUNERACIONES	520101					P
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido fondo de reserva)	520102					P
BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	520103					P
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	520104					P
HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS NATURALES	520105					P
REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTONOMOS	520106					P
HONORARIOS A EXTERNOS POR SERVICIOS OCASIONALES	520107					P
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	520108					P
ARRENDAMIENTO OPERATIVO	520109					P
COMISIONES	520110					P
PROMOCION Y PUBLICIDAD	520111					P
COMBUSTIBLES	520112					P
LUBRICANTES	520113					P
SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)	520114					P
TRANSPORTE	520115					P
GASTOS DE GESTION (agencias a accionistas, trabajadores y clientes)	520116					P
GASTOS DE VIAJE	520117					P
AGUA, ENERGIA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES	520118					P
NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD O MERCANTILES	520119					P
DEPRECIACIONES:	520121					P
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52012101					P
PROPIEDADES DE INVERSION	52012102					P
AMORTIZACIONES:	520122					P
INTANGIBLES	52012201					P
OTROS ACTIVOS	52012202					P
GASTO DETERIORO:	520123					P
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52012301					P
OTROS ACTIVOS	52012302					P
GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCION:	520124					P
MANO DE OBRA	52012401					P
MATERIALES	52012402					P
COSTOS DE PRODUCCION	52012403					P
GASTO POR REESTRUCTURACION	520125					P
VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS	520126					P
OTROS GASTOS	520127					P
<b>GASTOS ADMINISTRATIVOS</b>						
SUELDOS, SALARIOS Y DEMAS REMUNERACIONES	520201					P
APORTES A LA SEGURIDAD SOCIAL (incluido fondo de reserva)	520202					P
BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	520203					P
GASTO PLANES DE BENEFICIOS A EMPLEADOS	520204					P
HONORARIOS, COMISIONES Y DIETAS A PERSONAS NATURALES	520205					P
REMUNERACIONES A OTROS TRABAJADORES AUTONOMOS	520206					P


	CODIGO	FINAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN (DD/MM/AAAA):		SALDOS NIF EXTRACONTABLES		
		SALDOS NEC	AJUSTES POR CONVERSION			
			DEBE			HÁBER
HONORARIOS A EXTRANJEROS POR SERVICIOS OCASIONALES	520207				P	
MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	520208				P	
ARRENDAMIENTO OPERATIVO	520209				P	
COMISIONES	520210				P	
COMBUSTIBLES	520211				P	
LUBRICANTES	520212				P	
SEGUROS Y REASEGUROS (primas y cesiones)	520213				P	
TRANSPORTE	520214				P	
GASTOS DE GESTIÓN (agencias a accionistas, trabajadores y clientes)	520216				P	
GASTOS DE VIAJE	520217				P	
AGUA, ENERGIA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES	520218				P	
NOTARIOS Y REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD O MERCANTILES	520219				P	
IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS	520220				P	
DEPRECIACIONES:	520221					
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52022101				P	
PROPIEDADES DE INVERSION	52022102				P	
AMORTIZACIONES:	520222					
INTANGIBLES	52022201				P	
OTROS ACTIVOS	52022202				P	
GASTO DETERIORO:	520223					
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	52022301				P	
INVENTARIOS	52022302				P	
INSTRUMENTOS FINANCIEROS	52022303				P	
INTANGIBLES	52022304				P	
CUENTAS POR COBRAR	52022305				P	
OTROS ACTIVOS	52022306				P	
GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACION EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN:	520224					
MANO DE OBRA	52022401				P	
MATERIALES	52022402				P	
COSTOS DE PRODUCCION	52022403				P	
GASTO POR REESTRUCTURACION:	520225					
VALOR NETO DE REALIZACION DE INVENTARIOS	52022501				P	
OTROS GASTOS	52022502				P	
<b>GASTOS FINANCIEROS</b>	<b>5203</b>					
INTERESES	520301				P	
COMISIONES	520302				P	
GASTOS DE FINANCIAMIENTO DE ACTIVOS	520303				P	
DIFERENCIA EN CAMBIO	520304				P	
OTROS GASTOS FINANCIEROS	520305				P	
<b>OTROS GASTOS</b>	<b>5204</b>					
PERDIDA EN INVERSIONES EN ASOCIADAS / SUBSIDIARIAS Y OTRAS	520401				P	
OTROS	520402				P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>	<b>Subtotal B (A + 43 - 52)</b>	<b>60</b>				
15% PARTICIPACION TRABAJADORES		61			P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>Subtotal C (B-61)</b>	<b>62</b>				
IMPUESTO A LA RENTA		63			P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>	<b>Subtotal D (C-63)</b>	<b>64</b>				
INGRESOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS		71			P	
GASTOS POR OPERACIONES DISCONTINUADAS		72			P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>	<b>Subtotal E (71-72)</b>	<b>73</b>				
15% PARTICIPACION TRABAJADORES		74			P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE IMPUESTOS DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>	<b>Subtotal F (E-74)</b>	<b>75</b>				
IMPUESTO A LA RENTA		76			P	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) DE OPERACIONES DISCONTINUADAS</b>	<b>Subtotal G (F-76)</b>	<b>77</b>				
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) NETA DEL PERIODO</b>	<b>Subtotal H (D+G)</b>	<b>79</b>				
<b>OTRO RESULTADO INTEGRAL</b>						
COMPONENTES DEL OTRO RESULTADO INTEGRAL						
DIFERENCIA DE CAMBIO POR CONVERSION	8101				D	
VALLACION DE ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA	8102				P	
GANANCIAS POR REVALUACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	8103				P	
GANANCIAS (PÉRDIDAS) ACTUARIALES POR PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS	8104				P	
REVERSION DEL DETERIORO (PÉRDIDA POR DETERIORO) DE UN ACTIVO REVALUADO	8105				D	
PARTICIPACION DE OTRO RESULTADO INTEGRAL DE ASOCIADAS	8106				D	
IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS RELATIVO A OTRO RESULTADO INTEGRAL	8107				P	
OTROS (DETALLAR EN NOTAS)	8108				D	
<b>RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO</b>	<b>Subtotal I (H + 81)</b>	<b>82</b>				
<b>TOTAL AJUSTES POR CONVERSION</b>						
<b>GANANCIA POR ACCION:</b>	<b>90</b>					
Ganancia por acción básica	9001					
Ganancia por acción básica en operaciones continuadas	900101				P	
Ganancia por acción básica en operaciones discontinuadas	900102				P	
Ganancia por acción diluida	9002					
Ganancia por acción diluida en operaciones continuadas	900201				P	
Ganancia por acción diluida en operaciones discontinuadas	900202				P	
<b>UTILIDAD A REINVERTIR (INFORMATIVO)</b>	<b>91</b>					

DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS.  
LOS AJUSTES POR NIF A LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y LOS EFECTOS DE LA CONCILIACIÓN DEL PATRIMONIO HAN SIDO RATIFICADOS POR LA JUNTA GENERAL DE SOCIOS O ACCIONISTAS O POR EL APODERADO DEL ENTE QUE EJERCE ACTIVIDADES EN EL PAÍS, QUE CONOCIÓ Y APROBÓ LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIF

FIRMA REPRESENTANTE LEGAL NOMBRE: CURUC:	FIRMA CONTADOR: NOMBRE: RUC:
--	------------------------------------

		P	POSITIVO		
		N	NEGATIVO		
		D	POSITIVO O NEGATIVO (DUAL)		
<b>RAZÓN SOCIAL:</b>					
Dirección Comercial:					
No. Expediente:					
RUC:					
AL FINAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN (DD):					
<b>CONCILIACION DEL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DE NEC A NIIF:</b>					
	CODIGO	SALDOS NEC AL FINAL DEL PERIODO TRANSICION (En US\$)	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS EXTRACONTABLES NIIF AL FINAL DEL PERIODO TRANSICION (En US\$)
			DEBE	HABER	
<b>INCREMENTO NETO (DISMINUCIÓN) EN EL EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, ANTES DEL EFECTO DE LOS CAMBIOS EN LA TASA DE CAMBIO</b>	95	-			-
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>	9501	-			-
<b>Clases de cobros por actividades de operación</b>	950101	-			-
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	95010101				P
Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos de actividades ordinarias	95010102				P
Cobros procedentes de contratos mantenidos con propósitos de intermediación o para negociar	95010103				P
Cobros procedentes de primas y prestaciones, anualidades y otros beneficios de pólizas suscritas	95010104				P
Otros cobros por actividades de operación	95010105				P
<b>Clases de pagos por actividades de operación</b>	950102	-			-
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	95010201				N
Pagos procedentes de contratos mantenidos para intermediación o para negociar	95010202				N
Pagos a y por cuenta de los empleados	95010203				N
Pagos por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas	95010204				N
Otros pagos por actividades de operación	95010205				N
Dividendos pagados	950103				N
Dividendos recibidos	950104				P
Intereses pagados	950105				N
Intereses recibidos	950106				P
Impuestos a las ganancias pagados	950107				N
Otras entradas (salidas) de efectivo	950108				D
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>	9502	-			-
Efectivo procedentes de la venta de acciones en subsidiarias u otros negocios	950201				P
Efectivo utilizado para adquirir acciones en subsidiarias u otros negocios para tener el control	950202				N
Efectivo utilizado en la compra de participaciones no controladoras	950203				N
Otros cobros por la venta de acciones o instrumentos de deuda de otras entidades	950204				P
Otros pagos para adquirir acciones o instrumentos de deuda de otras entidades	950205				N
Otros cobros por la venta de participaciones en negocios conjuntos	950206				P
Otros pagos para adquirir participaciones en negocios conjuntos	950207				N
Importes procedentes por la venta de propiedades, planta y equipo	950208				P
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo	950209				N
Importes procedentes de ventas de activos intangibles	950210				P
Compras de activos intangibles	950211				N
Importes procedentes de otros activos a largo plazo	950212				P
Compras de otros activos a largo plazo	950213				N
Importes procedentes de subvenciones del gobierno	950214				P
Anticipos de efectivo efectuados a terceros	950215				N
Cobros procedentes del reembolso de anticipos y préstamos concedidos a terceros	950216				P
Pagos derivados de contratos de futuro, a término, de opciones y de permuta financiera	950217				N
Cobros procedentes de contratos de futuro, a término, de opciones y de permuta financiera	950218				P
Dividendos recibidos	950219				P
Intereses recibidos	950220				P
Otras entradas (salidas) de efectivo	950221				D
<b>FLUJOS DE EFECTIVO PROCEDENTES DE (UTILIZADOS EN) ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN</b>	9503	-			-
Aporte en efectivo por aumento de capital	950301				P
Financiamiento por emisión de títulos valores	950302				P
Pagos por adquirir o rescatar las acciones de la entidad	950303				N
Financiación por préstamos a largo plazo	950304				P
Pagos de préstamos	950305				N
Pagos de pasivos por arrendamientos financieros	950306				N
Importes procedentes de subvenciones del gobierno	950307				P
Dividendos recibidos pagados	950308				P
Intereses recibidos	950309				P
Otras entradas (salidas) de efectivo	950310				D
<b>EFFECTOS DE LA VARIACION EN LA TASA DE CAMBIO SOBRE EL EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO</b>	9504	-			-
Efectos de la variación en la tasa de cambio sobre el efectivo y equivalentes al efectivo	950401				D
<b>INCREMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO</b>	9505	-			-
<b>EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO AL PRINCIPIO DEL PERIODO</b>	9506				P
<b>EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO</b>	9507				-

AJUSTE POR CONVERSION A NIIF					
		-	-		
CONCILIACION ENTRE LA		SALDOS NEC AL FINAL DEL PERIODO TRANSICION (En US\$)	AJUSTES POR CONVERSION		SALDOS EXTRACONTABLES NIIF AL FINAL DEL PERIODO TRANSICION (En US\$)
			DEBE	HABER	
<b>GANANCIA (PÉRDIDA) ANTES DE 15% A TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>96</b>	-			
<b>AJUSTE POR PARTIDAS DISTINTAS AL EFECTIVO:</b>	<b>97</b>	-			
Ajustes por gasto de depreciación y amortización	9701				D
Ajustes por gastos por deterioro (reversiones por deterioro) reconocidas en los resultados del periodo	9702				D
Pérdida (ganancia) de moneda extranjera no realizada	9703				D
Pérdidas en cambio de moneda extranjera	9704				N
Ajustes por gastos en provisiones	9705				D
Ajuste por participaciones no controladoras	9706				D
Ajuste por pagos basados en acciones	9707				D
Ajustes por ganancias (pérdidas) en valor razonable	9708				D
Ajustes por gasto por impuesto a la renta	9709				D
Ajustes por gasto por participación trabajadores	9710				D
Otros ajustes por partidas distintas al efectivo	9711				D
<b>CAMBIOS EN ACTIVOS Y PASIVOS:</b>	<b>98</b>	-			
(Incremento) disminución en cuentas por cobrar clientes	9801				D
(Incremento) disminución en otras cuentas por cobrar	9802				D
(Incremento) disminución en anticipos de proveedores	9803				D
(Incremento) disminución en inventarios	9804				D
(Incremento) disminución en otros activos	9805				D
Incremento (disminución) en cuentas por pagar comerciales	9806				D
Incremento (disminución) en otras cuentas por pagar	9807				D
Incremento (disminución) en beneficios empleados	9808				D
Incremento (disminución) en anticipos de clientes	9809				D
Incremento (disminución) en otros pasivos	9810				D
<b>Flujos de efectivo netos procedentes de (utilizados en) actividades de operación</b>	<b>9820</b>	-			
<b>AJUSTE POR CONVERSION A NIIF</b>			-	-	
DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS.					
LOS AJUSTES POR NIIF A LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y LOS EFECTOS DE LA CONCILIACIÓN DEL PATRIMONIO HAN SIDO RATIFICADOS POR LA JUNTA GENERAL DE SOCIOS O ACCIONISTAS O POR EL APODERADO DEL ENTE QUE EJERCE ACTIVIDADES EN EL PAÍS, QUE CONOCIÓ Y APROBÓ LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF					
FIRMA REPRESENTANTE LEGAL			FIRMA CONTADOR:		
NOMBRE:			NOMBRE:		
CIRUC:			RUC:		

	RAZÓN SOCIAL:																		
	Dirección Comercial:																		
	No. Expediente																		
	RUC:																		
ORGANISMO QUE APROBÓ LA CONCILIACIÓN INICIAL DEL PATRIMONIO:										FECHA:									
<b>CONCILIACION DEL PATRIMONIO NETO DE NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD (NEC) A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF)</b>																			
FECHA INICIO PERIODO DE TRANSICION (DD-MM-AAAA):																			
EN CIFRAS COMPLETAS US\$	CAPITAL SOCIAL	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACION	PRIMA EMISION PRIMARIA DE ACCIONES	RESERVAS				OTROS RESULTADOS INTEGRALES				RESULTADOS ACUMULADOS			RESULTADOS DEL EJERCIO		TOTAL PATRIMONIO		
	301	302	303	RESERVA LEGAL 30401	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA 30402	RESERVA DE CAPITAL 30403	OTRAS RESERVAS 30404	ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA 30501	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 30502	ACTIVOS INTANGIBLES 30503	OTROS SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN 30504	GANANCIAS ACUMULADAS 30601	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS 30602	RESULTADOS ACUMULADOS POR APLICACIÓN PRIMERA VEZ DE LAS NIIF 30603	GANANCIA NETA DEL PERIODO 30701	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO 30702			
SALDO INICIAL DEL PERIODO DE TRANSICION EN NEC																		0	
1 de Enero de																			
CORRECCIONES DE ERROR:																			
DETALLE AJUSTES POR NIIF:																			
SALDO INICIAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN EN NIIF	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
FECHA FIN DE PERIODO DE TRANSICION (DD-MM-AAAA):																			
EN CIFRAS COMPLETAS US\$	CAPITAL SOCIAL	APORTES DE SOCIOS O ACCIONISTAS PARA FUTURA CAPITALIZACION	PRIMA EMISION PRIMARIA DE ACCIONES	RESERVAS				OTROS RESULTADOS INTEGRALES				RESULTADOS ACUMULADOS			RESULTADOS DEL EJERCIO		TOTAL PATRIMONIO		
	301	302	303	RESERVA LEGAL 30401	RESERVAS FACULTATIVA Y ESTATUTARIA 30402	RESERVA DE CAPITAL 30403	OTRAS RESERVAS 30404	ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA 30501	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 30502	ACTIVOS INTANGIBLES 30503	OTROS SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN 30504	GANANCIAS ACUMULADAS 30601	(-) PÉRDIDAS ACUMULADAS 30602	RESULTADOS ACUMULADOS POR APLICACIÓN PRIMERA VEZ DE LAS NIIF 30603	GANANCIA NETA DEL PERIODO 30604	(-) PÉRDIDA NETA DEL PERIODO 30605			
SALDO AL FINAL DEL PERIODO DE TRANSICION EN NEC																			0
31 de Diciembre de																			
CORRECCIONES DE ERROR:																			
DETALLE AJUSTES POR NIIF:																			
SALDO AL FINAL DEL PERIODO DE TRANSICIÓN EN NIIF	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
DECLARO QUE LOS DATOS QUE CONSTAN EN ESTOS ESTADOS FINANCIEROS SON EXACTOS Y VERDADEROS. LOS AJUSTES POR NIIF A LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN ELABORADOS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y LOS EFECTOS DE LA CONCILIACIÓN DEL PATRIMONIO HAN SIDO RATIFICADOS POR LA JUNTA GENERAL DE SOCIOS O ACCIONISTAS O POR EL APODERADO DEL ENTE QUE EJERCE ACTIVIDADES EN EL PAÍS, QUE CONOCIÓ Y APROBÓ LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF																			
FIRMA REPRESENTANTE LEGAL								FIRMA CONTADOR:											
NOMBRE:								NOMBRE:											
CIRUC:								RUC:											

## **BIBLIOGRAFIA**

- NIC 12 Impuesto a las Ganancias.
- NIC 12 Impuestos a las Ganancias Apendice B
- SIC 21 Impuestos a los Ingresos (Ganancias) – Recuperación de Activos revaluados no-depreciables.
- SIC 25 Impuestos a los ingresos (Ganancias) – Cambios en la condición tributaria de la empresa o de sus accionistas.
- Ley de Régimen Tributaria Interna.
- Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributaria Interna.
- Legislación Interna, Código Tributario.
- Casos Prácticos NIIF- Autor: Marcos Puruncajas Jimenez
- Resoluciones Emitidas por la Superintendencia de Compañías
- Deloitte Resources