



**UNIVERSIDAD LAICA VICENTE  
ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**PROYECTO DE INVESTIGACIÓN**

**PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA-CPA.**

**TEMA:** òContabilidad Financiera y su relación con la  
Contabilidad Tributariaö

**TUTOR:**

MBA. Fulton Teodomiro Zambrano Saltos

**AUTORES:**

Jennifer Priscila Zambrano Martínez

Jean Carlos Claudett Martínez

Guayaquil ó Ecuador

2016



## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS</b>	
<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b> Contabilidad Financiera y su relación con la Contabilidad Tributaria	
<b>AUTORES:</b> Jenniffer Priscila Zambrano Martínez Jean Carlos Claudett Martínez	<b>TUTOR:</b> MBA. Fulton Teodomiro Zambrano Saltos, Eco.
	<b>REVISORES:</b>
<b>INSTITUCIÓN:</b> Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil	<b>FACULTAD:</b> Administración
<b>CARRERA:</b> Contabilidad y Auditoría.	
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	<b>No. DE PÁGS:</b> 123
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b> Ingeniero en Contabilidad y Auditoría-CPA.	
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b> (el área al que se refiere el trabajo. Ej. Auditoría Financiera, Auditoría, Finanzas) Contabilidad Financiera y Tributaria	
<b>PALABRAS CLAVE:</b> (términos con el que podría ubicar este trabajo) Contabilidad, Financiera, Tributaria	

<b>RESUMEN: ( de qué se trata, para qué, por qué?)</b>		
<p>El presente trabajo investigativo data sobre la relación existente entre la Contabilidad Financiera y Tributaria en nuestro país. Es muy importante conocer las diferencias ya que cada ciencia se encuentra regida tanto por normas y leyes las cuales los organismos de control se basan para supervisar el correcto cumplimiento de las obligaciones impositivas. El conocer las diferencias permitirá al usuario saber el correcto procedimiento a seguir para cumplir con las obligaciones establecidas en nuestro país.</p>		
<b>No. DE REGISTRO (en base de datos):</b>	<b>No. DE CLASIFICACIÓN:</b>	
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES</b>	<b>Teléfono:</b>	<b>E-mail:</b>
Jennifer Zambrano Martínez	0982330993	jennifferz@hotmail.com
Jean Carlos Claudett Martínez	0982330904	claudettjeancarlos92@gmail.com
<b>CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN:</b>	<b>Nombre:</b> MGs. Darwin Ordoñez Iturralde	
	<b>Teléfono:</b> 2596500 Ext. 201 Decanato	
	<b>E-mail:</b> dordonezi@ulvr.edu.ec	
	Lcdo. Stalin Guamán, MBA, MSc.	
	<b>Teléfono:</b> 2596500 Ext. 271	
	<b>E-mail:</b> sguaman@ulvr.edu.ec	

## **DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS PATRIMONIALES**

Los/Las estudiantes/egresados(as) **JENNIFFER PRISCILA ZAMBRANO MARTÍNEZ** y **JEAN CARLOS CLAUDETT MARTÍNEZ** declaramos bajo juramento, que la autoría del presente trabajo de investigación, corresponde totalmente a los/las suscritos(as) y nos responsabilizamos con los criterios y opiniones científicas que en el mismo se declaran, como producto de la investigación realizada.

De la misma forma, cedemos nuestros derechos patrimoniales y de titularidad a la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil, según lo establece la ley de Propiedad Intelectual del Ecuador.

Este proyecto se ha ejecutado con el propósito de estudiar **CONTABILIDAD FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD TRIBUTARIA.**

Autores:

---

**Jennifer Priscila Zambrano Martínez**

---

**Jean Carlos Claudett Martínez**

## **CERTIFICADO DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR**

En mi calidad de Tutor(a) del Proyecto de Investigación **CONTABILIDAD FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD TRIBUTARIA**, nombrada por el Consejo Directivo de la Facultad de Administración de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil.

### **CERTIFICO:**

Haber dirigido, revisado y analizado en todas sus partes el Proyecto de Investigación titulado: **CONTABILIDAD FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD TRIBUTARIA**, presentado por los estudiantes **JENNIFFER PRISCILA ZAMBRANO MARTÍNEZ** y **JEAN CARLOS CLAUDETT MARTÍNEZ** como requisito previo a la aprobación de la investigación para optar por el Título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría - CPA, encontrándose apto para su sustentación.

Firma:

---

**MGs. Fulton Teodomiro Zambrano Saltos, Eco.**  
**C.I. 1705917977**

## Urkund Analysis Result

**Analysed Document:** 17-11-2016 Urk.docx (D23413210)  
**Submitted:** 2016-11-17 14:16:00  
**Submitted By:** fzambranos@ulvr.edu.ec  
**Significance:** 3 %

### Sources included in the report:

PROYECTO INTEGRADOR 2.pdf (D13391666)  
TESIS U.docx (D21014076)  
NIC 2 INVENTARIOS.docx (D14823047)  
[http://www.ifrs.org/Documents/23\\_IngresosdeActividadesOrdinarias.pdf](http://www.ifrs.org/Documents/23_IngresosdeActividadesOrdinarias.pdf)  
<http://www.monografias.com/trabajos94/estado-ganancias-y-perdidas/estado-ganancias-y-perdidas.shtml>  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC01.pdf>  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

### Instances where selected sources appear:

14

## **AGRADECIMIENTO**

Agradecemos a nuestro creador, Dios, quién nos ha dado la fuerza y fortaleza para culminar nuestro proyecto de investigación. A nuestros padres, familias, que han significado un pilar muy importante dentro de nuestras vidas sobre todo en nuestro proyecto dado que nos han otorgado apoyo moral para su desarrollo. De forma muy especial a nuestro tutor, el Eco. Fulton Teodomiro Zambrano Saltos por su orientación, conocimiento, experiencia y paciencia durante todo el proceso de desarrollo de nuestro trabajo investigativo que sin duda alguna marcarán nuestras vidas tanto en el ámbito personal como laboral.

**Jennifer Priscila Zambrano Martínez**

**Jean Carlos Claudett Martínez**

## **DEDICATORIA**

Dedicamos este esfuerzo a nuestros padres, motor importante en nuestras vidas que supieron guiarnos por el buen camino, por sus enseñanzas y apoyo en nuestro trabajo investigativo.

**Jennifer Priscila Zambrano Martínez**

**Jean Carlos Claudett Martínez**

# ÍNDICE GENERAL

<i>REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</i>	<i>I</i>
<i>DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS</i>	<i>III</i>
<i>CERTIFICADO DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR</i>	<i>IV</i>
<i>AGRADECIMIENTO</i>	<i>VI</i>
<i>DEDICATORIA</i>	<i>VII</i>
<i>ÍNDICE GENERAL</i>	<i>VIII</i>
<i>ÍNDICE DE FIGURAS</i>	<i>X</i>
<i>ÍNDICE DE TABLAS</i>	<i>XI</i>
<i>RESUMEN</i>	<i>XIII</i>
<i>Capítulo I:</i>	<i>1</i>
<i>Introducción</i>	<i>1</i>
<b>1.1 Planteamiento del problema.</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Formulación del problema.</b>	<b>3</b>
<b>1.3 Sistematización del problema.</b>	<b>3</b>
<b>1.4 Justificación de la investigación.</b>	<b>3</b>
<b>1.5 Objetivos de la investigación.</b>	<b>5</b>
1.5.1 Objetivo general.	5
1.5.2 Objetivos específicos.	6
<b>1.6 Delimitaciones de la investigación.</b>	<b>6</b>
<b>1.7 Idea a defender.</b>	<b>7</b>
<i>Capítulo II:</i>	<i>8</i>
<b>2.1 Marco teórico.</b>	<b>8</b>
2.1.1 Antecedentes.	8

2.1.2	Bases teóricas.	13
2.1.2.1	Contabilidad Financiera.	13
2.1.2.1.1	NIC 1: Presentación de estados financieros.	15
2.1.2.1.1.1	Objetivo.	15
2.1.2.1.1.2	Estructura.	16
2.1.2.1.1.3	Información a revelar.	19
2.1.2.1.2	NIC 2: Inventarios.	22
2.1.2.1.2.1	Objetivo.	22
2.1.2.1.2.2	Alcance.	23
2.1.2.1.2.3	Valor neto realizable y valor razonable.	24
2.1.2.1.2.4	Valoración de las existencias.	25
2.1.2.1.2.5	Sistema de valoración de costos.	28
2.1.2.1.2.6	Valor neto realizable.	29
2.1.2.1.3	NIC 12: Impuesto a las ganancias.	30
2.1.2.1.3.1	Objetivo.	30
2.1.2.1.3.2	Reconocimiento.	31
2.1.2.1.4	NIC 16: Propiedades, planta y equipo.	31
2.1.2.1.4.1	Objetivo.	31
2.1.2.1.4.2	Reconocimiento.	31
2.1.2.1.4.3	Valoración.	32
2.1.2.1.4.4	Valoración posterior al reconocimiento.	33
2.1.2.1.4.5	Amortización.	35
2.1.2.1.5	NIC 17: Arrendamientos.	37
2.1.2.1.5.1	Objetivo.	37
2.1.2.1.5.2	Alcance.	37
2.1.2.1.6	NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias.	40
2.1.2.1.6.1	Objetivo.	40
2.1.2.1.6.2	Alcance.	41
2.1.2.1.6.3	Medición.	41
2.1.2.2	Contabilidad tributaria.	42
2.1.2.2.1	NIC 2: Inventarios.	48

2.1.2.2.1.1 Medición de los inventarios al costo.	50
2.1.2.2.1.2 Medición de inventarios a valor neto realizable.	55
2.1.2.2.2 NIC 12: Impuestos sobre las ganancias.	57
2.1.2.2.2.1 Objetivo.	57
2.1.2.2.3 NIC 16: Propiedades, planta y equipo.	58
2.1.2.2.3.1 Objetivo.	58
2.1.2.2.3.2 Amortización	59
2.1.2.2.4 NIC 17: Arrendamientos.	65
2.1.2.2.5 NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias.	66
2.1.2.2.6 Impuestos Diferidos.	68
<b>2.2 Marco conceptual.</b>	<b>69</b>
<b>Capítulo III</b>	<b>76</b>
<b>3.1 Metodología.</b>	<b>76</b>
3.1.1 Tipo de investigación.	76
3.1.2 Enfoque de la investigación.	77
3.1.3 Técnicas de investigación.	78
3.1.4 Población y muestra.	80
3.1.5 Análisis de los resultados	95
<b>Bibliografía</b>	<b>119</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1: Estatus de las IFRS a nivel mundial</i>	11
<i>Figura 2: Del hecho económico al registro contable.</i>	14
<i>Figura 3: Objetivo de la NIC 1</i>	15
<i>Figura 4: Estructura de los Estados Financieros</i>	16
<i>Figura 5: Objetivos de la NIC 2</i>	23
<i>Figura 6: Valor Neto Realizable</i>	24

<i>Figura 7: Valor razonable y neto realizable</i>	25
<i>Figura 8: Costo de existencias</i>	26
<i>Figura 9: Tipos de costos</i>	27
<i>Figura 10: Métodos de valoración</i>	29
<i>Figura 11: Propiedad, planta y equipo</i>	32
<i>Figura 12: Componentes del costo</i>	32
<i>Figura 13: Modelo del costo</i>	34
<i>Figura 14: Modelo de revalorización</i>	35
<i>Figura 15: Asiento contable de revaluación</i>	36
<i>Figura 16: Tipos de arrendamiento</i>	38
<i>Figura 17: La contabilidad Financiera como fundamento</i>	43
<i>Figura 18: Leyes de la Contabilidad Tributaria</i>	44
<i>Figura 19: Normas que rigen a la Contabilidad</i>	47
<i>Figura 20: NIC 2 Inventarios</i>	54
<i>Figura 21: Discrepancias NIC 2 Inventarios</i>	57
<i>Figura 22: Depreciación</i>	60
<i>Figura 23: Discrepancias con depreciación</i>	61
<i>Figura 24: Discrepancia por compra de repuestos</i>	64
<i>Figura 25: NIC 18</i>	68
<i>Figura 26: NIIF esquema conceptual</i>	70
<i>Figura 27: Estado de Cambios en el Patrimonio</i>	71
<i>Figura 28: Activos Bilógicos</i>	72
<i>Figura 29: Valor Neto Realizable</i>	73
<i>Figura 30: Valor Razonable</i>	73

## **ÍNDICE DE TABLAS**

<i>Tabla 1: Asiento contable del arrendatario</i>	39
<i>Tabla 2: Asiento contable por pago</i>	39

<i>Tabla 3: Asiento contable por depreciación</i>	40
<i>Tabla 4: Población</i>	80
<i>Tabla 5: Muestra</i>	81
<i>Tabla 6: Análisis de los resultados</i>	95
<i>Tabla 7: Expresiones porcentuales</i>	97
<i>Tabla 8: Registro de mantenimientos y reparaciones</i>	98
<i>Tabla 9: Diferencia de gastos</i>	99
<i>Tabla 10: Registro de ajuste Valor Neto de Realización</i>	100
<i>Tabla 11: Registro de Impuestos Diferidos</i>	101
<i>Tabla 12: Discrepancia por pérdida de inventario</i>	103
<i>Tabla 13: Registro depreciación de revaluación</i>	104
<i>Tabla 14: Discrepancia en depreciación por revaluación</i>	105
<i>Tabla 15: Registro de arrendamiento financiero.</i>	106
<i>Tabla 16: Registro de ingresos</i>	107
<i>Tabla 17: Registro de ingresos por construcción</i>	107

## **RESUMEN**

El presente trabajo de investigación se refiere principalmente a la relación existente entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Tributaria en el Ecuador. Ambas ciencias se encuentran regidas por leyes muy diferentes, por lo tanto la Superintendencia de Compañías basa su control a través del cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera mientras que el organismo de control tributario el Servicio de Rentas Internas, se basa en leyes y normas que rigen a los tributos en nuestro país.

Al ser normas y leyes muy diferentes, el contribuyente deberá determinar y reconocer dichas diferencias con el objetivo principal de cumplir con las obligaciones impositivas expuestas por cada organismo. Es necesario recalcar que existirán discrepancias entre ambas normas y leyes, es ahí donde el contribuyente deberá aplicar las técnicas contables necesarias para el cumplimiento íntegro de las obligaciones impositivas.

## **Capítulo I:**

### **Introducción**

#### **1.1 Planteamiento del problema.**

La Contabilidad Financiera es aquella que registra básicamente todas las operaciones que realiza una entidad con el mundo exterior y estas se elaboran bajo las Normas Internacionales de Información Financiera. Las Normas Internacionales de Información Financiera corresponden a un conjunto de normas legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad, basados en principios claramente articulados, con el objetivo de que los Estados Financieros contengan información comparable, transparente y de alta calidad, con el fin de ayudar a la toma de decisiones. En Ecuador, las Normas Internacionales de Información Financiera según la resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498 de 008.12.31, la Superintendencia de Compañías estableció el cronograma de aplicación obligatoria de estas normas, en 3 grupos desde el 2010 al 2012, actualmente todas las empresas están obligadas a adoptar las NIIF que a su vez estas contienen a las NIC.

La Contabilidad Tributaria, es un sistema de información que comprenden las normas, reglas y procedimientos que deben aplicarse en la planeación, preparación y presentación de la información requerida por el organismo de control en Ecuador, el Servicio de Rentas Internas, con el objetivo principal de evitar posibles sanciones. Es necesario recalcar que la Contabilidad Tributaria existe y subsiste por la Contabilidad Financiera de la empresa, por la cual, esta proporciona información necesaria para poder determinar las diferentes obligaciones tributarias.

El problema por el cual surge la presente investigación, se basa principalmente en las leyes y normas que rigen tanto a la Contabilidad Financiera (Normas Internacionales de Información Financiera) y Tributaria (LRTI, LORTI, CT), surgiendo así conflictos para el ente jurídico en cuanto a su reconocimiento, registro contable y pago de obligaciones impositivas. El problema se presenta al momento de realizar el respectivo reconocimiento y registro contable, debido a que las Normas Internaciones de Información Financiera reconoce al gasto como aquellos desembolsos realizados por la entidad provocando un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento de un activo o un incremento de un pasivo. En cuanto al desglose de gastos, se deberá utilizar una clasificación relacionada a la naturaleza o función de los mismos, de manera que la información financiera sea fiable para la toma de decisiones. De acuerdo al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno clasifica al gastos como gasto deducible y no deducible para efectos del cálculo de Impuesto a la Renta, es decir que el gastos deducible comprende todos los costos y gastos necesarios causados en el ejercicio económico, vinculados con la realización de cualquier actividad económica, y que fueron efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con Impuesto a la Renta, mientras que los gastos no deducibles son aquellos que no cumplen con los requisitos señalados por el organismo de control, es decir todos aquellos gastos que no tienen relación directa con la actividad o giro del negocio.

Las nombradas discrepancias entre ambas normas y leyes generan un conflicto al momento de su reconocimiento, llevando al profesional de la materia, a realizar archivos auxiliares y partidas conciliatorias al momento de cumplir con las obligaciones establecidas por el organismo de control; debido a que según las Normas Internaciones de Información Financiera el gasto es reconocido como tal siempre y cuando afecte al resultado del ejercicio económico, mientras que el Organismo de Control clasifica al gasto como deducible y no deducible, en el cual tan solo el gasto deducible afecta al resultado económico para efectos del cálculo

de Impuesto a la Renta.

## **1.2 Formulación del problema.**

¿De qué manera se relaciona la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Tributaria?

## **1.3 Sistematización del problema.**

¿Qué relación existe entre las Normas Internacionales de Información Financiera y las leyes Tributarias vigentes en el Ecuador?

¿Qué importancia tiene la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internaciones de Contabilidad y las leyes tributarias vigentes en Ecuador?

¿Qué Normas Internacionales de Contabilidad conllevaran a partidas conciliatorias en el pago del Impuesto a la Renta?

## **1.4 Justificación de la investigación.**

El presente trabajo investigativo permite determinar las diferencias existentes entre las Normas Internacionales de Contabilidad y las Leyes Tributarias vigentes en el país con el objetivo de no solo cumplir con la resolución expuesta por la Superintendencia de Compañías mediante la aplicación de NIIF en los Estados Financieros a nivel nacional si no también aplicar las leyes tributarias vigentes en el Ecuador debido a que éstas no concuerdan en su totalidad.

Se citan ejemplos de las discrepancias entre ambas normas:

La Norma Internacional de Contabilidad 2, ofrece ejemplos de los costos excluidos de las existencias, y por lo cual son reconocidos como gastos en el ejercicio económico en que se presentan:

- a) Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.

Según el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el numeral 12 indica:

Son deducibles 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 Renta Internas, mediante resolución

En cuanto a la medición de los inventarios a valor neto razonable, la Norma Internacional de Contabilidad 2 indica que el costo de las existencias en muchos casos puede no ser recuperable por daños en las mismas, o bien si sus precios de mercado han caído.

Como consecuencia al análisis de los artículos citados, la Ley no autoriza al contribuyente efectuar ajustes por el Valor Neto de Realización, es decir, el monto no podrá ser deducido en el Impuesto a la Renta, así que dichas diferencias se deberán expresar en partidas conciliatorias al cierre del ejercicio económico con lo cual se realizará el registro contable según sea el caso con diferencias

temporarias de Impuestos Diferidos de Activos o Pasivos, afectando así al pago de Impuesto a la Renta del ejercicio económico en función.

Las discrepancias anteriormente citadas al momento de tratar de cumplir con la resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498 de 008.12.31 emitida por la Superintendencia de Compañías, incumple con la Ley Tributaria, causando un gran impacto en el valor a cancelar por concepto de Impuesto a la Renta y exponiéndonos a notificaciones por parte del Servicio de Rentas Internas, provocando no solo un proceso de determinación, sino también de pago de multas afectando al flujo del ente jurídico. Mediante el ejemplo citado, se expresará la importancia del presente trabajo investigativo, que servirá como guía tanto para empresarios, estudiantes y profesionales en la materia a que no solo se debe tratar con el cumplimiento de una norma, sino con ambas, para poder así cumplir con los Organismos de Control en el Ecuador y evitar contingencias futuras que afectarán al desarrollo de las actividades económicas.

El trabajo de investigación está enfocado en las principales Normas Internacionales de Contabilidad que se encuentra en mayor discrepancia con las Leyes Tributarias vigentes en el país, para dar a conocer las medidas necesarias a tomar en consideración al momento de realizar partidas conciliatorias, ofreciendo de esta manera, Estados Financieros que presenten razonablemente la situación actual de la empresa.

## **1.5 Objetivos de la investigación.**

### **1.5.1 Objetivo general.**

Analizar la relación existente entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad

Tributaria.

### **1.5.2 Objetivos específicos.**

- Identificar la relación existente entre las Normas Internacionales de Información Financiera y las leyes tributarias vigentes en el Ecuador.
- Examinar la importancia de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Contabilidad y leyes tributarias vigentes en Ecuador.
- Analizar las principales Normas Internacionales de Contabilidad, que al ser aplicadas en los Estados Financieros conllevan a partidas conciliatorias en la determinación del Impuesto a la Renta.

### **1.6 Delimitaciones de la investigación.**

<b>Campo:</b>	Contable
<b>Área:</b>	Contable financiera-tributaria
<b>Tema:</b>	•La Contabilidad Financiera y su relación con la Contabilidad Tributaria.ö
<b>Normas a Considerar:</b>	NIC 1: Presentación de estados financieros NIC 2 Inventarios NIC 12 Impuestos a las Ganancias NIC 16 Propiedades, planta y equipo NIC 17 Arrendamientos

## NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias

El presente trabajo investigativo se limita a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad más relevantes anteriormente citadas y a la Ley de Régimen Tributario Interno que al momento de su reconocimiento y registro exigen realizar partidas conciliatorias.

### **1.7 Idea a defender.**

El presente trabajo investigativo conlleva a que la información que reflejen los estados financieros, sean razonables y confiables mediante la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera ó Normas Internacionales de Contabilidad además de mostrar concordancia en dichos estados financieros con las leyes tributarias vigentes en el país, cumpliendo así, no solo con la norma establecida por la Superintendencia de Compañías, si no también, con el organismo de control tributario, el Servicio de Rentas Internas y de esta forma determinar correctamente el Impuesto a la Renta dentro del ejercicio fiscal con la finalidad de evitar sanciones por parte del organismo de control en Ecuador.

## **Capítulo II:**

### **2.1 Marco teórico.**

#### **2.1.1 Antecedentes.**

Las Normas Internacionales de Información Financiera, según los autores Manuel Díaz Mondragón y Nitzia Vázquez Carrillo, como parte de la historias de las NIIF asientan que todo remota a la década de los 60 cuando se formaron las organizaciones antecesoras al Consejo de Normas de Contabilidad (CNIC) que era aquel organismo encargado del diseño y emisión de las mismas (Díaz Mondragón & Vázquez Carrillo, 2013, p. 22).

El Grupo Internacional de Estudios Contables (GIEC) el cual se encontraba en aquel tiempo conformado por Contadores Públicos de Wales, el Americano de Contadores Públicos Certificados y el Canadiense de Contadores Certificados. El propósito principal de este grupo era de compartir información de la práctica contable, del cual surgió la necesidad de unificar criterios de los cuales se registran, valúan y reportan transacciones llevadas a cabo por las empresas.

La idea fue concretada el 29 de junio de 1973 cuando comenzó a operar el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (CoNIC) con la apertura de su primera oficina localizada en la ciudad de Londres. Dicho comité se encontraba encabezado por Benson, creador e impulsor, como primer presidente. Dicho comité funcionó hasta el año 2001 (Vázquez Carrillo & Díaz Mondragón, 2013, p. 22).

En sus inicios el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad funcionó con solo nueve miembros, los cuales, estaban conformados por los

Institutos de Contadores de Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, Japón, México y Reino Unido. En el año 1973 se admite a Bélgica, India, Israel y Nueva Zelanda como nuevos miembros del comité.

Durante el año 1991, se firma un acuerdo para la aceptación de las NIIF por parte del Consejo de Normas Financieras (CNIF) encargado de diseño, autorización y difusión de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en EE.UU aunque aquel proceso no se pudo completar durante el año 2012.

En el año 2001 el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (CoNIC) se convierte en fundación y cambia su nombre a Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y así poder seguir con el análisis y estudio para la difusión de las normas. El Comité de Ministros de Europa, el 6 de junio del 2002, aprobó que las empresas que cotizan en bolsa preparen su información en base a las NIIF a partir del ejercicio económico 2005. Durante los años, la institución fundamental de las NIIF ha seguido transformándose para que en el 2012 se componga de 16 miembros provenientes de distintos puntos geográficos.

El desarrollo y creación de las Normas Internacionales de Información Financiera, es producto de la toma de conciencia provocada en Europa en la década de 1970 a 1990, debido a los escándalos por fraudes financieros, ocurridos principalmente en Estados Unidos, contagiando a su vez a toda Europa.

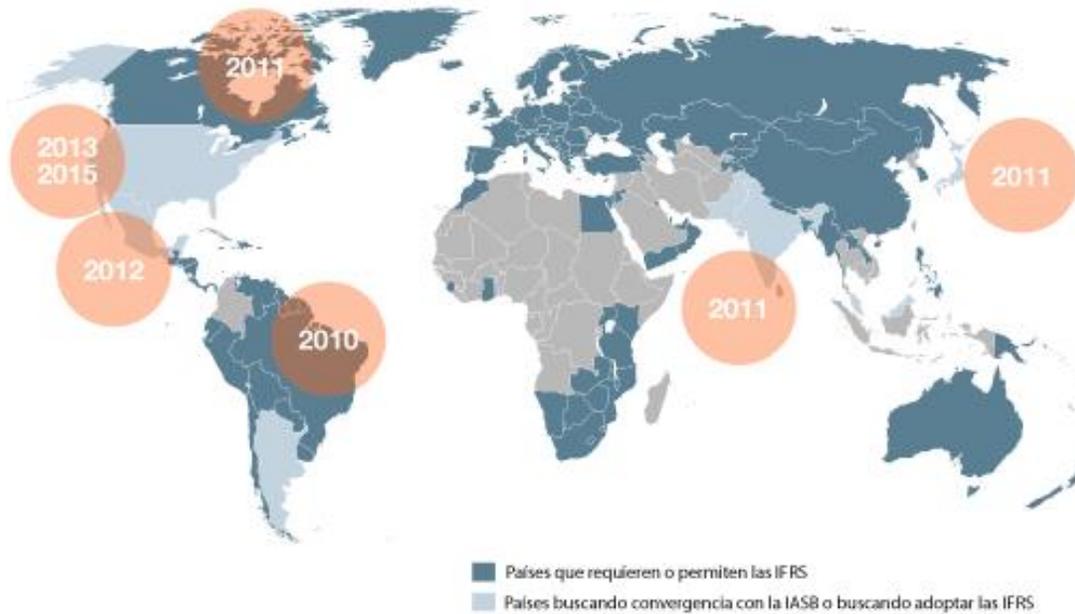
En Ecuador, años anteriores, los Estados Financieros se han preparado de acuerdo a la aplicación e interpretación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, esta última

el 8 de julio de 1999 la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, resolvió emitir el marco conceptual y primer grupo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC). Las NEC se encontraban conformadas por las normas básicas y de prioritaria aplicación para la presentación de los Estados Financieros de las entidades del sector privado y mixto sujetas al control de diversos organismos en Ecuador. Las Normas Ecuatoriana de Contabilidad fueron ratificadas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, Superintendencia de Compañías y Servicio de Rentas Internas, mediante resoluciones emitidas en agosto 12, 25 y 27 del año 1999, publicadas en el R.O. 270 del 6 de septiembre de 1999. Debido a la hiperinflación y devaluación en Ecuador en los años 1998/1999, al cambio de moneda, algunas NEC fueron adaptadas, desarrolladas y emitidas en base a las Normas Internacionales de Contabilidad, entre aquellas normas podemos mencionar la NEC 16 que trata sobre la corrección monetaria integral de Estados Financieros y la NEC 17 que trata sobre la conversión de estados financieros para el esquema de dolarización.

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y derogación de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, se suscitó mediante resolución No. 06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías el 21 de agosto del 2006, publicada en el RO No. 348 del 4 de septiembre del 2006, resolviendo adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera de manera que su aplicación sea obligatoria para cada una de las empresas sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías.

En Ecuador, los primeros Estados Financieros bajo NIIF fueron publicados durante el cierre del ejercicio económico al 31 de diciembre del 2009, por lo tanto el año de transición corresponde al 2008 en el cual todas las empresas debían haber realizado los ajustes necesarios aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera

Se presenta un mapa, el cual representa el Estatus de las IFRS a nivel mundial.



*Figura 1: Estatus de las IFRS a nivel mundial*

*Fuente: Villa Auditores y Consultores*

*Países que requieren o permiten la aplicación de las IFRS además de aquellos que buscan convergencia para su aplicación.*

La Contabilidad Tributaria se remota directamente con la historia de los impuestos en Ecuador. La Contabilidad Tributaria se proyecta directamente en la historia económica del Ecuador basada en la evolución de los impuestos en el país. Para comprender la trayectoria es necesario conocer los impuestos en el marco de las políticas económicas debido a que éstas son las que permiten determinar cómo se regularán los sistemas impositivos. Es necesario recalcar que las decisiones sobre impuestos y las políticas económicas, utilizan instrumentos de economía con el objetivo de que estas actúen en la sociedad. La historia de los impuestos en el país, permite conocer que la economía no es una ciencia técnica, sino que como ciencia social, está sujeta a opciones de vida que se contraponen en

las distintas clases sociales.

Uno de los impuestos a los cuales se basa la investigación y que afecta directamente las discrepancias entre ambas normas es el Impuesto a la Renta. En el año 1835 no existía el Impuesto a la Renta, si no que se usaba un método conocido como contribución de indígenas. En aquel año comparado con la actualidad, este impuesto ha sido considerado crucial debido a que permite la aplicación de una política de redistribución de riquezas de modo que cumpla el postulado económico de que quién más posee, más paga. El Impuesto a la Renta ha permitido aumentar la inversión pública, de los cuales se privilegian en obras públicas y servicios de educación, salud y seguridad social.

De acuerdo a la información estadística otorgada por el Servicio de Rentas Internas, enlista a los impuestos más importantes en Ecuador: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos a los Consumos Especiales, Herencias, Legados, Donaciones y Salida de Divisas.

La autora del trabajo de investigación relacionado al impacto fiscal en la transición a las Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador, la Ing. Irene Carolina Preciado establece la importancia y necesidad de conocer el impacto que ocasiona la aplicación de las NIIF en nuestro país ligándolas a las leyes tributarias con la finalidad de efectuar registros contables correctos y evitar errores que pueden afectar al flujo de la empresa. Ella establece que es necesario hacer conciencia, dejar atrás los principios contables convencionales, poner nuestra mirada hacia el horizonte y conocer los nuevos estándares contables internacionales, las leyes tributarias vigentes que se encuentran en discrepancia entre organismo de control, para ofrecer así estados financieros que contenga información razonable..

### **2.1.2 Bases teóricas.**

En el presente capítulo tratará las diferentes bases teóricas, análisis, interpretaciones y casos prácticos para dar a conocer las diferentes discrepancias entre las Normas Internacionales de Contabilidad contenidas dentro de las NIIF con las leyes tributarias vigentes en el país.

#### **2.1.2.1 Contabilidad Financiera.**

En la actualidad, debido al desarrollo de las economías a nivel mundial, es necesario recabar y recopilar información sobre las diferentes situaciones económicas para facilitar la toma de decisiones, por tal forma el autor Julio Mata Melo, en su libro sobre la introducción a la Contabilidad Financiera para las Pymes, la define como òla Contabilidad Financiera registra básicamente aquellas operaciones que realiza la entidad con el mundo exteriorö (Mata Melo, 2015, p. 3).

Tal cual indica el autor Julio Mata Melo, la Contabilidad Financiera permite registrar cada uno de los sucesos económicos que se presenten en el ente jurídico, con el objetivo principal de proporcionar información clara y concisa a cada uno de los usuarios interesados para la toma de decisiones.

Los interesados en la información suministrada por la Contabilidad Financiera de acuerdo el autor Julio Mata Melo, son: òLos responsables directos, accionistas, trabajadores, Instituciones Financieras, clientes, proveedores, competidores, organismos de controlö (Mata Melo, 2015, p. 2-3). Por lo que dicha información financiera debe presentar la situación real de la empresa es decir, debe expresar razonabilidad.

Se cita el objetivo de la Contabilidad según la M.A Eva Solorio Sánchez, ella asienta que õtiene como objetivo generar información útil para la toma de decisiones de usuariosö (Sanchez Soloria, 2012, p. 15) además explica que el medio para alcanzar dicho objetivo se debe õauxiliar de herramientas como Normas de Información Financiera, reglas de evaluación y de presentaciónö (Sanchez Soloria, 2012, p. 15), por lo tanto, el objetivo es proporcionar información a los interesados para facilitar la toma de decisiones, pero dichos registros deben basarse en normas y criterios que regulen el reconocimiento y registro de las situaciones económicas.

Cada uno de los hechos económicos que se susciten en el ente jurídico debe ser registrado contablemente; el autor del libro La Contabilidad y los Estados Financieros expone õLos hechos económicos que se registran son solo contablesö (Pérez & Veiga, 2013, p. 15), los que afectan directa y significativamente al patrimonio o situación financiera de la empresa es decir que el registro contable se debe efectuar siempre y cuando sea un hecho económico que afecte al resultado de la empresa. Se muestra una figura que permite sintetizar el proceso del registro del asiento contable, además del criterio que se debe tener al momento de su elaboración:



*Figura 2: Del hecho económico al registro contable.*

*Fuente: La Contabilidad financiera y los Estados Financieros.*

*Interpreta el proceso que se debe llevar a cabo para realizar el registro contable.*

Según la figura anterior, primero se debe presentar un hecho económico, medible monetariamente, luego al momento de reconocer dicho hecho económico se determina si afecta o no al patrimonio de la empresa, culminando así con el registro del asiento contable.

### 2.1.2.1.1 NIC 1: Presentación de estados financieros.

#### 2.1.2.1.1.1 Objetivo.

El objetivo principal de la NIC 1 consiste principalmente en:

*Establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes* (IASB, 2005, p. 2).

Es decir que la citada NIC determina las directrices necesarias para que los estados financieros elaborados por la entidad, sean razonables y puedan ser comparables para la toma de decisiones.

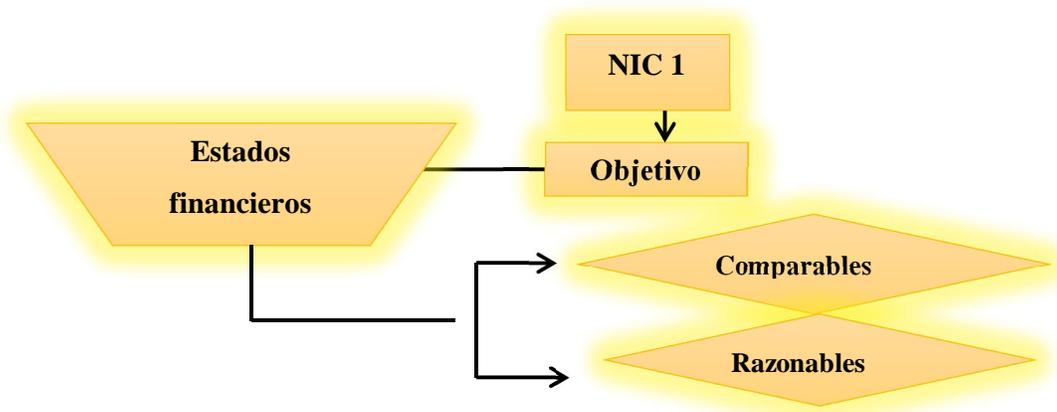
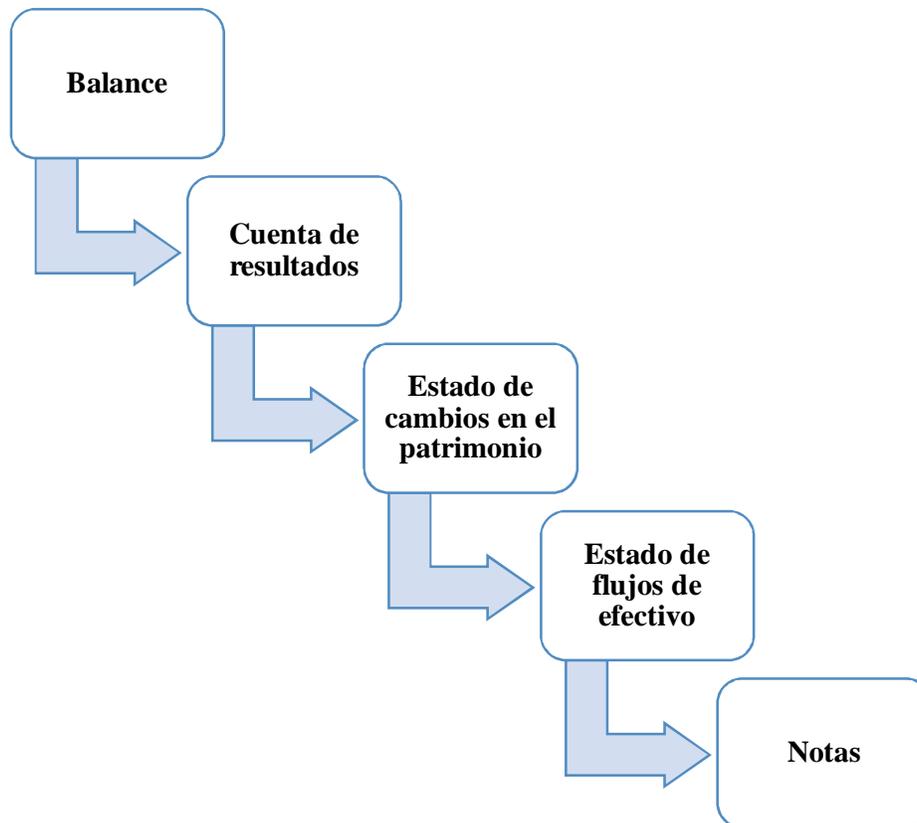


Figura 3: Objetivo de la NIC 1  
El objetivo de la NIC 1 es mostrar una guía para elaborar estados financieros razonables.

### 2.1.2.1.1.2 Estructura.

De acuerdo a la norma, el conjunto de estados financieros está compuesto por:



*Figura 4: Estructura de los Estados Financieros  
Se determinan el conjunto de estados financieros que toda entidad debe tener.*

En relación a la estructura y contenido, la NIC 2 exige que determinada información se presente en los balances, en la cuenta de resultados y en el caso de cambios en el patrimonio neto, mientras que otras pueden incluirse tanto en el cuerpo de los estados financieros como en las notas. La NIC 7 establece los requisitos de presentación para el estado de flujo de efectivo, por lo tanto la

información que contengan los estados financieros debe ser amplia y concreta con el fin de conocer la situación actual de la empresa. En cuanto a su identificación, la norma indica:

*•Cada uno de los componentes de los estados financieros quedará claramente identificado. Además, la siguiente información se mostrará en lugar destacado, y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la información presentada:*

- (a) El nombre y otro tipo de identificación de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del balance precedente;*
- (b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;*
- (c) La fecha del balance o el periodo cubierto por los estados financieros , según resulte apropiado al componente en cuestión de los estados financieros;*
- (d) La moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera; y*
- (e) El nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras de los estados financieros (IASB, 2005, p. 9).*

La presente norma, establece cada uno de los componentes, que los estados financieros deben contener con el objetivo de ser comprensibles para cualquier usuario.

Se presenta una síntesis relacionada a los componentes que cada estado financiero debe contener de acuerdo la NIC 1:

**SQR Square Consulting Cía. Ltda.**  
**Estado de Situación Financiera**  
**Al 31 de diciembre del 20XX**  
**(En miles de dólares Americanos)**

<b>Activo</b>	XXXXX
<b>Pasivo</b>	XXXXX
<b>Patrimonio</b>	XXXXX



La norma establece en el párrafo 46 que los requisitos exigidos òse cumplirán, normalmente, mediante información que se suministren en los encabezamientos de las páginas, así como en las denominaciones abreviadas de las columnas de cada página, dentro de los estados financierosö (IASB, 2005, p. 9) por lo tanto, los requisitos citados anteriormente, se deben incluir en el encabezamiento de las páginas de cada estado financiero a presentar, con el fin de proporcionar información comprensible para cada uno de los usuarios interesados

en el ente jurídico.

Por otro lado, la NIC 1 establece que los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que debe ser como mínimo, un año, y en el caso de que el ente jurídico necesite realizar estados financieros que superen o sea menor a un año, la entidad deberá indicar el periodo concreto cubierto por los estados financieros.

#### **2.1.2.1.1.3 Información a revelar.**

*En el balance se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los importes correspondientes a las siguientes partidas, en tanto no sean presentadas de acuerdo con el párrafo 68 A:*

- a) Inmovilizado material;*
- b) Inversiones inmobiliarias;*
- c) Activos intangibles; Activos financieros (excluidos los mencionados en los apartados (e), (h) e (i) posteriores;*
- d) Inversiones contabilizadas aplicando el método de la participación;*
- e) Activos biológicos;*
- f) Existencias;*
- g) Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar;*
- h) Efectivo y otros medios líquidos equivalentes;*
- i) Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar;*
- j) Provisiones;*
- k) Pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los apartados (j) y (k) anteriores;*
- l) Pasivos y activos por impuestos corrientes según quedan definidos en la NIC 12, impuestos sobre las ganancias;*
- m) Pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12;*

- n) Intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto; y*
- o) Capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominanteö (IASC, 2005, p. 12).*

En las cuentas de resultados, la norma establece que se deberá incluir como mínimo, rúbricas específicas con los importes que correspondan a las siguientes partidas:

- õa) Ingresos ordinarios;*
- b) Gastos financieros;*
- c) Participación en el resultado del ejercicio de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación;*
- d) Impuestos sobre las ganancias;*
- e) Un único importe que comprenda el total de (i) el resultado después de impuestos procedentes de las actividades interrumpidas y (ii) el resultado después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor razonable menos los costos de venta o por causa de la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida; y*
- f) Resultado del ejercicioö (IASC, 2005, p. 15).*

En cuanto al estado de cambios en el patrimonio, la entidad deberá mostrar:

- õa) El resultado del ejercicio;*
- b) Cada una de las partidas de ingresos y gastos del ejercicio que, según lo requerido por otras normas o interpretaciones, se haya reconocido*

*directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas;*

*c) El total de los ingresos y gastos del ejercicio (calculando como la suma de los apartados (a) y (b) anteriores), mostrando separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante y a los intereses minoritarios; y*

*d) Para cada uno de los componentes del patrimonio neto, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, de acuerdo con la NIC 8ö (IASC, 2005, p. 17-18).*

La NIC 1, en cuanto al flujo de efectivo indica que la información del estado financiero proporciona a los usuarios las bases necesarias para efectuar la evaluación de la capacidad que posee una determinada entidad para generar efectivo.

Por lo tanto la NIC 1, no establece de manera breve y clara, los componentes que debe contener el estado de flujos de efectivo, debido a la complejidad y extensión del mismo, se ha determinado una norma específica para el nombrado estado financiero. Finalmente, el contenido que las notas debe tener de acuerdo a la NIC 1 son:

*öLa entidad revelará en las notas, información sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como las claves para la estimación de la incertidumbre en la fecha del balance, siempre que lleve asociado un riesgo significativo que suponga cambios materiales en el valor de los activos o pasivos dentro del ejercicio próximoö (IASC, 2005, p. 21).*

Por lo tanto las notas deben contener información clave, razonable y

relevante sobre los cambios económicos que sufre la empresa a lo largo del ejercicio fiscal.

La Superintendencia de Compañías, organismo de control en Ecuador, solicita la información financiera de cada uno de los entes jurídicos. Dicha información debe ser cargada de acuerdo al cronograma que emite el respectivo organismo de control en el mes de abril de cada año.

Actualmente la Superintendencia de Compañías posee un sistema que permite duplicar la información que se declara en el Servicio de Rentas Internas, es decir que al momento de cargar el Formulario 101 cuya denominación es declaración del Impuesto a la Renta y presentación de estados financieros formulario único de sociedades y establecimientos permanentes, se duplica la información en el portal de la Superintendencia de Compañías, facilitando al usuario la presentación del mismo ante los organismos de control. Por lo tanto el usuario solo deberá ingresar la información relacionada al estado de cambios en el patrimonio, estado de flujos de efectivo, notas explicativas, actas, informes, etc.

#### **2.1.2.1.2 NIC 2: Inventarios.**

##### **2.1.2.1.2.1 Objetivo.**

El objetivo de la NIC 2 trata sobre inventarios e indica que el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de las existencias (IASB, 2012, p. 2) también la norma indica que un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos (IASB, 2012, p. 2). Tal cual indica la NIC 2 es necesario saber reconocer el

inventario como un activo hasta que se realice el proceso de la transferencia del bien mueble para que de esa manera sea reconocido como un ingreso dentro del ejercicio fiscal. Se presenta la figura que resume los objetivos de la norma en mención:

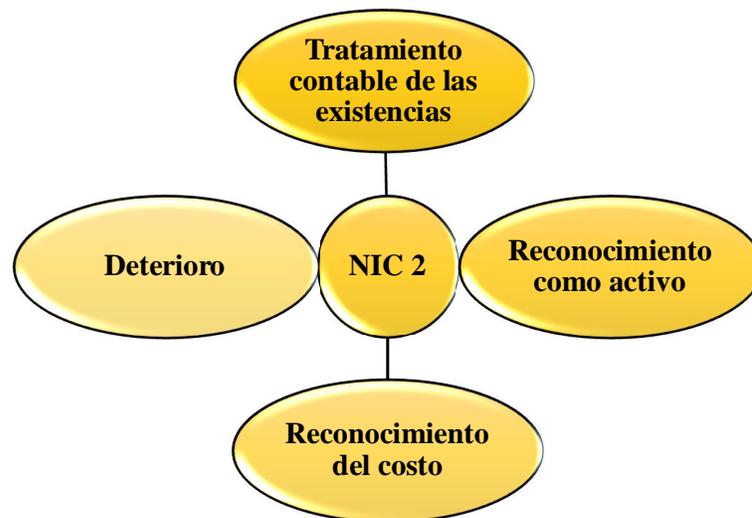


Figura 5: Objetivos de la NIC 2  
Se determinan los objetivos que deben cumplirse mediante la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 2.

#### **2.1.2.1.2.2 Alcance.**

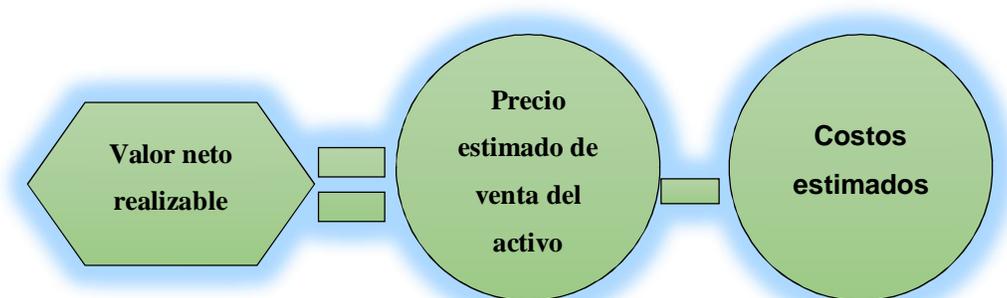
*Esta norma será de aplicación a todas las existencias, excepto a:*

- a) Obras en curso, proveniente de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicio directamente relacionados (véase la NIC 11, Contratos de construcción);*
- b) Los instrumentos financieros;*
- c) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la NIC 41, Agricultura)* (IASB, 2012, p. 2).

En el alcance, la norma establece que deberá ser aplicada a todas las existencias, excepto a las obras en curso provenientes de contratos de construcción debido a que la NIC 11, indica que los contratos de construcción deberán ser distribuidos en ingresos de actividades ordinarias y los costos que cada uno genere dentro del periodo contable en que se presenten. Tampoco deberá ser aplicada a los instrumentos financieros, porque están formados generalmente por participaciones, acciones, derechos, etc por lo cual no se consideran como inventario dentro de la entidad. Por otro lado tampoco consideran inventarios a los activos biológicos, debido a que estos tienen otro tratamiento el cual puede ser consultado en la NIC 41.

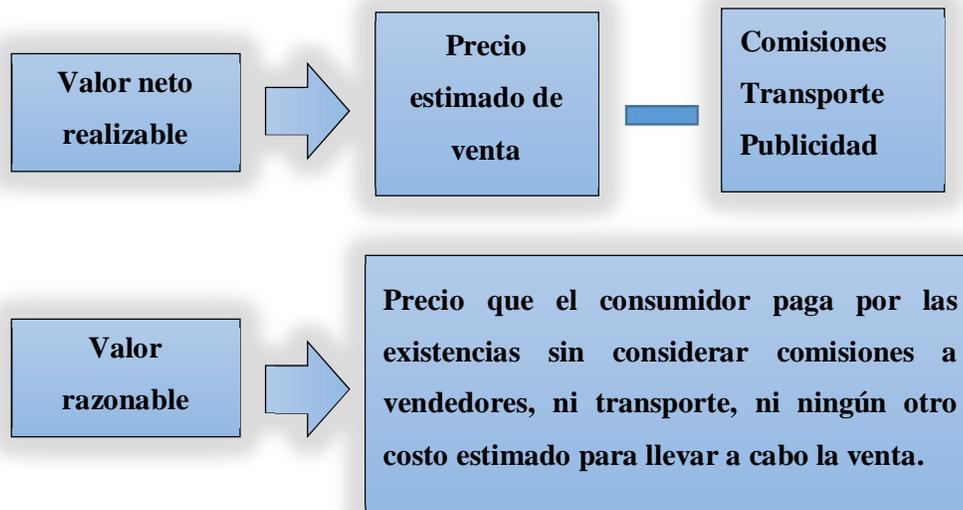
#### **2.1.2.1.2.3 Valor neto realizable y valor razonable.**

La NIC 2 indica que el valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de las existencias, en el curso normal de la explotación (IASB, 2012, p. 3) por lo tanto el valor neto realizable es aquel monto que la empresa espera obtener por la venta de las existencias en el transcurso normal de las operaciones. Para realizar el cálculo del valor neto realizable, se debe efectuar la siguiente operación:



*Figura 6: Valor Neto Realizable  
Se determina la fórmula para calcular el valor neto realizable.*

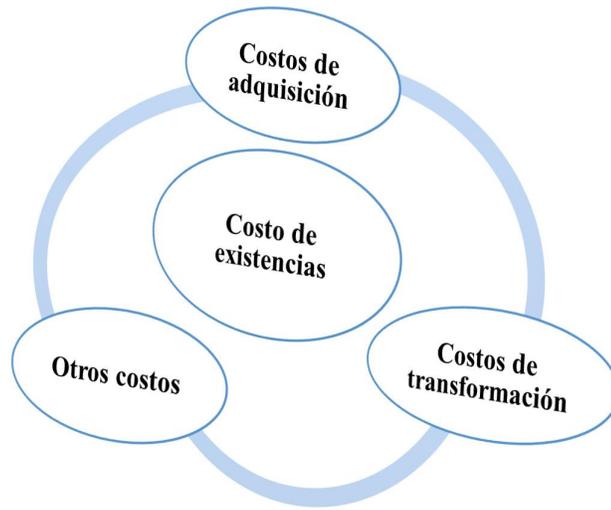
El valor razonable es aquel que òrefleja el importe por el cual esta misma existencia podría ser intercambiada en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informadosö (IASC, 2012, p. 3).



*Figura 7: Valor razonable y neto realizable*  
*En la figura anterior se muestra la diferencia entre el valor neto realizable y el valor razonable en las existencias.*

#### **2.1.2.1.2.4 Valoración de las existencias.**

De acuerdo a la NIC 2, las existencias se valorarán al menor entre el costo y el valor neto realizable. Es decir que la norma establece que las existencias deben ser valoradas sea por el costo o por el valor neto realizable. La NIC indica òel costo de las existencias comprenderán todos los costos derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como los otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actualesö (IASC, 2012, p. 3). Según la norma, el costo se divide en 3 grandes grupos:



*Figura 8: Costo de existencias  
Se determinan los diferentes costos de existencias.*

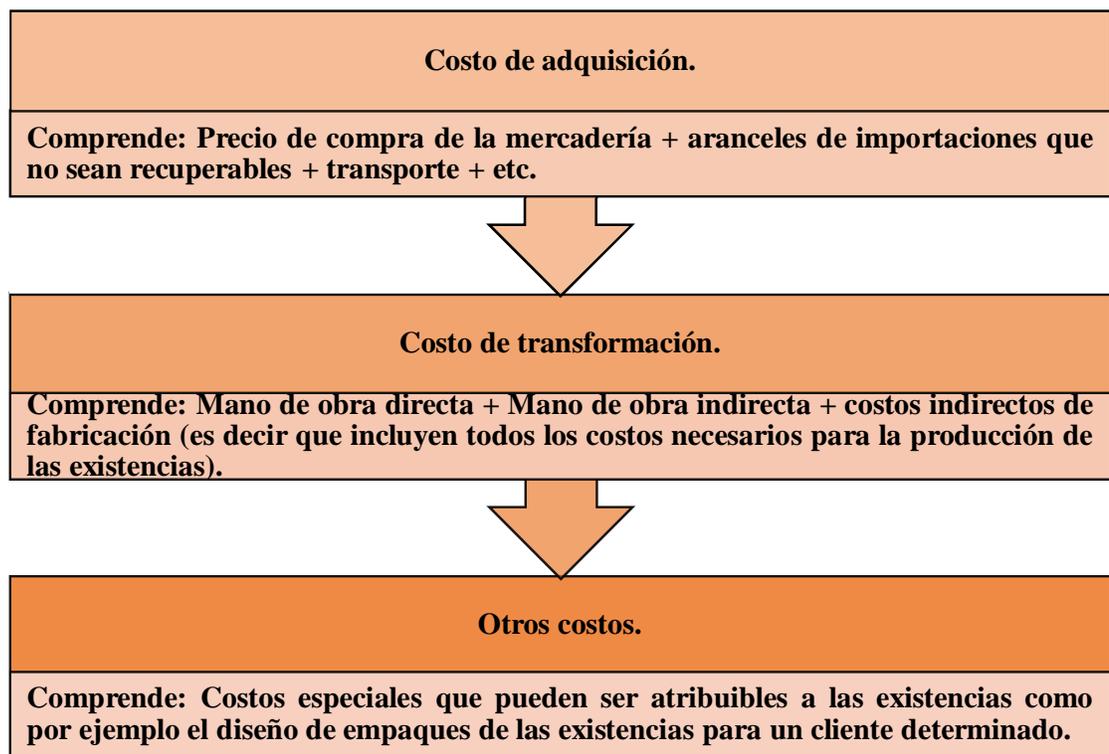
En la figura anterior, se identifican los tres tipos de costos de existencias que la NIC 2 utiliza para la valoración de los inventarios.

El costo de adquisición comprenderá el precio de compra, aranceles de importaciones y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), transportes, almacenamientos y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios (IASB, 2012, p. 3).

El costo de transformación son aquellos que están directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar materias primas en productos terminados (IASB, 2012, p. 3).

Para el cálculo de los otros costos òse incluirán en él, siempre que se hubieren incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actualesö (IASB, 2012, p. 4) es decir que se podrán incluir aquellos costos indirectos no relacionados a la producción como por ejemplo los costos del diseño de productos para clientes especiales.

En la siguiente figura se presenta una síntesis de la valoración de las existencias de acuerdo al costo.



*Figura 9: Tipos de costos*  
Se presenta de forma sintetizada la conformación de cada uno de los costos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera 2.

Por otro lado, la norma establece que todos aquellos costos que son excluidos de las existencias serán considerados como gastos, dentro del ejercicio

económico:

- a) Las cantidades anormales de desperdicios de materiales;
- b) Los costos de almacenamiento, al menos que sea necesario para el proceso de producción;
- c) Los costos indirectos de administración que no contribuyan al proceso de producción; y
- d) Los costos de ventas.

El literal (a) establece que las mermas serán consideradas como gastos y por lo tanto deben ser reconocidas como tal e incluidas en el estado de resultados las cantidades anormales por desperdicios de materiales. El literal (b) expresa que pueden ser considerados como costos, aquellos desembolsos efectuados por concepto de almacenamiento siempre y cuando, este será de vital importancia para la producción. Mientras que el literal (c) asienta que costos indirectos de administración no deberán ser incluidos como costos siempre y cuando este no sea de gran importancia y que afecte al proceso de producción.

#### **2.1.2.1.2.5 Sistema de valoración de costos.**

La NIC 2, expresa los sistemas de valoración de costos que se deben utilizar dentro de la norma, las mismas que citamos:

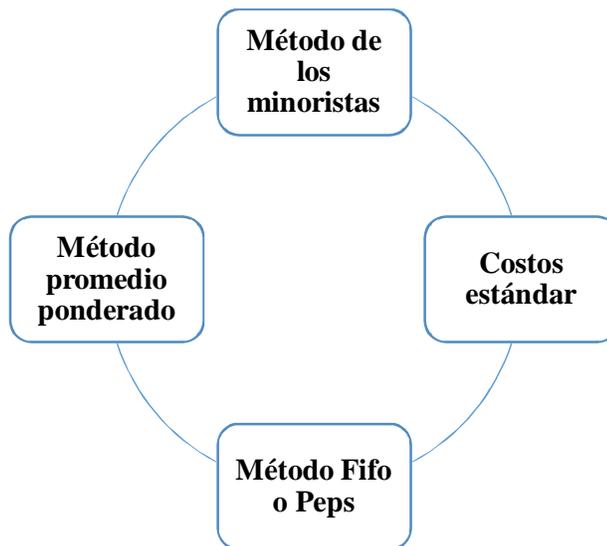


Figura 10: Métodos de valoración

Se detallan cada uno de los métodos de valoración de inventarios que pueden ser aplicados de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera 2.

#### 2.1.2.1.2.6 Valor neto realizable.

La Norma Internacional de Contabilidad establece un punto muy importante basado en la medición a valor neto realizable:

*“El costo de las existencias puede no ser recuperable en caso de que las mismas estén dañadas, si han devenido parcial o totalmente obsoletas, o bien si sus precios de mercado han caído.” además “el costo de las existencias puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado” (IASB, 2012, p. 6).*

El párrafo anterior, resume el caso de que el costo de las existencias no podría ser recuperable debido a que pueden deteriorarse o dañarse antes de que se realice la respectiva comercialización o en el caso de que se necesiten efectuar

desembolsos relacionados a la comercialización o producción del mismo y que estas no hayan sido incluidas dentro del costo.

*La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no se valorarán en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso (IASC, 2012, p. 6).*

Por lo tanto la NIC expresa que es necesario realizar la baja de saldos con el objetivo principal de mantener actualizado el monto relacionado a existencias.

*Las estimaciones del valor neto realizable se basará en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por las que se espera realizar las existencias (IASC, 2012, p. 6), al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen las existencias. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de las existencias que se tienen para cumplir con los contratos de ventas o de prestación de servicios, se basará en el precio que figura en el contrato en cuestión (IASC, Norma Internacional de Contabilidad No 2 (NIC 2), 2012).*

### **2.1.2.1.3 NIC 12: Impuesto a las ganancias.**

#### **2.1.2.1.3.1 Objetivo.**

Según la NIC 12, el objetivo de esta norma es de prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales

o extranjeros, que se relacionen con las ganancias (IASB, 1998, p. 7). Lo que la NIC 12 establece como objetivo es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias, sean como tal aquellos impuestos que afectan el resultado de la entidad.

#### **2.1.2.1.3.2 Reconocimiento.**

El impuesto corriente corresponde al periodo presente y también a los anteriores. La norma indica que debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado

#### **2.1.2.1.4 NIC 16: Propiedades, planta y equipo.**

##### **2.1.2.1.4.1 Objetivo.**

El objetivo de la NIC 16, de acuerdo a la norma consiste en prescribir el tratamiento contable del inmovilizado material, de forma que los usuarios de los estados financieros pueda conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en su inmovilizado material (IASB, 2005, p. 2). La norma establece el tratamiento contable que se le da a propiedad, planta y equipo que toda entidad posee con el fin primordial de revelar información razonable sobre la situación actual del ente jurídico relacionado con su inmovilizado material para la toma de decisiones.

##### **2.1.2.1.4.2 Reconocimiento.**

Un elemento del inmovilizado material es decir, propiedad, planta y equipo se reconocerá como tal siempre y cuando cumpla con los siguientes criterios:

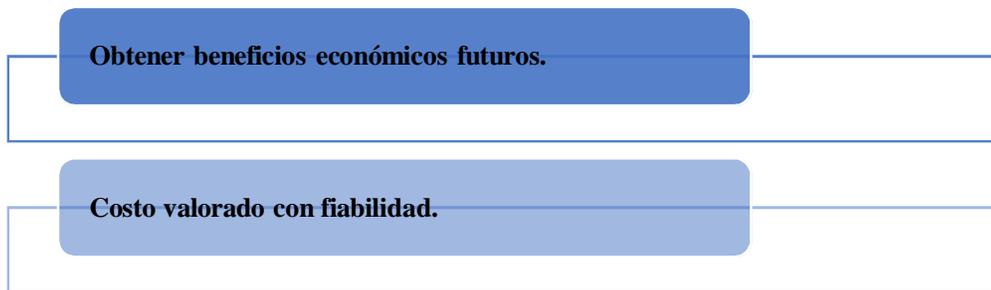


Figura 11: Propiedad, planta y equipo  
 Criterios que debe cumplir todo activo para ser clasificado dentro de rubro de propiedad, planta y equipo.

Por lo tanto, todo material inmovilizado debe cumplir con los dos requisitos anteriormente citados para ser reconocidos como propiedad, planta y equipo.

#### 2.1.2.1.4.3 Valoración.

Todo elemento del inmovilizado material que cumpla con las condiciones para ser reconocidos como un activo, se valorará por su costo y este está compuesto por:

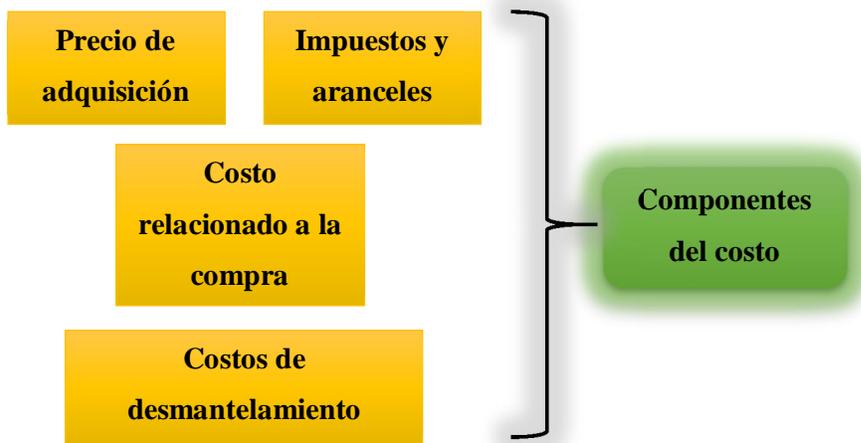


Figura 12: Componentes del costo  
 La figura detalla los componentes del costo para su valoración.

La valoración del costo, de acuerdo a la NIC 16, expresa que deberá ser equivalente al desembolso al contado efectuado al momento de su reconocimiento.

#### **2.1.2.1.4.4 Valoración posterior al reconocimiento.**

La norma establece que la entidad puede adoptar como política contable tanto el modelo del costo como el modelo de revalorización y este deberá ser aplicado a todo el inmovilizado material que posea el ente jurídico.

El modelo del costo consiste en que dicho inmovilizado material debe ser contabilizado por el costo de adquisición menos la depreciación acumulada, y por lo tanto se deberá afectar al resultado mediante la contabilización respectiva.

Se presenta un diagrama que sintetiza la contabilización posterior del material inmovilizado aplicando el modelo del costo.

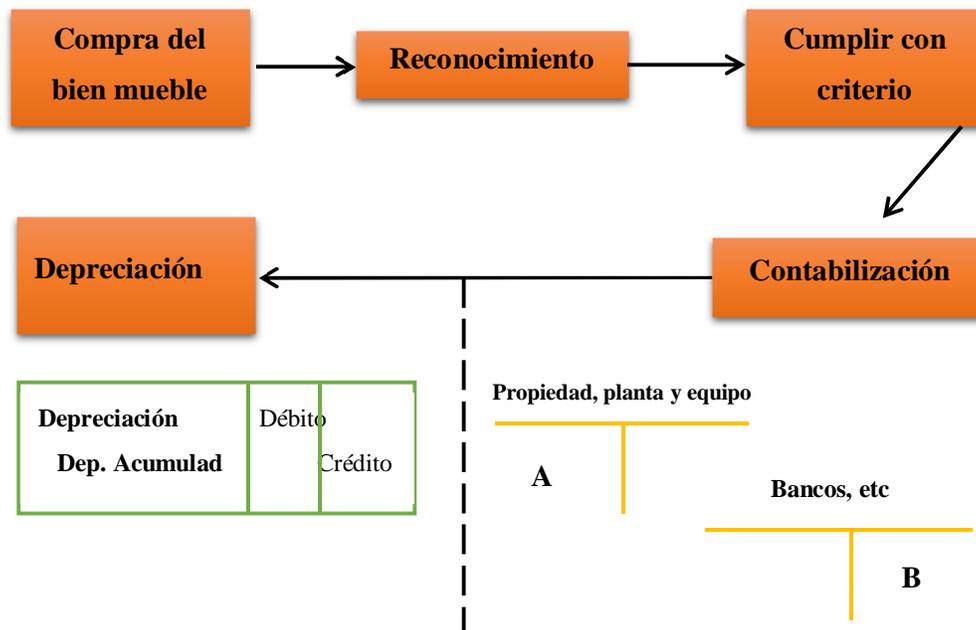


Figura 13: Modelo del costo

El proceso de contabilización aplicando el modelo del costo, empieza por la compra del bien mueble seguido por el reconocimiento, en la contabilización se debita al rubro propiedad, planta y equipo, su contrapartida se acredita a la forma de pago por la compra de dicho bien. Al momento de su depreciación, se debitará a la cuenta de gastos (depreciación) y se acreditará a la cuenta de activo con saldo negativo (depreciación acumulada)

El modelo de revalorización de acuerdo a la norma, expresa que el inmovilizado material puede ser contabilizado de acuerdo a su monto revalorizado menos la depreciación acumulada, pero las revalorizaciones se deberán realizar periódicamente con el objetivo de mantener actualizado el importe en libros.

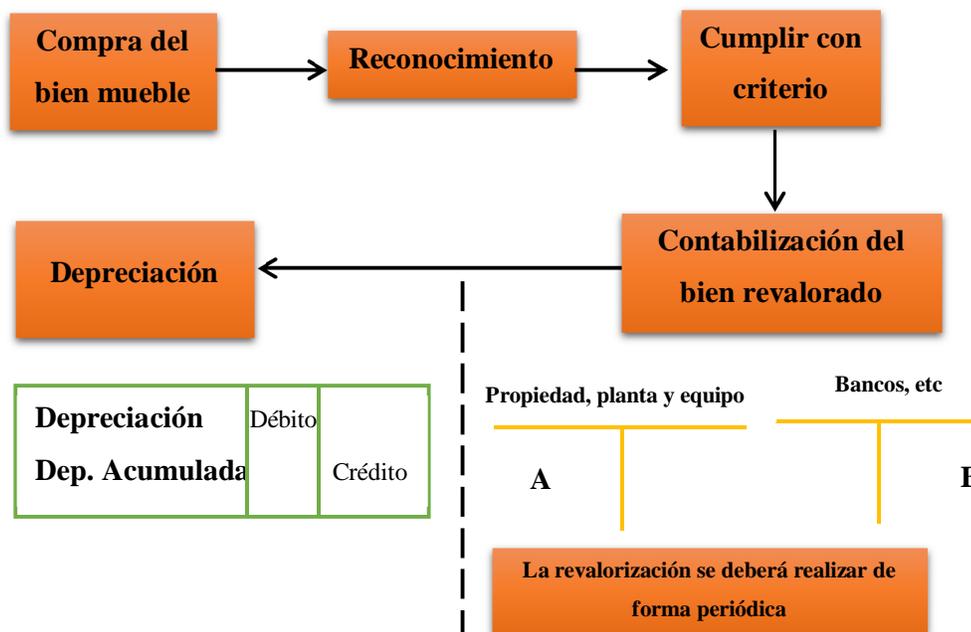


Figura 14: Modelo de revalorización

La contabilización de propiedad, planta y equipo de acuerdo al método de revalorización es exactamente igual al anterior, la diferencia se basa en que el valor a registrar en libros es el monto revalorado no el del costo del bien.

En cuanto a la revalorización, la norma indica òsi se revaloriza un elemento de inmovilizado material, se revalorizará también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activosö (IASC, 2005, p. 8.).

#### 2.1.2.1.4.5 Amortización.

La NIC 12 asienta òse amortizará de forma independiente cada parte de un elemento de inmovilizado material que tenga un costo significativo con relación al costo total del elementoö (IASC, 1998, p. 9) por lo tanto, tal como indica la norma, se deberá depreciar cada uno de los elementos que componen propiedad, planta y equipo de forma separada.

En cuanto a su importe amortizable, la norma no establece un porcentaje máximo ni mínimo a ser amortizado el inmovilizado material, solo indica que el valor residual y la vida útil de un activo se revisarán al término de cada ejercicio anual, si las expectativas difieren las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable (IASB, 1998, p. 9) es decir que el monto de depreciación debe tener relación tanto con los beneficios que dicho inmovilizado material aporte al ente jurídico así también como la vida útil del mismo. El valor se deberá distribuir de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

Por lo tanto, al momento de efectuar la respectiva revaluación del inmovilizado material se deberá realizar el siguiente asiento contable:

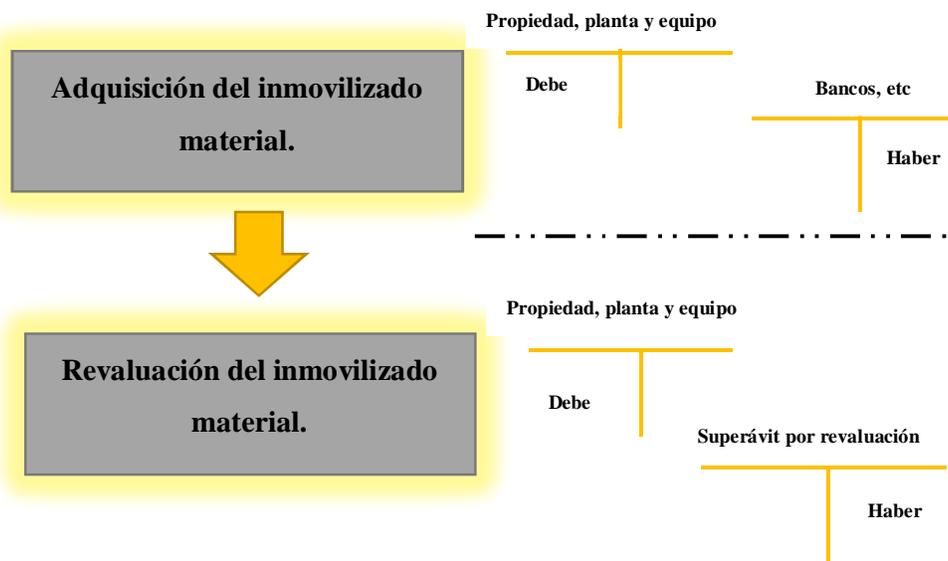


Figura 15: Asiento contable de revaluación  
La figura detalla el asiento contable que se debe efectuar al momento de realizar el registro de la revaluación de un bien.

Es necesario recalcar que al momento de realizar la revaluación del

inmovilizado material se afecta la cuenta de activos y el patrimonio. Dicha revaluación se deberá reflejar en el estado de cambios en el patrimonio.

De acuerdo a los métodos de amortización, la NIC determina que se podrán utilizar los siguientes:

- Amortización lineal;
- Método de amortización decreciente; y
- Método de las unidades de producción.

Además expresa que en el caso de que se presente un deterioro en el valor del inmovilizado material, la entidad deberá aplicar la NIC 36 deterioro del valor de los activos.

#### **2.1.2.1.5 NIC 17: Arrendamientos.**

##### **2.1.2.1.5.1 Objetivo.**

El objetivo de la norma es el de prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos (IASB, 2012, p. 2). Por lo tanto el objetivo de la NIC 17 es de prescribir normas tanto para arrendatarios y arrendadores, con el objetivo de determinar políticas adecuadas para la correcta contabilización.

##### **2.1.2.1.5.2 Alcance.**

La presente norma, será aplicable únicamente a:

- *Acuerdos de arrendamiento para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares; y*
- *Acuerdos sobre licencias para temas tales como películas, grabaciones en video, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor* (IASB, 2012, p. 2).

Pero, también expresa donde no será aplicable dicha norma a:

- *Inmuebles poseídos por arrendatarios;*
- *Inversiones inmobiliarias suministradas por arrendadores en régimen de arrendamiento operativo;* y
- *Activos biológicos suministrados por arrendadores y arrendatarios* (IASB, 2012, p. 3).

En un convenio de arrendamiento, por lo general el arrendador ofrece al arrendatario un activo para que sea usado por este mediante un contrato, el cual va a generar ingresos para el arrendador. La norma establece dos tipos de contratos de arrendamientos:

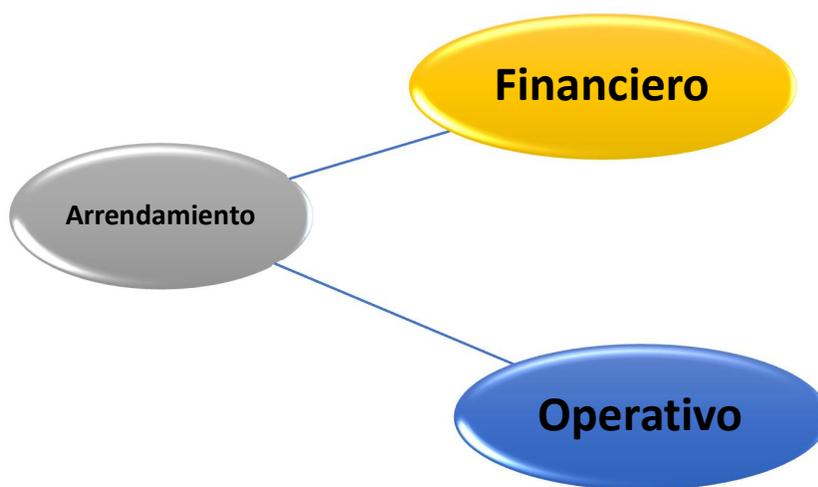


Figura 16: Tipos de arrendamiento  
La figura detalla los dos tipos de arrendamientos que la Norma Internacional de Contabilidad establece.

Para la contabilización del arrendamiento financiero, por parte del arrendatario, se deben efectuar los siguientes asientos contables. Al momento de la firma del contrato o leasing, se debe efectuar el siguiente asiento:

**Tabla 1: Asiento contable del arrendatario**

Fecha	Detalle	Parcial	Debe	Haber
01/01/2016	<p style="text-align: center;">-----x-----</p> <p><b>Propiedades, planta y equipo.</b> (Maquinaria, vehículo, etc)</p> <p><b>Cuentas por pagar corto plazo</b></p> <p><b>Cuentas por pagar largo plazo</b></p> <p>P/R Firma de contrato de arrendamiento</p>		<b>xxx</b>	<b>xxx</b> <b>xxx</b>

*Nota: Asiento contable que debe efectuar el arrendatario por concepto de arrendamiento financiero a largo plazo.*

Al momento de realizar el pago de la cuota de acuerdo a la tabla proporcionada por el arrendador, se deberá registrar el siguiente asiento contable:

**Tabla 2: Asiento contable por pago**

Fecha	Detalle	Parcial	Debe	Haber
31/01/2016	<p style="text-align: center;">-----x-----</p> <p><b>Cuentas por pagar corto plazo</b></p> <p><b>Gastos de intereses</b></p> <p><b>Bancos</b></p> <p>P/R Pago de cuota.</p>		<b>xxx</b> <b>xxx</b>	<b>xxx</b>

*Nota: Asiento contable que debe efectuar el arrendatario por concepto de pago de cuota relacionado al arrendamiento financiero.*

Al término del ejercicio económico, el arrendatario deberá registrar la respectiva depreciación del bien, de acuerdo a los años de vida útil que se expresa en el contrato de arrendamiento financiero:

**Tabla 3: Asiento contable por depreciación**

Fecha	Detalle	Parcial	Debe	Haber
31/01/2016	-----x----- <b>Gatos de depreciación</b> <b>Depreciación acumulada</b> P/R Depreciación del bien		<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

*Nota: Asiento contable por la depreciación del bien arrendado.*

De acuerdo a la NIC 17, los arrendadores reconocerán en el balance, los activos que mantenga en arrendamientos financieros y los presentará como una partida a cobrar.

### **2.1.2.1.6 NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias.**

#### **2.1.2.1.6.1 Objetivo.**

La principal preocupación de acuerdo a la norma es saber ¿determinar cuándo deben ser reconocidos? (IASB, 1995, p. 1187). El objetivo principal de la NIC es de determinar cuando los ingresos deben ser reconocidos, para su posterior contabilización.

#### **2.1.2.1.6.2 Alcance.**

La norma debe ser aplicada a los ingresos obtenidos de acuerdo a las siguientes actividades:

- Venta de bienes.
- La prestación de servicios.
- El uso de activos de la entidad que generen interés, regalías o dividendos.

#### **2.1.2.1.6.3 Medición.**

La norma establece que la medición de los ingresos de actividades ordinarias debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir (IASB, 1995, p. 1189) por lo tanto el valor de la transferencia del bien mueble o la prestación de servicios debe ser considerado como un ingreso de actividades ordinarias, es decir el monto sin considerar impuestos.

Por lo general al momento de realizar la transferencia del bien o la prestación del servicio que comercializa la empresa, indica el monto de ingreso que la empresa tendrá durante dicha actividad. Pero en el caso de que la empresa comercialice algún bien, y esta otorga crédito, el monto del interés se deberá reflejar en otra partida, debido a que dependerá de que si el cliente cumple o no con los respectivos pagos.

En cuanto a la venta de bienes y prestación de servicios, uno de los puntos más importantes que expresa la Norma para ser identificado como un ingreso de actividades ordinaria es que se sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción (IASB, 1995) por lo tanto, en el caso de

que la empresa no tenga la probabilidad de recibir los beneficios económicos por dicha transferencia, no deberá reconocerlo como un ingreso por actividades ordinarias.

### **2.1.2.2 Contabilidad tributaria.**

La Contabilidad es una ciencia que se divide en varios campos, la Contabilidad Tributaria es una de ellas, de acuerdo a Rodrigo Manosalve Tejada, hace referencia a su concepto como "sistema de información que comprende las normas, reglas y procedimientos que deben aplicarse en la planeación, preparación y presentación de la información requerida por las autoridades tributarias" (Restrepo, 2011, p. 4), de acuerdo a lo que indica el autor, se sintetiza que la Contabilidad Tributaria es un sistema de información cuantitativa que debe ser elaborado bajo las normas emitidas por cada organismo de control, en el Ecuador, el organismo de control tributario es el Servicio de Rentas Internas, ente regulador de los tributos. El autor del libro de Contabilidad Tributaria hace referencia a otro concepto, cuyo autor, Jesús Orlando Corredor Alejo, la ha definido como "base comprensiva de Contabilidad distinta de los P.C.G.A, orientada a cuantificar las cargas tributarias de los contribuyentes y a determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos".

En base a los conceptos anteriormente expuestos, se llega a la conclusión de que la Contabilidad Tributaria es el sistema que regula los registros contables en base a las normas fiscales emitidas en cada país, cuyas normas permiten soportar los registros adecuados para que se determine las correctas cargas tributarias, a favor del Estado.

Es necesario recalcar la información proporcionada por Restrepo, debido a que permite conocer donde nace la Contabilidad Tributaria; él indica que la Contabilidad Tributaria existe y subsiste por la Contabilidad Financiera de la empresa, de la cual obtiene la información necesaria para establecer las diferentes obligaciones fiscales (Restrepo, 2011, p. 4), es decir que una vez registrada y sintetizada la información monetaria de la Contabilidad Financiera, se podrá partir para la elaboración de la Contabilidad Tributaria. La Contabilidad Tributaria del país está formada por el conjunto de obligaciones que el sujeto debe cumplir de acuerdo a lo establecido por el Servicio de Rentas Internas, por ejemplo: Declaraciones, elaboraciones de Anexos, etc. El cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, permitirá al sujeto pasivo, desarrollar su actividad económica de manera habitual sin ningún impedimento por parte del organismo de control tributario. Se muestra una figura de la relación existente entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Tributaria:

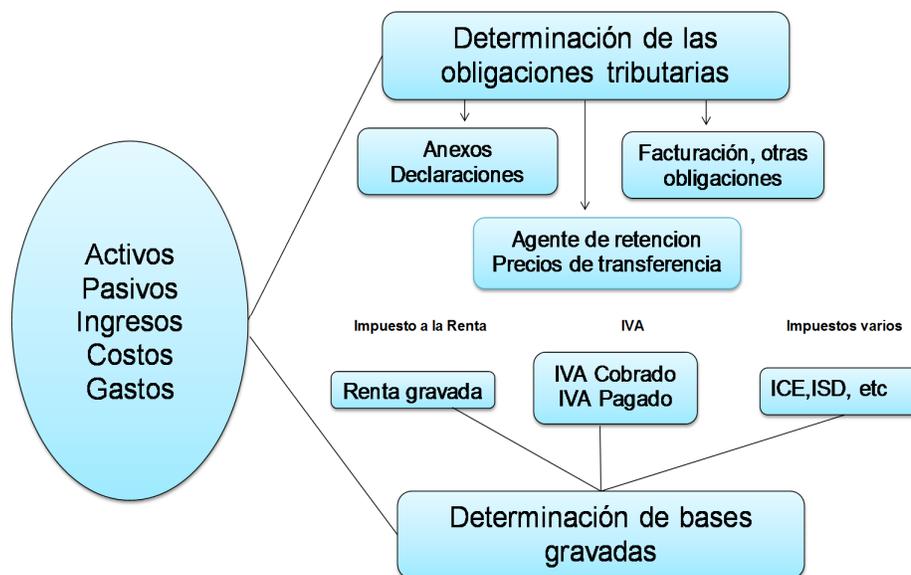
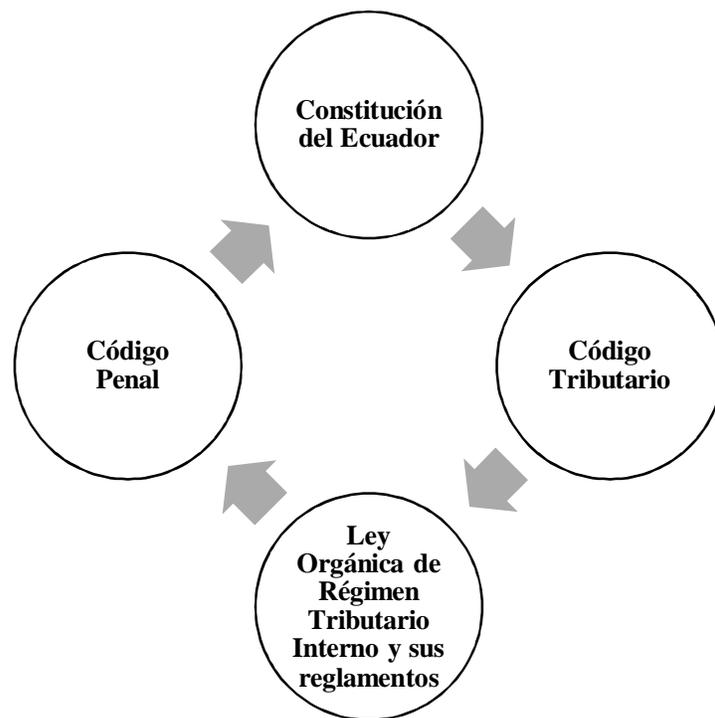


Figura 17: La contabilidad Financiera como fundamento  
 La Contabilidad Financiera como fundamento de la Contabilidad tributaria  
 Fuente: César Augusto Rúa González

La figura anterior, resume la relación existente entre la Contabilidad Financiera y Tributaria para cumplir con las normas establecidas por los organismos de control. La Contabilidad Tributaria se sustenta de varias leyes, reglamentos, resoluciones, circulares, convenios internacionales, instructivos publicados en el registro oficial, la cual damos a conocer en la siguiente figura:



*Figura 18: Leyes de la Contabilidad Tributaria*  
*Información tomada de la página del Servicios de Rentas Internas (SRI, 2016) y constituyen los marcos legales el cual se basa el organismo de control tributario.*

La figura anterior, detalla cada una de las leyes y normas que, la Contabilidad Tributaria, hace uso para su correcto cumplimiento para con el organismo de control en el país. La máxima ley, que regula a las demás leyes, en materia tributaria, es la Constitución del Ecuador, seguida por el Código Tributario.

Existen leyes que regulan tanto a la Contabilidad Financiera como a la Contabilidad Tributaria, las cuales, exigen el cumplimiento de normas de acuerdo a la situación de cada empresa. La Contabilidad Financiera se rige por la Normas Internacionales de Información Financieras, de acuerdo a la resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498 de 2008.12.31, se estableció el cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF en tres grupos desde el 2010 al 2012.

El cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías según Resolución No. 08.G.DSC, es el siguiente:

Se aplicará la norma a partir del 1 de enero del 2010 para todas las compañías, los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como las compañías que ejerzan actividad de autoría externa. Se establece el año 2009 como período de transición.

Aplicará a partir del 1 de enero del 2011, las compañías que tengan activos totales, iguales o superiores a US\$ 4000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías holding o tenedoras de acciones, las compañías de economía mixta; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas. Para este grupo, se establece al año 2010 como período de transición.

Se aplicará la obligatoriedad de presentar los estados financieros bajo NIIF a partir del 1 de enero del 2012 para todas las compañías no consideradas en el grupo anterior. Para este, se establece al año 2011 como período de transición.

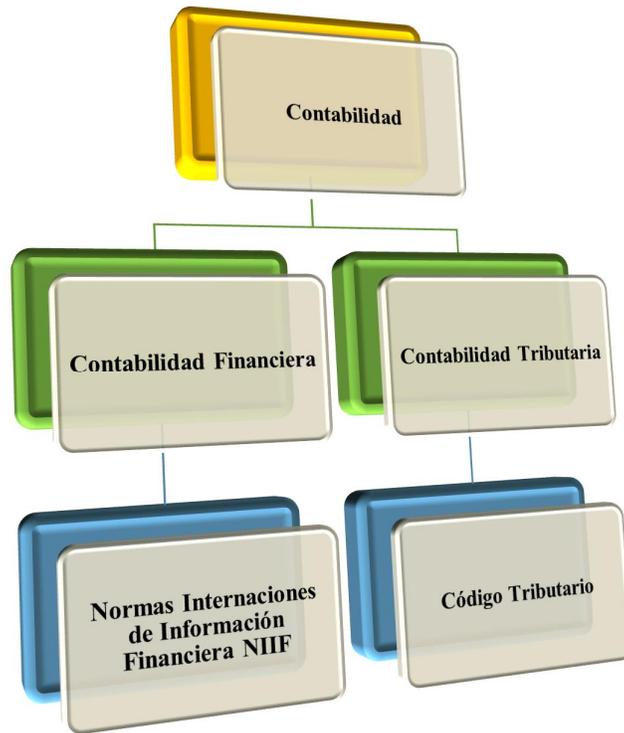
En el artículo tercero de la resolución No. 08.G.DSC, asienta que la Superintendencia de Compañías ejercerá los controles correspondientes para verificar el cumplimiento de las obligaciones, sin perjuicio de cualquier control adicional orientado a comprobar el avance del proceso de adopción. La nombrada resolución indica que la Superintendencia de Compañías será el organismo de control que velará por el cumplimiento de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en la presentación de los estados financieros de los entes jurídicos.

Por otro lado, el Código Tributario en su registro oficial, suplemento 38 del 14 de junio de 2005, en el artículo uno, indica que:

*Este código regula las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales, o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos* (Comisión de Legislación y Codificación, 22 de mayo de 2016, artículo 1, ámbito de la aplicación Código Tributario R.O., Suplemento 38 de 14 de junio de 2005)

Es decir que el presente código, controla las relaciones que existen entre los diferentes contribuyes y el sujeto activo, entendiéndose a este código la ley suprema de la Contabilidad Tributaria.

Se muestra la figura que resume las normas y leyes que rigen tanto a la Contabilidad Financiera como a la Tributaria:



*Figura 19: Normas que rigen a la Contabilidad*  
*Información tomada de la página del Servicio de Rentas Internas y resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498 de 2008.12.31 emitida por la Superintendencia de Compañías*

La figura anterior, interpreta las normas y leyes que utiliza tanto la Contabilidad Financiera como la Tributaria para cumplir con los organismos de control establecidos en Ecuador. En cuanto a la Contabilidad Tributaria, no solo el Código Tributario rige su cumplimiento sino que también es la ley suprema que rige al resto.

### **2.1.2.2.1 NIC 2: Inventarios.**

De acuerdo a los autores Nitzia Vázquez Carrillo y Manuel Díaz Mondragón, en su libro Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS) indica que los inventarios ñrepresentan los bienes de la empresa destinados para su venta en el mercadoö (Vázquez Carrillo & Díaz Mondragón, 2013, p. 125), los inventarios, según el autor, expresa que son todos aquellos bienes tangibles que son obtenidos para su venta, con el objetivo de generar rentabilidad a lo largo del ejercicio económico. Existen tres tipos de inventarios.

- Materiales o suministros.- Son los artículos usados para poder fabricar un bien.
- Producción en proceso.- Comprenden bienes parcialmente transformados pero aún no se encuentran listos para su salida al mercado.
- Artículos terminados.- Son aquellos bienes elaborados, listos para ser puestos a la venta.

Con estos tres tipos de inventarios, se puede aplicar la NIC 2, aunque en la clasificación anterior solo trata de mencionar los tipos de inventarios para empresas industriales, debido a que las empresas comerciales, adquieren bienes elaborados para ofrecerlos al consumidor, sin ningún proceso adicional.

Es importante el correcto manejo de los inventarios, debido a que de esta forma, se tiene un control oportuno de los bienes comprados o producidos por la compañía, de tal manera que los estados financieros al cierre del periodo contable, reflejen razonabilidad para la toma de decisiones.

De acuerdo a la NIC 2, en su portal web, de Normas Internacionales de Contabilidad indica que:

Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos (IASB, 2012, p. 1), es decir que la NIC 2, permite reconocer la porción de inventario tanto como un activo o como un gasto.

Hay quienes consideran que el tema de los inventarios, solo afecta al estado de situación financiera, cuando realmente también afecta al estado del resultado integral. Mediante la aplicación de las siguientes formulas, se puede determinar el costo de las mercaderías vendidas.

#### **Empresa comercial:**

La empresa comercial es aquella que se dedica a la compra y venta de productos elaborados, para ponerlos a disposición de los clientes con el único objetivo de obtener rentabilidad, la fórmula para obtener el costo de ventas es:

*Costo de ventas: Inventario inicial + compras netas ó inventario final.*

#### **Empresa industrial:**

La empresa industrial es aquella que se dedica a la elaboración de productos, es decir adquiere la materia prima, para transformarlo en un producto final. La fórmula para obtener el costo de las mercaderías vendidas es:

*Costo de mercaderías vendidas = Consumo de materia prima + Mano de obra directa + Costos indirectos de fabricación +/- variación de inventarios de productos en proceso +/- variación de inventarios de productos terminados.*

Ahora bien, con la breve introducción, se elabora el análisis y estudio de la Norma Internacional de Contabilidad 2, partiendo de la obligatoriedad de su aplicación y el código tributario interno.

Generalmente, todas las Normas Internacionales de Información Financiera establecen objetivos y en cuanto a la Norma Internacional de Contabilidad 2, son:

- *Prescribir el tratamiento contable de los inventarios.*
- *Determinar la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sean mantenidos hasta su realización por la venta y que los ingresos correspondientes sean reconocidos.*
- *Suministrar directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir a los inventarios* (IASB, 2012, p. 2).

Los objetivos de la NIC 2, están completamente claros, es decir que permite dar a conocer el registro contable que se deben efectuar a los inventarios: Determinar la porción de inventarios que se reconocerá y registrará como un Activo o gasto, conocer y aplicar la correcta fórmula para atribuir el costo.

#### **2.1.2.2.1.1 Medición de los inventarios al costo.**

La NIC 32 señala que el costo de los inventarios está conformado por:

### **Costos de adquisición.**

*Comprende el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición* (IASB, 2012, p. 3).

De acuerdo a lo que indica el costo de adquisición, se deberá incluir el precio de compra, impuestos, tasas, contribuciones, transportes, almacenamiento y demás costos que permitan que el producto esté disponible para el consumidor.

### **Costos de transformación.**

*Comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte calculada de forma sistemática de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados* (IASB, 2012, p. 3).

El presente costo es aquel que incluye todos aquellos costos de transformación que tienen las industrias para producir bienes.

### **Otros costos.**

Se incluirán otros costos, en el, siempre que se hubiera incurrido en ellos para

dar a las mismas su condición y ubicación actual (IASC, 2012, p. 4), es decir aquellos costos que se pueden incluir dentro de las existencias, por ejemplo, el costo de diseño de algún producto específico para clientes.

El Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (RALORTI) en el art 27, expresa total acuerdo con lo anteriormente expuesto:

*En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentado en comprobantes de venta (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 27, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).*

Pero la NIC 2 ofrece ejemplos sobre los costos excluidos de las existencias y por lo tanto deben ser reconocidos como gastos:

- *Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;*
- *Los costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios para el proceso productivo previo a un proceso de elaboración ulterior;*
- *Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a las existencias su condición y ubicación actual, y*

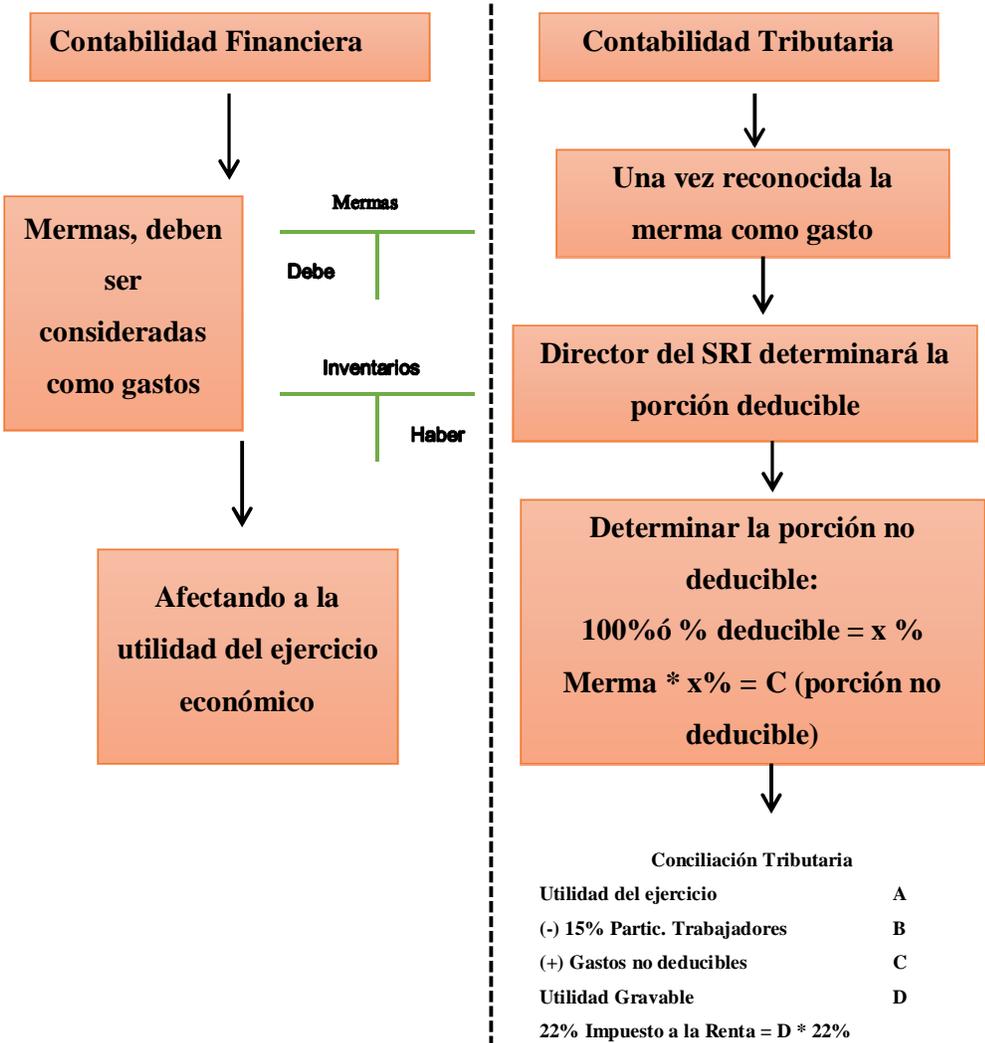
- *Los costos de venta* (IASB, 2012, p. 4).

Basándose en el primer punto citado, aquellos desperdicios anormales de materiales se los conoce como mermas, y de acuerdo a los autores del libro *Casos Prácticos Resueltos de Contabilidad de Costos* define a las mermas como denominación genérica que se aplica a las diferencias de inventarios o a las del proceso productivo, por la pérdida o el rechazo de unidades ocasionados por diversos motivos (Ayuso, Barrachina, Garrigos, Tamarit, & Urquidi, 2011, p. 197).

Mientras que en artículo 28, gastos generales deducibles del Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno RALORTI, numeral 12, trata sobre la deducción de las mermas, indicando *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 de Servicio de Rentas Internas, mediante resolución* (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 28, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).

De acuerdo a la información proporcionada por el SRI en cuanto a las mermas, indica que no puede ser considerado en su totalidad como deducible, si no que se debe realizar el respectivo trámite, ingresando una carta dirigida al Director General del SRI, informando con soportes, los valores considerados como mermas, para que él pueda emitir mediante resolución el porcentaje que, de acuerdo al análisis, podrá ser considerado como deducible para efectos del Impuesto a la Renta.

De este modo, se muestra una discrepancia en cuanto a la NIC 2 Inventarios, de acuerdo a la norma que establece el organismo de control, Servicio de Rentas Internas. El proceso que se deberá efectuar al momento de realizar el pago del Impuesto a la Renta es conciliatorio, determinando la porción no deducible por concepto de mermas. Se presenta una síntesis de lo anteriormente citado:



*Figura 20: NIC 2 Inventarios*  
 El efecto de la conciliación tributaria es de sumar a la utilidad del ejercicio los gastos no deducibles para el Impuesto a la Renta, ocasionando efecto cero al registro de los gastos no deducibles contabilizados durante el ejercicio económico.

### **2.1.2.2.1.2 Medición de inventarios a valor neto realizable.**

La NIC 2 establece que el costo de las existencias puede no ser recuperable en caso de que las mismas estén dañadas o si han devenido parcial o totalmente obsoletas, o bien si sus precios de mercado han caído (IASB, 2012, p. 6). La NIC expresa que en el caso de que las existencias se encuentren dañadas parcial o totalmente, puede que estos costos no sean recuperables.

*La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no se valorarán en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso (IASB, 2012, p. 6).*

Para interpretar lo que indica la NIC 2, es necesario conocer el valor neto realizable. Se entiende por valor neto realizable al valor que la entidad espera obtener por la venta de las existencias, este se calcula restando el precio de venta de un bien, los costos estimados para finalizar la producción y los costos estimados para su venta, es decir que el cálculo se efectuará cada vez que existe un cambio de precios en el mercado, por lo tanto se deberá rebajar el saldo hasta que el costo sea igual al valor neto realizable.

Según el análisis efectuado en base a los párrafos anteriores, hemos hallado dos discrepancias tanto en la LORTI como en la RALORTI:

En el artículo 10 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, numeral 5 establece que las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad

generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnizaciones o seguro y que no se haya registrado en los inventarios (Presidente Constitucional de la República, 21 de julio del 2016, artículo 10, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Codificación 26).

Mientras que la RALORTI en el artículo 28 gastos generales deducibles, numeral 8, literal b, establece:

*Las pérdidas por bajas de inventario, se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 28, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).*

Es decir que de acuerdo a los dos artículos, en el país, la ley no permite deducir los ajustes por valor neto realizable para efectos de Impuesto a la Renta, por lo tanto las diferencias se deberán ver reflejadas en partidas conciliatorias que al cierre de cada ejercicio económico se tendrá que efectuar el respectivo registro según sea el caso en diferencias temporarias de Activos o Pasivos por Impuestos Diferidos.

Se muestra una síntesis sobre las discrepancias citadas.

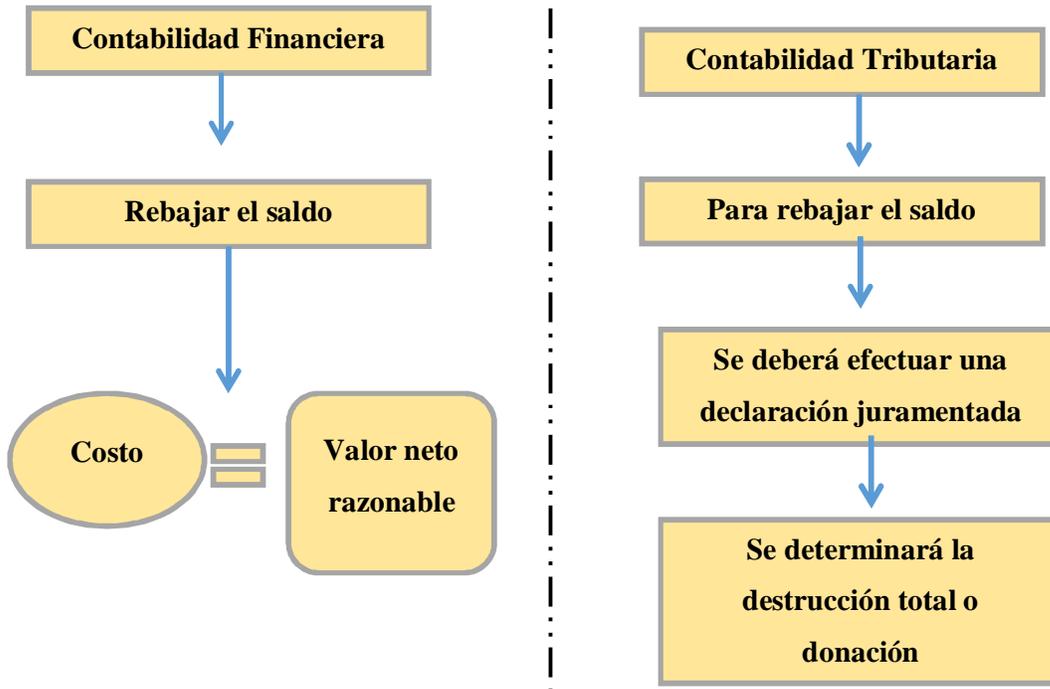


Figura 21: Discrepancias NIC 2 Inventarios

Como lo indica la figura 21, la Norma Internacional de Contabilidad establece que se pueden rebajar los saldos hasta que el costo de los inventarios sea igual al valor neto razonable, mientras que en la contabilidad tributaria no se permite realizar la baja de inventarios, solo en el caso de que este se encuentre en mal estado.

## 2.1.2.2.2 NIC 12: Impuestos sobre las ganancias.

### 2.1.2.2.2.1 Objetivo.

De acuerdo a la NIC 12, el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias (IASB, 1998, p. 7) es decir que esta norma determina el registro contable del impuesto sobre las ganancias.

El artículo 46 de la RALORTI, trata sobre la conciliación tributaria e indica que para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar

contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 46, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).

El impuesto a la renta es un gasto devengado más, que por lo general se presenta en el último renglón de gastos. La NIC 12 define al resultado contable como la ganancia neta o la pérdida neta del ejercicio antes de deducir el gasto por el impuesto sobre las ganancias (IASB, 1998, p. 8), es decir que el resultado contable se lo determina de la siguiente manera:

Resultado Contable = Ingresos contables ó gastos contables.

Tal cual indica la NIC 12, el resultado contable es la ganancia neta o pérdida neta del ejercicio económico sin deducir el impuesto a la renta. De acuerdo al análisis efectuado a la NIC 12 en relación a la normativa fiscal vigente en Ecuador, podemos determinar que existe relación. Como indica la NIC, los gastos no deducibles e ingresos exentos de impuesto a la renta en su mayoría van a representar diferencias temporarias, por lo cual, será registradas dichas diferencias en cuentas de activo o pasivo por impuestos diferidos.

### **2.1.2.2.3 NIC 16: Propiedades, planta y equipo.**

#### **2.1.2.2.3.1 Objetivo.**

De acuerdo a la NIC 16, establece que el objetivo es determinar el registro contable del inmovilizado material, de forma que los usuarios de los estados

financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en su inmovilizado material, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión (IASB, 2005, p. 2), es decir que el objetivo principal de la NIC 16 es determinar el carácter contable para presentar estados financieros que muestren la realidad del ente jurídico, con el objetivo de facilitar la toma de decisiones.

#### **2.1.2.2.3.2 Amortización**

La NIC define a la amortización como la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil (IASB, 2005, p. 2) es decir que la NIC 12, denomina a la amortización como lo que generalmente se conoce como depreciación. De acuerdo al análisis efectuado a la RALORTI en el artículo 28, gastos generales deducibles, numeral 6, indica que:

*La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:*

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

<b>Inmuebles</b>	<b>ÉDepreciación: 5% anual</b>
<b>Instalaciones, maquinarias equipos y muebles</b>	<b>ÉDepreciación: 10% anual</b>
<b>Vehículos, equipos de transporte</b>	<b>ÉDepreciación: 20% anual</b>
<b>Equipos de cómputo y Software</b>	<b>ÉDepreciación: 33% anual</b>

*Figura 22: Depreciación*

*La legislación tributaria establece los porcentajes máximos por concepto de depreciación de propiedad, planta y equipo.*

*En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.* (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 28, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).

De acuerdo al artículo citado anteriormente, indica que todos los contribuyentes al momento de realizar el cálculo y contabilización de la depreciación de propiedad, planta y equipo, no podrá sobrepasar el porcentaje establecido por el organismo de control, si esto sucede, debe ser considera aquella diferencia como un gastos no deducible del periodo fiscal correspondiente y de ser necesario, aquella diferencia temporaria, deberá ser registrado en el activo como la partida denominada impuestos diferidos.

Pero en el artículo citado, el SRI indica que podrá aceptar depreciaciones en porcentajes anuales superiores a los indicados, solo mediante resolución emitida por el organismo de control, sea por obsolescencia, utilización intensiva u otras razones debidamente justificadas; así como el deterioro acelerado, siendo este únicamente en el caso de que el contribuyente adquiriera un bien nuevo y que tenga una vida útil de al menos cinco años.

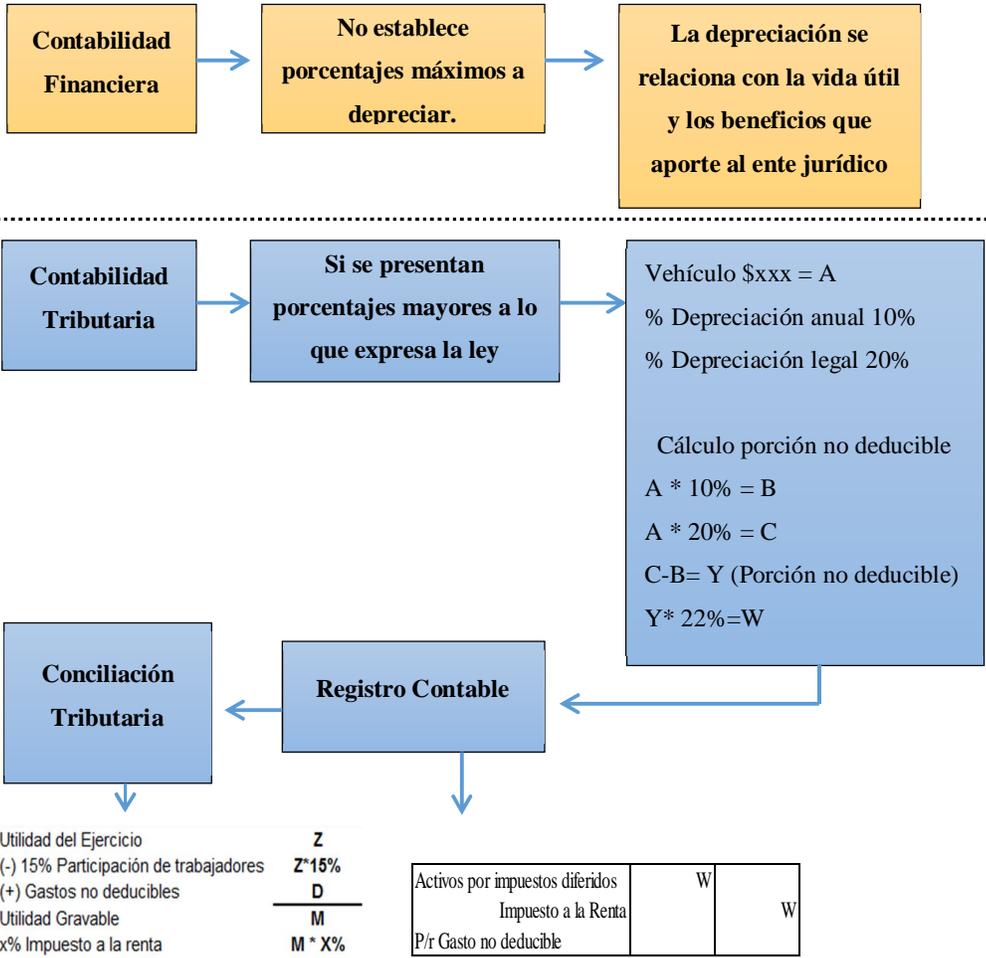


Figura 23: Discrepancias con depreciación  
 Se interpreta el proceso conciliatorio que se debe efectuar en el caso de que un elemento de propiedad, planta y equipo se revalorice.

En el grafico anterior se expone el proceso conciliatorio que se debe llevar a cabo entre la Contabilidad Financiera y Tributaria, por lo tanto el porcentaje que determina la Contabilidad Financiera que se deberá amortizar, se debe aplicar una diferencia entre el porcentaje máximo establecido por las leyes tributarias vigentes en el país, y dicho monto en términos monetarios se debe incluir como un gasto no deducible en la conciliación tributaria. Al momento de incluir dicho monto en la conciliación tributaria, se emite un efecto cero de registro, debido a que al final del ejercicio económico, la depreciación fue reconocida como gasto por la Contabilidad Financiera disminuyendo la utilidad del ejercicio, al incluirla en la conciliación tributaria, este monto aumenta la utilidad del ejercicio, interpretando como que si dicho gasto no existiese para efectos del cálculo del impuesto a la renta, ocasionando así un mayor monto a pagar.

*Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se registran habitualmente como inventarios, y se reconocen en el resultado del período cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuestos importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espere utilizar durante más de un período, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de propiedades planta y equipo (IASB, 2005, p. 3).*

Es decir que la NIC 16 indica que todos aquellos desembolsos que se efectúen posteriores a la adquisición del bien, pueden ser considerados como activos, siempre y cuando estos mejoren las condiciones del bien por encima del rendimiento original.

De acuerdo a lo citado anteriormente, la RALORTI en el artículo 28, gastos generales deducibles, numeral 5, indica los costos y gastos pagados en

reparaciones y mantenimiento de edificios, muebles, equipos, vehículos e instalaciones que integren los activos del negocio y se utilicen exclusivamente para su operación, excepto aquellos que signifiquen rehabilitación o mejora (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 28. Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374).

El artículo 28 de la RALORTI indica que todos aquellos costos y gastos relacionados a propiedad, planta y equipo que se utilicen exclusivamente para la operación del negocio, es considerado como gastos deducible, pero la NIC 16 establece que en el caso de que aquellas adquisiciones mejoren la condición del bien, puede ser considerado como un activo. En el caso de que sea considerado como activo, aquel desembolso efectuado para la mejora, aumentará el valor del activo, y de esta manera, el gasto se verá reflejado en la depreciación, algo que la RALORTI no menciona.

En cuanto a la revaluación de propiedad, planta y equipo, la NIC 16 indica que si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio bajo el encabezamiento de superávit de revaluación (IASB, 2005, p. 8).

Por lo tanto, en el caso de que la revaluación aumente el importe en libros, este aumento se contabilizará en el rubro de otros resultados integrales, dentro del patrimonio, mientras que en el caso de que se registre una reducción del importe en libros, la norma establece que:

• Tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resulta integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo (IASB, 2005, p. 8).

En cuanto a lo citado, la RALORTI en el artículo 28, numeral 6, literal f, indica que cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible (Presidente Constitucional de la República, 13 de junio del 2016, artículo 28, Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo 374.). Es decir, de acuerdo a lo que indica la ley, cuando se haya efectuado un revalúo de propiedades, planta y equipo, la depreciación que se efectuare por dicho revalúo, será considerado como no deducible en su totalidad. Por lo tanto se deberán realizar partidas conciliatorias al cierre del ejercicio fiscal, para efectos del Impuesto a la Renta. Se presenta una síntesis de lo expuesto anteriormente:

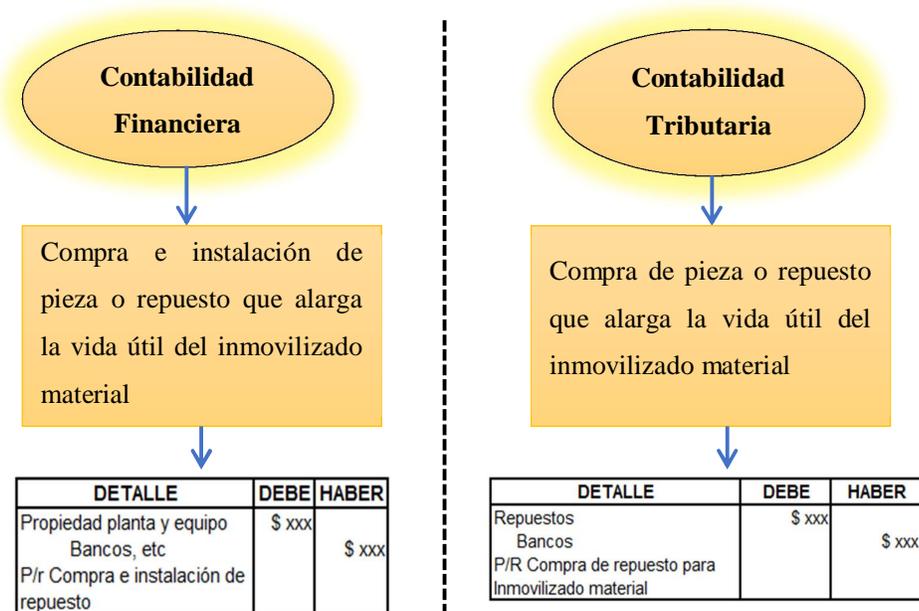


Figura 24: Discrepancia por compra de repuestos. Se establecen diferencias entre la contabilidad Financiera y tributaria relacionado a repuestos.

En cuanto a los métodos de depreciación, la NIC 16 expresa:

*• Pueden usarse 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 (IASB, 2005, p.11).*

Mientras que la LORTI y RALORTI, no menciona nada al respecto del método de depreciación decreciente, por lo tanto significa que no es considerado como legal bajo las disposiciones tributarias en Ecuador.

#### **2.1.2.2.4 NIC 17: Arrendamientos.**

El objetivo de esta NIC es de prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos (IASB, 2012, p. 2) por lo tanto la NIC 17 establece una guía que permitirá realizar el registro adecuado de los arrendamientos.

La NIC 17 establece en cuanto al comienzo del plazo del arrendamiento que es la fecha a partir del cual el arrendatario tiene la facultad de utilizar el activo arrendado. Es la fecha del reconocimiento inicial del arrendamiento (IASB, 2012, p. 3) es decir que la fecha es la que permite determinar el gasto y esta deberá constar en el contrato, desde esa fecha el arrendamiento será considerado como gasto.

Pero por otro lado la LRTI en el artículo 10 deducciones, numeral 2, establece, no será deducible el gasto 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 sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante (Presidente Constitucional de la República, artículo 10, Ley de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo Codificación No. 2004-026).

Es decir, lo que la LRTI indica que el gasto será considerado deducible siempre y cuando el plazo del contrato debe estar acorde a los años de vida útil del bien que se va a arrendar, pero en el caso de que no sea así, se debe establecer en el contrato de arrendamiento, el precio del bien arrendado, pero este no debe ser mayor o igual al saldo equivalente al de la vida útil restante del bien.

#### **2.1.2.2.5 NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias.**

De acuerdo a lo que establece la NIC 18, esta debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes, prestación de servicios, uso por parte de terceros de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos. En cuanto a la NIC 18, trata sobre el reconocimiento en base a la venta a bienes indica que:

*Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán solo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad. En algunos de los casos, esto no puede ser probable hasta que se reciba la contraprestación o hasta que desaparezca una determinada incertidumbre (IASB, 1995, p. 1194).*

En otras palabras lo que la NIC indica es que el reconocimiento de dicho

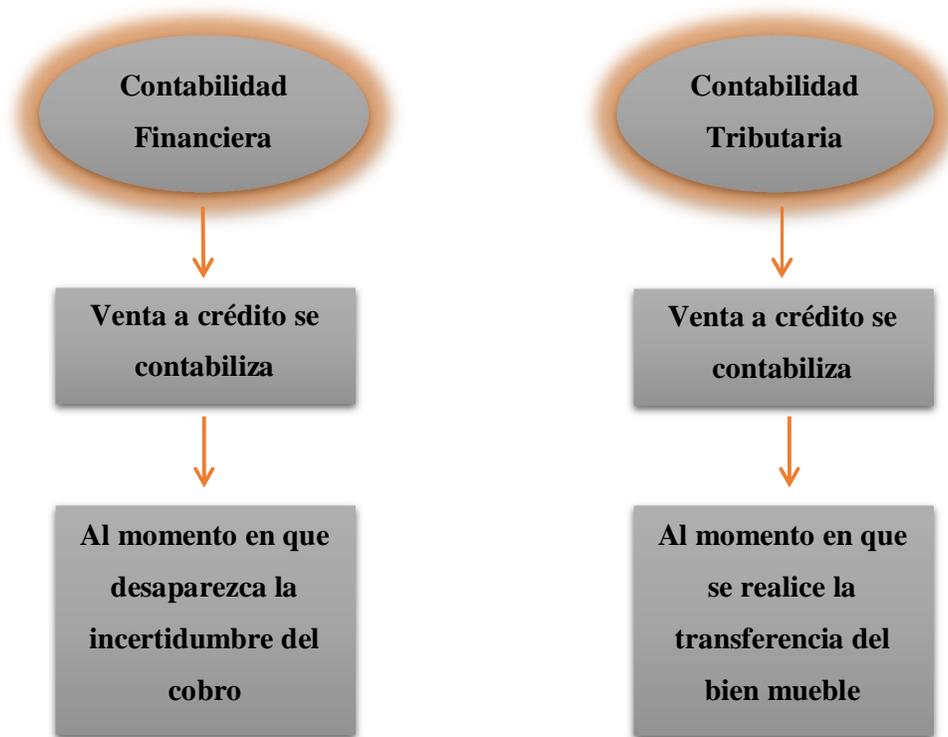
ingreso debe efectuarse al momento en que desaparezca la incertidumbre por temas de cobro en caso de ventas a crédito.

Mientras tanto en la RALORTI, en el artículo 1, cuantificación de los ingresos no establece que el reconocimiento debe efectuarse una vez que desaparezca la incertidumbre, simplemente indica que se reconoce al momento de realizar la transferencia de bienes, sin importar que esta sea a crédito.

Se genera una contradicción y confusión entre lo que NIC y la RALORTI establece debido a que en el caso de que la empresa, en el mes de diciembre, realiza una venta a crédito a un cliente nuevo, por lo tanto no tiene referencias o aún tiene la incertidumbre de que si el cliente cancelará o no el valor del bien transferido, la RALORTI reconoce al ingreso al momento de la transferencia del bien mueble y la NIC al momento de que la incertidumbre desaparezca, pero en el caso de que la empresa no declare como ingreso dicha venta, el organismo de control notificará al vendedor la no declaración del respectivo ingreso, ordenando que dicha acción sea corregida y que se cancele la diferencia que afecta al Impuesto a la Renta.

Pero, la NIC 18 en reconocimiento de los ingresos por prestación de servicios concuerda con lo que establece la LORTI en el artículo 28 debido a que en cuanto a los ingresos por construcciones indica:

Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción, liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes.



*Figura 25: NIC 18  
Se detalla la diferencia entre el registro contable de los ingresos de actividades ordinarias entre la Contabilidad Financiera y Tributaria.*

#### **2.1.2.2.6 Impuestos Diferidos.**

Según lo que establece el Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno, LORTI, basado principalmente en impuestos diferidos y relacionado a nuestro proyecto de investigación, resuelve que únicamente para efectos tributarios y en la estricta aplicación de la técnica contable. se permite reconocer activos y pasivos por impuestos diferidos únicamente en los siguientes casos:

- Las pérdidas por deterior parcial producto del ajuste para alcanzar el valor

neto de realización del inventario.

- Las pérdidas esperadas en contratos de construcción, de tal manera que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.
- El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean usados dentro del proceso productivo del contribuyente.

Para tales casos basados en nuestro proyecto de investigación, el organismo de control tributario, reconoce al activo por impuestos diferidos, por lo tanto dentro del ejercicio económico tendrán que ser considerado gastos no deducibles, pero podrá ser utilizado o recuperado en el momento en que el contribuyente demuestre que dichos gastos se encuentren debidamente soportado y por lo tanto se determinará la deducibilidad del mismo.

## **2.2 Marco conceptual.**

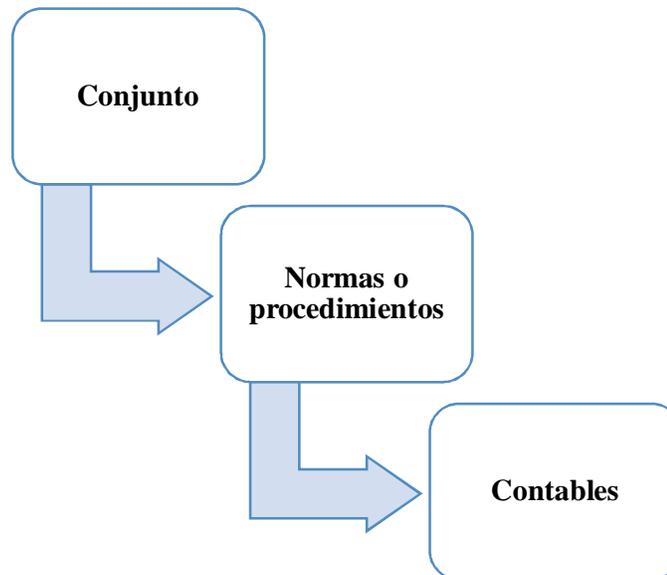
### **1) Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).**

(Gaitán, 2012) "Conjunto de normas o pronunciamientos que emite el IASB se denominan IFRS (International Financial Reporting Standards) o NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), las cuales se empezaron a emitir desde el año 2003"

#### **Síntesis conceptual.**

Es el conjunto de normas o pronunciamientos contables que se empezaron a emitir desde el año 2003.

#### **Esquema conceptual.**



*Figura 26: NIF esquema conceptual*  
*Esquema conceptual basado en las Normas Internacionales de Información Financiera.*

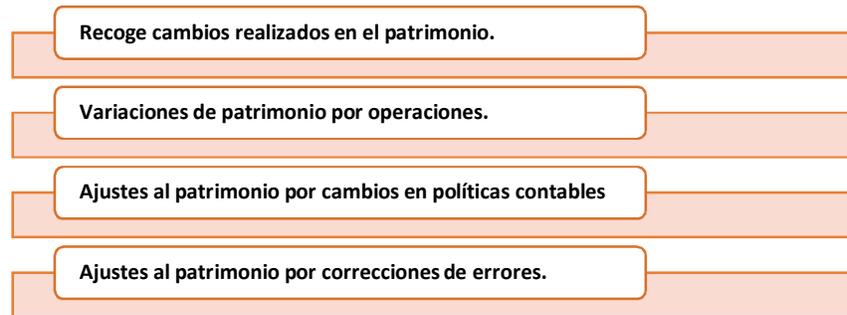
## **2) Estado de cambios en el patrimonio.**

(Arimany & Viladecans, 2010) «Recoge todos los cambios realizados en el patrimonio neto derivados de: el resultado global (saldo de ingresos y gastos reconocidos), las variaciones de patrimonio por operaciones con los socios, las restantes variaciones que se produzcan en el patrimonio (como la distribución del resultado) y los ajustes al patrimonio por cambios en criterios contables y correcciones de errores»

### **Síntesis conceptual.**

Registra los cambios realizados en el patrimonio neto de la empresa.

### **Esquema conceptual.**



*Figura 27: Estado de Cambios en el Patrimonio  
Esquema conceptual basado en el Estado de Cambios en el Patrimonio en la Contabilidad Financiera.*

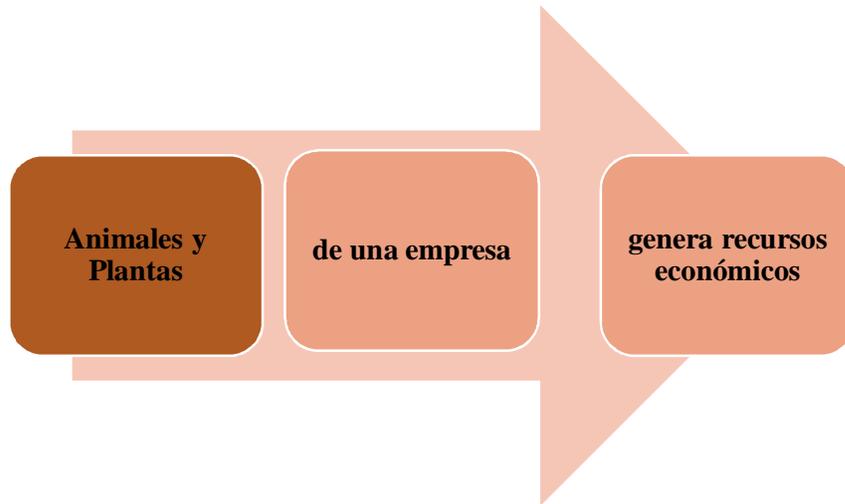
### **3) Activo biológico.**

(Mora Negúdanos, 2008) "Plantas y animales vivientes que son controlados por una empresa como resultado de eventos pasados. Los activos biológicos incluyen aquellos controlados mediante su posesión y aquellos controlados por medio de un arreglo legal o similar y que son reconocidos como activos conforme otras normas"

#### **Síntesis conceptual.**

Plantas y animales vivientes controlados por un ente jurídico con el objetivo de generar ingresos.

### **Esquema conceptual.**



*Figura 28: Activos Biológicos  
Mapa conceptual que interpreta a los Activos Biológico.*

#### **4) Valor neto realizable.**

(Mantilla, 2013) ðEs el precio estimado de venta en el curso ordinario de los negocios menos los costos estimados de terminación y los costos que se estiman necesarios para hacer la ventað.

#### **Síntesis conceptual.**

Importe neto que la empresa espera obtener a cambio de su inventario.

#### **Esquema conceptual.**

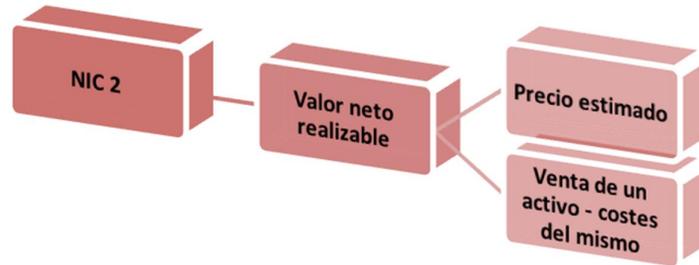


Figura 29: Valor Neto Realizable  
Determina el concepto de valor neto realizable.

### 5) Valor razonable.

(Mantilla, 2013) "El precio que sería recibido para vender un activo o pagado para transferir un pasivo en una transacción"

#### Síntesis conceptual.

Importe a ser intercambiado entre comprados y vendedor.

#### Esquema conceptual

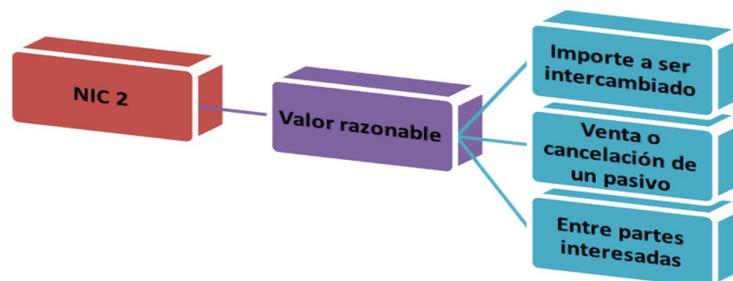


Figura 30: Valor Razonable  
Cuadro que termina el concepto de valor razonable dentro de la NIC 2

## **6) Depreciación.**

(Definiciones ABC) ðEs la pérdida del valor que sufre un determinado activo como consecuencia del paso del tiempo o de un ajuste en la oferta y la demanda del mismo.

### **Síntesis conceptual.**

Pérdida de valor que sufre un activo con el paso del tiempo.

## **7) Revalorización.**

(Figuerola, 2011) ðEs una práctica contable que permite incrementar el valor en libros de los activos fijos a valores de mercado, también podemos decir, que es el proceso de aumentar su valor en libros en caso de grandes cambios en el valor justo del mercado.

### **Síntesis conceptual.**

Incrementar el valor en libros de los activos fijos a valores de mercado.

## **8) Impuesto a la Renta.**

(LORTI) ðse aplica sobre aquellas rentas que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades sean nacionales o extranjeras.

### **Síntesis conceptual.**

Se aplica sobre las ganancias que obtengan todos los contribuyentes.

## **9) Conciliación tributaria.**

Manera para poder establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del Impuesto a la Renta.

#### **10) Deducciones.**

LORTI, artículo 10 El propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto de deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

#### **Síntesis conceptual.**

Deducir gastos con el fin de determina la base imponible de impuesto a la renta.

## Capítulo III

### 3.1 Metodología.

Mediante este capítulo se determina el método más adecuado para llevar a cabo este proceso de investigación, por lo tanto se definirán los tipos de investigación que se efectuarán además de los enfoques, técnicas, variables, población, muestra y análisis de los resultados.

#### 3.1.1 Tipo de investigación.

Existen diferentes tipos de investigación que se pueden aplicar a cada uno de los elemento a estudiar, pero en el presente trabajo aplicaremos los siguientes:

**Investigación descriptiva:** El objetivo fundamental del presente tipo de investigación es la descripción de la realidad del hecho investigado, siendo sus principales métodos de absorción de información la encuesta, entrevista e incluso la observación. La entrevista es una de las técnicas aplicadas dentro de la investigación cualitativa, además es una técnica que permite obtener información de forma oral y personalizada sobre experiencias vividas y otros aspectos subjetivos de los informantes en relación al elemento de estudio.

El tema de estudio aplica la investigación descriptiva, debido a que se identifica cada una de las propiedades, características y rasgos importantes entre la Contabilidad Financiera y Tributaria con la finalidad de conocer las diferencias entre ambas ciencias para su correcta aplicación tanto en el campo académico como laboral.

**Investigación documental:** La investigación documental comprende los procedimientos o medios que permiten registrar las fuentes de información, así también organiza y sistematiza información teórica y empírica que contiene un libro, artículo, informe de investigación, censo, u otros documentos, para utilizarla con el fin de tener un conocimiento preliminar del elemento de estudio y poder plantear el problema de investigación, el marco teórico, conceptual y la idea a defender.

La teoría científica articula orgánicamente diversas leyes y conceptos con el objeto de explicar y predecir, en la medida de lo posible determinados fenómenos que se presentan en una parcela de la realidad objetiva.

Conociendo lo anteriormente expuesto se aplica la investigación descriptiva y documental al presente trabajo debido a que se estudia el problema con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento con apoyo en trabajos previos, información de datos divulgados, libros, leyes entre otros.

### **3.1.2 Enfoque de la investigación.**

El tipo de investigación que se realizarán en el presente trabajo de investigación es cualitativo de acuerdo al autor del libro Teoría y Práctica de la Investigación Cualitativa, expresa que este método pone énfasis en estudiar fenómenos sociales en el propio entorno natural en que ocurren, dando primacía a los aspectos de la conducta del ser humano sobre las características del elemento a investigar.

Es por lo tanto que se ha seleccionado el tipo de investigación cualitativa, debido a que la presente investigación se puede conocer y descubrir cada una de

las características tanto de la Contabilidad Financiera como la Tributaria, permitiendo identificar las principales diferencias entre ambas ciencias, destacando sus rasgos primordiales las cuales permiten diferenciar ambas ciencias.

Los rasgos que aplicamos en la investigación cualitativa son los siguientes:

- Subjetividad;
- Empatía;
- Riqueza; y
- Proximidad.

En el presente método se estructura de teorías brújulas que permiten orientar con el objetivo de tener una idea clara del tema de estudio.

### **3.1.3 Técnicas de investigación.**

EL presente trabajo de investigación aplica las técnicas tales como la observación, el análisis de documentos, interpretación de datos que ayudan mucho al desarrollo del elemento investigado.

**Observación:** Permite observar los acontecimientos en el lugar de su existencia: además se observaron documentos los cuales cumplieron un papel importante para desarrollar el presente trabajo de investigación. La observación permitió el desarrollo de la presente investigación debido a las inconsistencias que existen tanto entre la Contabilidad Financiera como Tributaria dado que muchos usuarios conocen completamente una ciencia pero desconocen parcialmente la otra, causando malestar con el cumplimiento de obligaciones establecidas por los

diferentes organismos de control. Uno de los hechos observados más comunes basada en la experiencia laboral, se encuentran las múltiples notificaciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, determinando y exigiendo la corrección de errores por reconocimiento de gastos no deducibles y el reverso de montos cargados en activos por impuestos diferidos, afectando así a la liquidez del ente jurídico.

**Análisis de documentos:** Mediante el análisis de documento, se determina los contingentes financieros y tributarios basados en la correcta contabilización bajo las normas que rigen cada ciencia. Mediante el análisis de documentos tales como normas, libros, leyes, artículos, notificaciones, etc, permite conocer de forma global las bases teóricas de las leyes que aplica cada ciencia, obteniendo así una idea clara de las obligaciones a cumplir para con los organismos de control en Ecuador y evitar sanciones a futuro.

**Interpretación de datos:** Se interpreta información plasmada en leyes, libros, artículos, trabajos de investigación realizados con anterioridad, con la finalidad de descifrar cada una de las normas que rigen tanto a la Contabilidad Financiera como a la Tributaria.

**Entrevista:** La entrevista es un instrumento de recolección de datos la cual consiste en un intercambio de ideas, opiniones mediante una conversación que se da entre una, dos o más personas donde el entrevistados es el encargado a realizar preguntas sobre un determinado tema. A través de la entrevista se obtiene información que permite comparar puntos fuentes entre uno o más entrevistados sobre el conocimiento de un tema específico.

### 3.1.4 Población y muestra.

Para determinar la población y muestra de la entrevista a ser aplicada dentro de la investigación es necesario conocer el concepto de cada término.

La población es el conjunto total de individuos, objetos o medidas que poseen algunas características observables. Por lo antes expresado, la población consiste en el universo total al cual se va a aplicar la muestra. De acuerdo al concepto de población, se determinará la población de nuestra investigación.

La entrevista basada en nuestra investigación se elaborará a colaboradores de una empresa consultora ubicada en la ciudad del Guayaquil cuya razón social es Celebriticorp S.A., mediante el cual a cada colaborador se le destina un número importante de clientes para brindar asesoría Contable y Tributaria. Se detalla la población de nuestra investigación.

**Tabla 4: Población**

Actividad empresarial	Número de colaboradores
<b>Industrial</b>	3
<b>Comercial</b>	4
<b>Servicios</b>	2
<b>Inmobiliaria</b>	2
<b>Total</b>	11

*Nota: Información basada en las diferentes empresas clasificadas por actividad que manejan los asesores.*

La tabla 4 expresa la población mediante el cual se va a basar la muestra para concluir con la respectiva entrevista relacionada al tema a investigar. La tabla incluye tanto la actividad empresarial del grupo de clientes que maneja la empresa

Celebriticorp S.A. y el número de asesores que se dicen ha dicho grupo por actividad. Se presenta la respectiva tabla relacionada a la muestra, cuya entrevista va a ser elaborada en base a este elemento.

**Tabla 5: Muestra**

<b>Actividad empresarial</b>	<b>Número de colaboradores</b>
<b>Industrial</b>	1
<b>Comercial</b>	1
<b>Servicios</b>	1
<b>Inmobiliaria</b>	1
<b>Total</b>	4

*Nota: Información basada en las diferentes empresas clasificadas por actividad que manejan los asesores.*

En la tabla 5 de la muestra, se ha elegido a un asesor de la parte operativa y de control para cada uno de las actividades del grupo empresarial.

**Perfil del entrevistado:** Supervisor Contable.

**Nombre del entrevistado:** CPA. Alexandra Valencia Cobos.

**Fecha de ejecución:** 25/10/2016.

**Entrevistador:** Jean Carlos Claudett Martínez

**1) ¿Conoce usted la diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Sí, conozco las diferencias entre ambas ciencias, una se encuentra regida por las Normas Internacionales de Información Financiera, y la otra por las leyes tributarias como el Código Tributario, la LORTI entre otros.

**2) ¿Conoce usted la partida conciliatoria entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Claro que sí, dicha partida se la denomina Conciliación Tributaria y que en términos generales es donde se debe sumar a la utilidad del ejercicio los respectivos gastos no deducibles.

**3) ¿Reconoce usted las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Si conozco las diferencias.

**4) ¿Aplica usted la Conciliación Tributaria en los Estados Financieros proporcionados por la Contabilidad Financiera?**

Depende, dado que si la empresa no tiene gastos no deducibles no la aplico.

**5) ¿Conoce usted que supremacía tiene la Contabilidad Financiera en la Contabilidad Tributaria?**

Para que la Contabilidad Tributaria surja es necesario que exista la Contabilidad Financiera.

**6) ¿La esencia de la Contabilidad Tributaria es contable o extracontable?**

La esencia en sí es extracontable dado que se deben elaborar auxiliares para registrar cada uno de los gastos no deducibles. Por lo general las empresas dentro de su plan de cuentas poseen una denominada gastos no deducibles pero es incorrecto porque esa cuenta no existe.

**7) ¿Conoce las principales diferencias que se establecen tanto en la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios y las leyes tributarias vigentes en nuestro país? ¿podría citarnos una diferencia?**

Sí, más aún yo que me encargo de supervisar a las empresas cuya actividad es industrial, la diferencia más abismal es sobre las mermas lo que comúnmente en la parte industrial se lo conoce como desperdicio, que de acuerdo a las Leyes Tributarias son consideradas parcialmente no deducibles.

**8) ¿Cree usted que la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias trata netamente del Impuesto a la Renta?**

Si trata sobre el Impuesto a la Renta, pero dicha norma debemos aplicarla de acuerdo a nuestras leyes tributarias vigentes.

**9) ¿Qué diferencia existe entre la revalorización de propiedad, planta y equipo de la Norma Internacional de Contabilidad 16 y las Leyes Tributarias vigentes en nuestro país?**

Hay varias, pero todo gira en torno a la depreciación, la LORTI no considera deducible la depreciación por revalorización de propiedad,

planta y equipo.

**10) ¿Puede citar alguna diferencia entre la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre los arrendamientos y las leyes tributarias basadas en este rubro?**

Desconozco totalmente las diferencias que existen entre ambas normas.

**11) ¿Registra usted los ingresos por actividades ordinarias de acuerdo a lo que la Norma Internacional indica o de acuerdo a lo que expresan las leyes tributarias?**

Por ese lado desconozco si existen diferencias por registros de ingresos tanto en una norma como en la otra.

**Análisis:** La CPA. Alexandra Valencia Cobo cuyo rol es de asesorar a empresas del sector industrial, determina que si conoce las diferencias entre la Contabilidad Financiera y Tributaria pero no en su totalidad, de las cuales expresa que es necesario conocer todas las diferencias establecidas con la finalidad de evitar sanciones por parte del organismo de control y determinar el correcto monto por concepto de Impuesto a la Renta.

**Perfil del entrevistado:** Supervisor Contable.

**Nombre del entrevistado:** CPA. Diana Anchundia Jaime.

**Fecha de ejecución:** 25/10/2016.

**Entrevistador:** Jenniffer Priscila Zambrano Martínez

**1) ¿Conoce usted la diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Sí, conozco las diferencias.

**2) ¿Conoce usted la partida conciliatoria entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Sí conozco la partida conciliatoria, se incluyen dividendos por ingresos exentos, ajustes por precios de transferencia, gastos no deducibles entre otros.

**3) ¿Reconoce usted las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y la Tributaria?**

Sí, pero no en su totalidad, dado que por lo general nuestro campo está en constante cambio.

**4) ¿Aplica usted la Conciliación Tributaria en los estados financieros proporcionados por la Contabilidad Financiera?**

Sí, dado que al encargarme de la supervisión contable de empresas

comerciales debemos obligatoriamente aplicar la conciliación debido a que siempre existirá un gasto no deducible.

**5) ¿Conoce usted que supremacía tiene la Contabilidad Financiera en la Contabilidad Tributaria?**

Sí, es necesario que la Contabilidad Financiera proporcione la información para que la Contabilidad Tributaria haga su trabajo.

**6) ¿La esencia de la Contabilidad Tributaria es contable o extracontable?**

Es extracontable, porque se deben elaborar auxiliares donde se lleven los registros de todas las partidas no deducibles para considerarlas dentro de la conciliación tributaria.

**7) ¿Conoce las principales diferencias que se establecen tanto en la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios y las leyes tributarias vigentes en nuestro país? ¿podría citarnos una diferencia?**

Sí, la más relevante en el ámbito comercial es sobre las pérdidas por deterioro de inventario, dado que por lo general los productos al momento de su traslado se dañan, por lo tanto debemos realizar el respectivo trámite ante un notario para considerar dicha pérdida como deducible.

**8) ¿Cree usted que la Norma Internacional de Contabilidad 12**

**impuesto a las ganancias trata netamente del Impuesto a la Renta?**

Si trata sobre el Impuesto a la Renta.

**9) ¿Qué diferencia existe entre la revalorización de propiedad, planta y equipo de la Norma Internacional de Contabilidad 16 y las leyes tributarias vigentes en nuestro país?**

Sinceramente desconozco dicha diferencia dado que por lo general en el ámbito comercial, los muebles no los revalorizamos, más bien los reemplazamos por nuevos al momento en que se deprecian en su totalidad.

**10) ¿Puede citar alguna diferencia entre la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre los arrendamientos y las leyes tributarias basadas en este rubro?**

La diferencia se basa en el contrato cuando es el caso del arrendamiento financiero, este debe tener opción de compra y el monto del contrato no debe pasar al monto calculado de acuerdo a los años de vida útil del bien.

**11) ¿Registra usted los ingresos por actividades ordinarias de acuerdo a lo que la Norma Internacional indica o de acuerdo a lo que expresan las leyes tributarias?**

Claro que sí al momento del registro debemos estar seguros que dicha venta va a ser cobrada para no presentar estados financieros que se alejen de la realidad, pero por lo general las empresas comerciales cobran en efectivo o si es al por mayor se solicita un anticipo.

**Análisis:** La supervisora contable, expresa que si conoce parcialmente las diferencias entre ambas ciencias, además indica con mucha exactitud que la Contabilidad Tributaria depende de la Contabilidad Financiera debido a que esta proporciona información necesaria para el cumplimiento de las obligaciones impositivas establecidas por el organismo de control. Por otro lado asienta que conoce parcialmente las diferencias debido a que las leyes siempre se encuentran en constantes modificaciones por lo cual es necesario mantenerse actualizado con el día a día del acontecer nacional.

**Perfil del entrevistado:** Asistente Senior A.

**Nombre del entrevistado:** Ing. Ericka Lara España.

**Fecha de ejecución:** 26/10/2016.

**Entrevistador:** Jean Carlos Claudett Martínez

**1) ¿Conoce usted la diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Claro que sí, más aún que me dedico a ofrecer consultorías al sector inmobiliario.

**2) ¿Conoce usted la partida conciliatoria entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Sí, esta partida se la conoce como Conciliación Tributaria.

**3) ¿Reconoce usted las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y la Tributaria?**

Sí, la diferencia es que en NIIF el gasto es gasto y en la Contabilidad Tributaria los divide en gastos deducibles y no deducibles.

**4) ¿Aplica usted la conciliación tributaria en los Estados Financiero proporcionados por la Contabilidad Financiera?**

Completamente, dado que en el ámbito inmobiliario por lo general existen gastos no deducibles como compras de bases de datos a clientes para

promocionar los bienes inmuebles.

**5) ¿Conoce usted que supremacía tiene la Contabilidad Financiera en la Contabilidad Tributaria?**

Sí, una necesita de la otra.

**6) ¿La esencia de la Contabilidad Tributaria es contable o extracontable?**

Es extracontable porque elaboras auxiliares donde se lleva un registro de los gastos no deducibles.

**7) ¿Conoce las principales diferencias que se establecen tanto en la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios y las leyes tributarias vigentes en nuestro país? ¿podría citarnos una diferencia?**

No, desconozco esa parte, además que no conocía que existían discrepancias entre ambas normas.

**8) ¿Cree usted que la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias trata netamente del Impuesto a la Renta?**

Sí.

**9) ¿Qué diferencia existe entre la revalorización de propiedad, planta y equipo de la Norma Internacional de Contabilidad 16 y las leyes tributarias vigentes en nuestro país?**

La diferencia es que la depreciación por concepto de revalorización es considerada como un gasto no deducible.

**10) ¿Puede citar alguna diferencia entre la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre los arrendamientos y las leyes tributarias basadas en este rubro?**

No conozco diferencia alguna.

**11) ¿Registra usted los ingresos por actividades ordinarias de acuerdo a lo que la Norma Internacional indica o de acuerdo a lo que expresan las leyes tributarias?**

No conozco que existan diferencias por registros de ingresos.

**Análisis:** La entrevistada cuyo rol es asesorar a empresas del sector inmobiliario, expresa asombro en cuanto a la diferencia establecida en los arrendamiento tanto financieros como operativo, además aconseja efectuar en todos los casos posibles la Conciliación Tributaria con la finalidad de efectuar una correcta determinación del Impuesto a la Renta y que de esta manera no afecte al flujo de la empresa.

**Perfil del entrevistado:** Asistente Senior A

**Nombre del entrevistado:** Srta. Belén Escobar Brito.

**Fecha de ejecución:** 26/10/2016

**Entrevistador:** Jenniffer Priscila Zambrano Martínez

**1) ¿Conoce usted la diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Sí, pero no en su totalidad, dado a que muchas NIIF no aplican con mis clientes designados cuya actividad es prestar servicios.

**2) ¿Conoce usted la partida conciliatoria entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?**

Si, la partida se llama Conciliación Tributaria.

**3) ¿Reconoce usted las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y la Tributaria?**

Sí, la tributaria los divide en deducible y los no deducibles mientras que la Financiera no los divide, solo se consideran gastos.

**4) ¿Aplica usted la Conciliación Tributaria en los estados financiero proporcionados por la Contabilidad Financiera?**

Sí, es necesario aplicarla para no tener problemas a futuros con el Servicio de Rentas Internas.

**5) ¿Conoce usted que supremacía tiene la Contabilidad Financiera en la Contabilidad Tributaria?**

Sí, una nace de la otra.

**6) ¿La esencia de la Contabilidad Tributaria es contable o extracontable?**

Es extracontable porque elaboran auxiliares extras que no se incluyen en la Contabilidad para distinguir los gastos no deducibles.

**7) ¿Conoce las principales diferencias que se establecen tanto en la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios y las leyes tributarias vigentes en nuestro país? ¿podría citarnos una diferencia?**

No conozco.

**8) ¿Cree usted que la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias trata netamente del Impuesto a la Renta?**

Sí.

**9) ¿Qué diferencia existe entre la revalorización de propiedad, planta y equipo de la Norma Internacional de Contabilidad 16 y las leyes tributarias vigentes en nuestro país?**

No conozco las diferencias.

**10) ¿Puede citar alguna diferencia entre la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre los arrendamientos y las leyes tributarias basadas en este rubro?**

Desconozco.

**11) ¿Registra usted los ingresos por actividades ordinarias de acuerdo a lo que la Norma Internacional indica o de acuerdo a lo que expresan las leyes tributarias?**

Registramos el ingreso cuando se establece un contrato, dado que dicho contrato es nuestro soporte de que nuestra factura va a ser cancelada.

**Análisis:** La entrevistada cuyo rol es asesora a empresas que ofrecen servicios de diferente tipo, asienta que no conocía en su totalidad las diferencias especialmente lo que determina la ley en cuanto a la depreciación por revalorización de propiedades, planta y equipo debido a que las empresas de servicios solo poseen el mobiliario necesario ya que su base fundamental de ingresos es la prestación de servicios profesionales. Ella determina que es necesario en todos los casos posibles aplicar la Conciliación Tributaria con la finalidad de determinar el correcto valor a cancelar por concepto de Impuesto a la Renta..

### 3.1.5 Análisis de los resultados

Se ha elaborado un cuadro donde se resumen las respuestas de las entrevista efectuadas a 4 colaboradores que manejan diferentes clientes basados en su actividad comercial.

*Tabla 6: Análisis de los resultados*

Pregunta	Industrial	Comercial	Inmobiliario	Servicios
¿Conoce usted la diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?	Sí	Sí	Sí	No
¿Conoce usted la partida conciliatoria entre la Contabilidad Financiera y Tributaria?	Sí	Sí	Sí	Sí
¿Reconoce usted las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y la Tributaria?	Sí	No	Sí	Sí
¿Aplica usted la Conciliación Tributaria en los Estados Financiero proporcionados por la Contabilidad Financiera?	No	Sí	Sí	Sí
¿Conoce usted que supremacía tiene la Contabilidad Financiera en la Contabilidad Tributaria?	Si	Sí	Sí	Sí
¿La esencia de la Contabilidad Tributaria es contable o extracontable?	Si	Si	Sí	Sí
¿Conoce las principales diferencias que se establecen tanto en la Norma Internacional de Contabilidad 2	Sí	Sí	No	No

<b>Pregunta</b>	<b>Industrial</b>	<b>Comercial</b>	<b>Inmobiliario</b>	<b>Servicios</b>
Inventarios y las leyes tributarias vigentes en nuestro país? ¿Podría citarnos una diferencia?				
¿Cree usted que la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias trata netamente del Impuesto a la Renta?	Sí	Sí	Si	Sí
¿Qué diferencia existe entre la revalorización de propiedad, planta y equipo de la Norma Internacional de Contabilidad 16 y las leyes tributarias vigentes en nuestro país?	Sí	No	Si	No
¿Puede citar alguna diferencia entre la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre los arrendamientos y las leyes tributarias basadas en este rubro?	No	Si	No	No
¿Registra usted los ingresos por actividades ordinarias de acuerdo a lo que la Norma Internacional indica o de acuerdo a lo que expresan las leyes tributarias?	No	Si	No	Sí
<b>Total ñNoö</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>Total ñSíö</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>8</b>	<b>7</b>

*Nota: La tabla 6 muestra el resultado de la entrevista efectuada a 4 colaboradores de una empresa cuya actividad principal es la prestación de servicios de consultoría en el área Contable y Tributaria.*

La tabla 6 resumen las respuestas que cada entrevistado dio al momento de efectuar las respectivas interrogantes basadas en nuestra investigación.

Se presenta un cuadro con expresiones porcentuales con el objetivo de facilitar el análisis del mismo

**Tabla 7: Expresiones porcentuales**

<b>Respuesta</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Expresión porcentual</b>
<b>Si</b>	32	72.73%
<b>No</b>	12	27.27%
<b>Total</b>	44	100%

*Nota: La presente tabla expone las expresiones porcentuales que representa cada una de las respuestas emitidas por los entrevistados.*

La tabla 7 expone las expresiones porcentuales que se le ha dado a cada una de las respuestas basadas en las entrevistas efectuadas al personal respectivo. Los resultados determinan que el 72.73% de preguntas realizadas en la entrevista fueron correctas mientras que un 27.27% fueron contestadas con un "no", por lo tanto, en términos generales el personal conoce las diferencias que existen entre ambas ciencias además de aplicar la respectiva conciliación, tienen en cuenta cada una de las discrepancias con el objetivo de evitar problemas futuros con los organismos de control respectivos.

Una vez efectuada la entrevista a cada colaborador, se procedió a realizar interrogantes en base a los resultados que arrojaron las entrevistas. Se ha considerado para cada pregunta la respuesta "no", con el objetivo de conocer el tratamiento contable de cada rubro cuyo colaborador no conoce las diferencias

establecidas.

### **Gastos en la Contabilidad Financiera y Tributaria.**

Los colaboradores cuyo rol es prestar servicios de asesoría contable a empresas comerciales, respondió que no conoce en su totalidad las diferencias entre los gastos de la Contabilidad Financiera y la Tributaria. Para lo cual se solicitó que indique el registro contable que se debe efectuar en el caso de que una empresa comercial decide reparar un mostrador pero el maestro no va a emitir factura. De acuerdo a la empresa, el asiento contable que se debe efectuar es:

**Tabla 8: Registro de mantenimientos y reparaciones**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Mantenimientos y reparaciones	\$ A	
	Bancos		\$ B
	P/R Reparación de mostrador		

*Nota: Contabilización de mantenimientos de mobiliarios sin comprobante de venta.*

### **Análisis Contable.**

Según el asiento contable expuesto, se debe efectuar el débito en la cuenta de gastos reconocida como "Mantenimientos y reparaciones" y debe acreditar según sea la forma de pago acordada, sea esta con cheque o proceder a registrar una cuenta por pagar en el caso de que se otorgue crédito por el trabajo efectuado.

### **Análisis Tributario.**

El asiento contable que se efectuó de acuerdo a lo respondido por los asesores, se considera como un gasto deducible, debido a que se está realizando la reparación

de un mobiliario necesario para poder mostrar el producto al consumidor. De acuerdo al análisis efectuado y según lo que señala la RALORTI en el artículo 27 expresa que serán deducibles todos los costos y gastos necesarios dentro del ejercicio económico con el objetivo de mantener rentas gravadas pero siempre y cuando, el gasto se encuentre sustentado con comprobantes de venta autorizados por el Servicio de Rentas Internas. Por lo tanto de acuerdo a lo que expresa la ley, el gasto por mantenimientos y reparaciones deberá ser incluido dentro del proceso conciliatorio para efectos del cálculo de impuesto a la renta.

**Tabla 9: Diferencia de gastos**

Caso	Contabilidad Financiera	Contabilidad Tributaria	Efecto
Reparación de mobiliario de la empresa sin comprobante de venta emitido por el proveedor.	La norma reconoce a la reparación de mobiliario o compra de repuesto como un gasto siempre y cuando el monto no sea representativo, debido a que puede ser considerado dentro del rubro de propiedad, planta y equipo	La RALORTI en el artículo 27 expresa que ningún gasto puede ser considerado como deducible si no se encuentra sustentado con comprobantes de venta autorizados por el Servicio de Rentas Internas.	Incluir el monto en el proceso conciliatorio reconocido en la Ley como Conciliación Tributaria, cuyo efecto se va a reflejar en el aumento de pago de Impuesto a la Renta anual, afectado al flujo de la empresa.

*Nota: Diferencia entre la Contabilidad Financiera, Tributaria y su efecto basada en gastos.*

### **Baja de inventarios.**

Se efectuó la consulta a las asesoras cuyo rol es brindar soporte a las empresas de servicios e inmobiliarias, por lo cual han indicado que no conocen las diferencias establecidas entre la NIC 2 y las leyes tributaria vigentes en el país, debido a que por una parte las empresas de servicios no poseen inventarios y por lo consiguiente las empresas inmobiliarias siempre se manejan con Fideicomisos, por lo tanto la inmobiliaria se encarga de cobrar honorarios o comisiones al respectivo fideicomiso por las actividades efectuadas. Pero se solicitó que nos ayuden con la contabilización del siguiente ejemplo basado en inventarios: La empresa XYZ realiza una baja de inventarios con el objetivo de alcanzar el valor neto de realización del mismo.

### **Análisis contable.**

Las asesoras expresaron que la contabilización se debe efectuar registrando en el debe la respectiva provisión por baja de inventarios cuya naturaleza es deudora y la contrapartida debe ser afectada directamente a la cuenta de inventarios en el haber cuyo objetivo es disminuir el saldo de la cuenta con el objetivo de alcanzar el valor neto de realización

***Tabla 10: Registro de ajuste Valor Neto de Realización***

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Provisión por baja de inventarios	\$ A	
	Inventarios		\$ B
	P/R Ajuste para alcanzar el valor neto de realización		

*Nota: Asiento contable que se debe efectuar para contabilizar la provisión para alcanzar el valor neto de realización.*

Lo que la empresa no consideró es que debe contabilizar en el periodo posterior al ejercicio económico, el respectivo asiento contable en función a los Activos por Impuestos Diferidos, para la cual se debe efectuar la respectiva contabilización.

Para considerar el monto se debe efectuar el respectivo cálculo que se deberá incluir tanto en el débito como en el crédito.

<b>Provisión por baja de inventarios</b>	\$ A
<b>(x) Impuesto a la Renta</b>	22%
<b>Activos por Impuestos Diferidos</b>	\$ C

**Tabla 11: Registro de Impuestos Diferidos**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Activos por Impuestos Diferidos	\$ C	
	Impuesto a la Renta por pagar		\$ C
	P/R Ajuste para alcanzar el valor neto de realización		

*Nota: Contabilización del impuesto diferido por baja de inventario para alcanzar el valor neto de realización.*

El asiento realizado cuyo débito se efectuó en la cuenta de Activos por Impuestos Diferidos, su efecto se fundamenta en que dicho monto podrá ser cobrado a la Administración Tributaria en cualquier momento siempre y cuando se cumplan con los requisitos establecidos por este, en otras palabras, la cuenta de Activos por Impuestos Diferidos en este caso se considera como una cuenta por cobrar al Servicio de Rentas Internas.

### **Análisis tributario.**

En relación al análisis tributario basado en la baja de inventarios por alcanzar el valor neto de realización, de acuerdo a lo que expresa la LORTI en el artículo 28, numeral 8, literal b, asienta que las pérdidas por baja de inventario, deben estar soportadas a través de una declaración juramentada donde se exprese, la donación, o destrucción total del inventario obsoleto, por lo cual el artículo no expresa que se considera como deducible la baja de inventarios para alcanzar el valor neto de realización por lo tanto debe ser considerado como no deducible para efectos conciliatorios.

Pero la LORTI en el artículo basado en Impuestos Diferidos, si reconoce a la baja de inventarios para alcanzar el valor neto de realización como un Activo por Impuestos diferidos expresando: "las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización de inventarios, serán consideradas como no deducibles en el periodo en que se registran contablemente, sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto" por lo tanto, la ley indica que en el ejercicio contable en que se registra debe ser considerado como no deducible, posterior al año fiscal, debe ser considerado como un impuesto diferido el cual podrá ser utilizado en el momento en el que se pueda realizar la venta del inventario o el respectivo autoconsumo.

**Tabla 12: Discrepancia por pérdida de inventario**

Caso	Contabilidad Financiera	Contabilidad Tributaria	Efecto
Ajuste por pérdida de inventario para alcanzar el valor neto de realización.	La norma permite realizar cuantas veces sea necesario el respectivo ajuste hasta que el valor de inventarios alcance el valor neto de realización dentro del ejercicio económico.	La RALORTI en el artículo 28, numeral 8, literal B, solo considera a la pérdida de inventario por deterioro, por lo tanto se debe realizar la donación o destrucción del mismo.	Se deberá incluir en la Conciliación Tributaria como un gasto no deducible dentro del ejercicio fiscal.

*Nota: Diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria en el caso de ajuste por pérdida de inventario para alcanzar el valor neto de realización.*

### **Revaluación de propiedad, planta y equipo.**

En cuanto a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, los asesores cuya actividad es soportar a empresas comerciales y de servicios se les cuestionó sobre el tratamiento contable que se debe efectuar en el caso de que la empresa decida realizar una revaluación, como se debe efectuar la contabilización por concepto de depreciación del momento revalorado.

### **Análisis contable.**

De acuerdo a las asesoras el registro contable que se debe efectuar afecta al gasto, la cuenta que se debe aplicar es depreciación de propiedad, planta y equipo, su contrapartida cuya naturaleza es deudora con saldo negativo debe ser registrada en

la cuenta depreciación acumulada.

**Tabla 13: Registro depreciación de revaluación**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Depreciación de propiedad, planta y equipo	\$ A	
	Depreciación Acumulada		\$ B
	P/R Depreciación por revaluación		

*Nota: Asiento contable que se debe efectuar para depreciar el inmovilizado material.*

De acuerdo a la empresa, la depreciación se debe registrar en la respectiva cuenta de gastos además deberá ser reconocido como un gasto deducible debido a que existe el soporte donde se expresa el momento y el bien a revalorizar, acreditando a la cuenta depreciación acumulada considerada como una cuenta de Activo con saldo negativo. El monto que se debe incluir en el asiento contable, se deberá calcular de la siguiente manera:

<b>Valor del bien</b>	\$	X
<b>(-) Valor actual del bien revalorizado</b>	\$	Y
<b>Monto revalorizado</b>	\$	Z

Al monto revalorizado, se le deberá efectuar la respectiva depreciación basándose en la clasificación del bien dentro de propiedad, planta y equipo, dependiendo de dicha clasificación se deberá considerar el porcentaje máximo a depreciar de acuerdo a la norma y a la ley.

### **Análisis tributario.**

De acuerdo a lo que expresa la RALORTI, en el artículo 28, numeral 6, literal f, asienta que la depreciación por revaluación debe ser considerada como un gasto no deducible. Por lo tanto, en el caso expuesto en revaluación de propiedad, planta y equipos se considera como no deducible y por lo tanto, deberá ser incluido como tal en el proceso conciliatorio.

**Tabla 14: Discrepancia en depreciación por revaluación**

Caso	Contabilidad Financiera	Contabilidad Tributaria	Efecto
Depreciación por revaluación de propiedad, planta y equipo.	La norma reconoce a la depreciación por revaluación de propiedad, planta y equipo como un gasto dentro del ejercicio fiscal.	La RALORTI en el artículo 28, reconoce a la depreciación por revaluación como un gasto no deducible.	Por lo tanto se debe incluir en el proceso conciliatorio como un gasto no deducible, afectan al valor a pagar por dicho impuesto.

*Nota: Diferencia entre la Contabilidad Financiera y Tributaria por depreciación de revaluación del inmovilizado material.*

### **Arrendamientos Financieros.**

Los colaboradores cuya actividad es soportar a empresas industriales, inmobiliarias y servicios indicaron que en cuanto a las arrendamientos financieros solo era necesario recibir la respectiva factura por dicho gasto.

### **Análisis contable.**

De acuerdo a los asesores, el asiento contable es muy simple, además de registrar los respectivos impuestos y efectuar las retenciones que impone la ley, el asiento contable debe afectar a la cuenta de gastos en el debe el respectivo arrendamiento financiero, mientras que en el haber, se deberá registrar la cuenta por pagar en caso de que el proveedor otorgue crédito o contabilizar directamente el pago mediante cheque.

**Tabla 15: Registro de arrendamiento financiero.**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Arrendamiento financiero	\$ A	
	Bancos		\$ B
	P/R Gasto por arrendamiento financiero.		

*Nota: Asiento contable que registra el arrendamiento financiero.*

### **Análisis tributario.**

Según lo que expresa la norma en el la LRTI, artículo 10, numeral 2, considera no deducible al leasing 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 sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante.

Por lo tanto, se deberá considerar el punto expuesto anteriormente para considerar si el gasto por concepto de arrendamiento financiera es considerado o no como un gasto no deducible y por tal ser incluido dentro del proceso conciliatorio. En el caso de que sea considerado como un gasto no deducible, este afectará directamente al monto de impuesto a la renta a cancelar y a su vez a la

liquidez de la empresa.

### **Ingresos de actividades ordinarias.**

De acuerdo al caso expuesto basado en contratos de construcción, los colaboradores, indicaron que el ingreso se deberá reconocer al término del contrato, por lo tanto, al término de la obra, se deberá contabilizar el respectivo ingreso de la siguiente manera.

**Tabla 16: Registro de ingresos**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Bancos	\$ A	
	Ingresos por actividades ordinarias		\$ B
	P/R Ingresos por construcción		

*Nota: Contabilización de ingresos en actividades de construcción.*

Pero le indicamos que la norma expresa que el registro se debe efectuar de forma periódica es decir de acuerdo al respectivo ejercicio contable, efectuando el siguiente asiento en el caso de que el monto que nos van a cancelar por la construcción de la obra se va a recibir al término del contrato.

**Tabla 17: Registro de ingresos por construcción**

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	Cuentas por cobrar clientes	\$ A	
	Ingresos por actividades ordinarias		\$ B
	P/R Ingreso por actividad de construcción		

*Nota: Asiento contable que registra el ingreso del ejercicio fiscal por actividades de construcción.*

### **Análisis tributario.**

La NIC 18 en reconocimiento de los ingresos por prestación de servicios concuerda con lo que establece la LORTI en el artículo 28 en cuanto a los ingresos por construcciones. La ley indica «Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción, liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes». Por lo tanto, se deberá efectuar la contabilización de los ingresos basados en la NIC 18.

## Capítulo IV

### Informe técnico.

#### Esquema general del informe técnico.

Antes de plasmar el esquema general del informe técnico, es necesario conocer el concepto y objetivo de dicho informe. El informe es aquel documento en donde se plasma el resultado de la investigación o de un trabajo específico. El objetivo primordial del informe es dar a conocer a cada uno de los usuarios los resultados de la investigación.

Se muestra un esquema general del informe técnico basado en nuestra investigación:

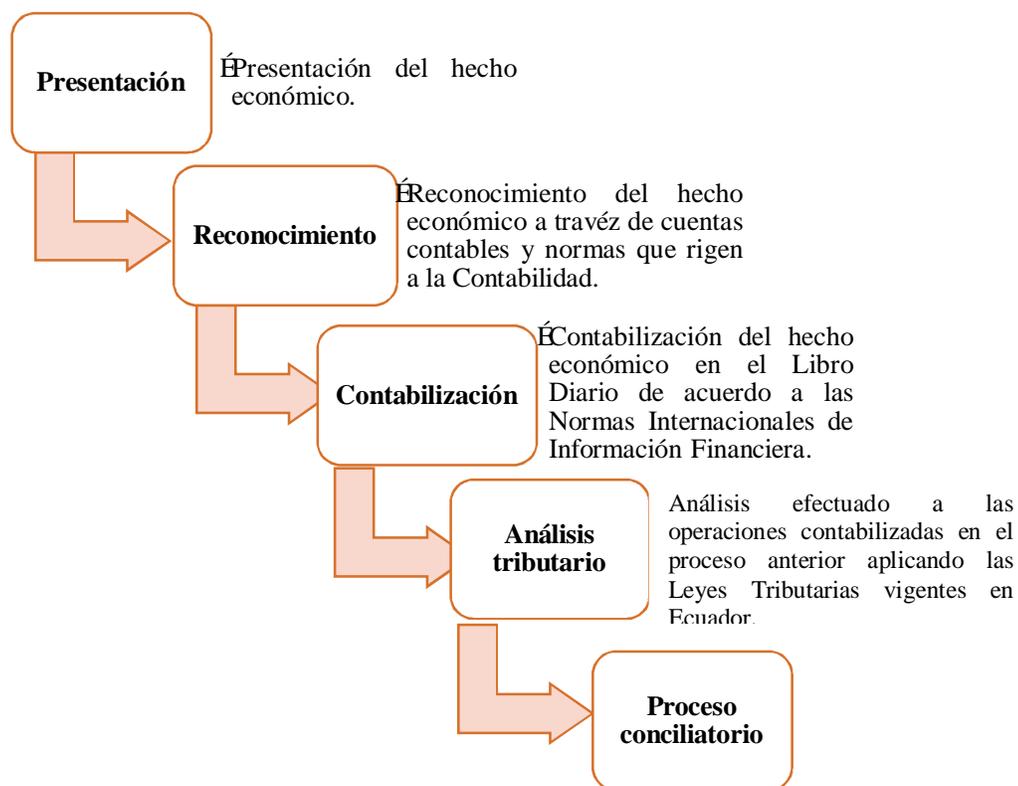


Figura 31.

Nota: Esquema general del informe técnico a ser aplicado en todo proceso contable.

### **Presentación del hecho económico.**

La presentación del hecho económico es la primera etapa que se presenta dentro de todo proceso contable, es decir que no existiera la Contabilidad si no se presentara un hecho económico sujeto al registro en el libro diario. El hecho económico se presenta en cualquier momento o circunstancia dentro del ejercicio fiscal. Entiéndase por hecho económico a toda aquella actividad en donde se va a realizar una transferencia o prestación de servicios que se refleje en términos monetarios.

### **Reconocimiento.**

Una vez que se haya presentado el hecho económico, es necesario reconocerlo en términos contables, es decir designar cuentas contables al hecho económico, identificando el deudor y al acreedor. En este proceso es importante conocer las Normas Internacionales de Información Financiera además de la técnica contable para efectuar el correcto reconocimiento de la partida. En nuestra encuesta basada en el análisis contable, se efectuó tanto la presentación del hecho así como el respectivo reconocimiento del mismo, es decir que si se desea efectuar la depreciación, se debe conocer correctamente las cuentas contables que afectaría la presentación del hecho.

### **Contabilización.**

Una vez que ha efectuado el reconocimiento, se procede a la contabilización del hecho económico, que no es otra cosa que registrar en el libro diario las cuentas que se designaron en el proceso del reconocimiento con el objetivo primordial de dejar plasmado en los registros de la empresa el hecho en términos monetarios.

## **Análisis Tributario.**

Después de haber efectuado la contabilización es necesario conocer el efecto tributario que causa dicho hecho económico, debido a que la Contabilidad Financiera está regida por las Normas Internacionales de Información Financiera, mientras que la Contabilidad Tributaria se debe efectuar en base a las leyes tributarias vigentes en el país. Es necesario recalcar que sin la Contabilidad Financiera no existiría la Contabilidad Tributaria, debido a que el análisis se basa en el registro efectuado por la Contabilidad Financiera con el fin de cumplir con las obligaciones que determina el organismo de control el Servicio de Rentas Internas.

## **Relación del procedimiento contable y el análisis tributario.**

En Ecuador se ha presentado una gran problemática en cuanto a la contabilización y el análisis tributario debido a que cada una está regida por normas y leyes muy diferentes que por lo general causan confusión al usuario en el momento de la contabilización. Nuevamente es necesario recalcar que la Contabilidad Financiera cuyo organismo de control en el país es la Superintendencia de Compañías, exige la presentación de estados financieros bajo las Normas Internacionales de Información Financiera, mientras que el organismo de control tributario, exige el cumplimiento de las obligaciones basadas en las normas fiscales. Por lo consiguiente se ha presentado la problemática de que muchos usuarios desconocen las diferencias que existen entre ambas normas.

Se toma como ejemplo los registros contables que se han considerado en las entrevistas.

En el caso de que la empresa comercial que decide reparar un mostrador para lo cual, el maestro no va a emitir factura. El registro contable es correcto, registrando en el debe el respectivo gasto y en el haber la forma de pago. Pero el asesor indica que el gasto es considerado como deducible, para lo cual, de acuerdo a la RALORTI, artículo 27 trata sobre las deducciones generales, expresa que los costos y gastos deben estar sustentados correctamente en comprobantes de ventas. Por lo tanto el maestro no va a emitir factura y dicho gasto deber ser considerado dentro de la conciliación tributaria como un gasto no deducible para efectos de Impuesto a la Renta.

En relación a la depreciación por la revaluación que se efectuó, el registro contable es el correcto, pero así mismo la RALORTI en el artículo 28, numeral 6, literal (f) indica que cuando el contribuyente proceda con la revaluación de activos, la depreciación de dicho revalúo será considerada como no deducible. Por lo tanto se deberá incluir dentro de la conciliación tributaria como un gasto no deducible para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta. Por lo tanto se debe tomar en cuenta que una vez efectuada la respectiva contabilización del hecho económico es necesario efectuar el análisis tributario, para conocer si el gasto deberá ser considerado

### **Proceso conciliatorio.**

El proceso conciliatorio se basa principalmente en la conciliación tributaria. La conciliación tributaria es una operación donde se registran las diferencias existentes entre las Normas Internacionales de Información Financiera vs las leyes tributarias vigentes en Ecuador. La conciliación está conformada por varios rubros, pero la presente investigación se basa en la deducibilidad del gasto, que no es más que otra cosa que la sumatoria de todos aquellos gastos considerados no deducibles para efectos del cálculo de Impuesto a la Renta.

El efecto que causan los gastos no deducibles dentro de la conciliación tributaria, es un efecto cero. Se expresa que es un efecto cero debido a que la conciliación se la efectúa una vez elaborado el estado de resultados, cuyo gasto afectó disminuyendo la utilidad del ejercicio. Pero en la conciliación tributaria, todos aquellos gastos no deducibles se deberán sumar a la utilidad, reflejando un efecto cero, es decir como que si nunca se haya registrado el gasto.

Se muestra la conciliación Tributaria y su efecto en el cálculo del impuesto a la renta.

### Conciliación Tributaria

<b>Conciliación Tributaria</b>	
Utilidad Contable	\$ 6.350,00
(-) 15% Participación de trabajadores	952,50
(-) Dividendos exentos	-
(+) Gastos relacionados a ingresos exentos	-
(+) Gastos no deducibles	4.000,00
(+) 15% Participación de trabajadores, ingresos exentos	-
(-) Otros deducibles	-
(+) Ajustes por precios de transferencia	-
(-) Incremento de nuevos empleos	-
(-) Pagos a empleados por discapacidad	-
(-) Amortización por pérdidas	-
<b>Base Imponible de Impuesto a la Renta</b>	<b>9.397,50</b>
22% Impuesto a la Renta	2.067,45
(-) Retenciones de Impuesto a la renta que le han efectuado	845,00
<b>IMPUESTO A LA RENTA A CANCELAR</b>	<b>\$ 1.222,45</b>

Se presenta la misma Conciliación Tributaria pero sin considerar los gastos no deducibles:

### Conciliación Tributaria

<b>Conciliación Tributaria</b>	
Utilidad Contable	\$ 6.350,00
(-) 15% Participación de trabajadores	952,5
(-) Dividendos exentos	-
(+) Gastos relacionados a ingresos exentos	-
(+) Gastos no deducibles	-
(+) 15% Participación de trabajadores, ingresos exentos	-
(-) Otros deducibles	-
(+) Ajustes por precios de transferencia	-
(-) Incremento de nuevos empleos	-
(-) Pagos a empleados por discapacidad	-
(-) Amortización por pérdidas	-
<b>Base Imponible de Impuesto a la Renta</b>	<b>5.397,50</b>
22% Impuesto a la Renta	1.187,45
(-) Retenciones de Impuesto a la renta que le han efectuado	845
<b>IMPUESTO A LA RENTA A CANCELAR</b>	<b>\$ 342,45</b>

La diferencia en el cálculo del Impuesto a la Renta, representa un 256.97% de diferencia en el caso de que la empresa no considere los gastos no deducibles dentro de la Conciliación Tributaria.

## **Conclusiones.**

Durante el proceso de investigación se han identificado las siguientes conclusiones:

- La Norma Internacional de Contabilidad 2 basada en Inventarios reconoce tanto a la baja y deterioro como gasto dentro del ejercicio fiscal por lo tanto refleja una disminución en la utilidad del ejercicio, mientras que las leyes tributarias vigentes en el país los reconoce como un gasto no deducible afectando el monto a pagar por concepto de Impuesto a la Renta y por ende al flujo de la empresa.
- La Norma Internacional de Contabilidad 2 basada en Inventarios reconoce al ajuste de inventario para alcanzar el valor neto de realización como un gasto siempre y cuando sea necesario efectuarlo, mientras que las leyes tributarias vigentes en nuestro país no reconocen al nombrado ajuste como deducibles para efectos de cálculo de Impuesto a la Renta.
- La Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las ganancias se basa principalmente en la conciliación tributaria que se debe efectuar una vez culminado el ejercicio económico para determinar el valor a cancelar por concepto de Impuesto a la Renta.
- La Norma Internacional de Contabilidad 16 propiedad, planta y equipo, determina que se pueden efectuar revaluaciones en este rubro y que el gasto por concepto de depreciación por revaluación debe ser considerado como gasto y por ende disminuye la utilidad del ejercicio, mientras que las leyes tributarias no reconocer a la depreciación por la revaluación de propiedad planta y equipo como deducibles.
- La Norma Internacional de Contabilidad 16 propiedad, planta y equipo considera al deterioro como un gasto, por ende disminuye la utilidad del ejercicio, mientras que las leyes tributarias reconocen al deterioro de propiedad, planta y equipo como un gasto no deducible, por lo tanto debe ser considerado en el proceso conciliatorio.

- La Norma Internacional de Contabilidad reconoce tanto al arrendamiento financiero como operativo como un gasto dentro del ejercicio económico mientras que las leyes tributarias vigentes indica que para ser considerado como deducible para efecto de cálculo de Impuesto a la Renta debe cumplir con ciertos requisitos, que se deben analizar al momento de firmar el respectivo contrato.
- La Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias, expresa que los ingresos relacionados a contratos de construcción se deberá efectuar de forma parcial es decir reconocer el respectivo ingreso en cada ejercicio económico y no al culminar el contrato u obra, las leyes tributarias vigentes en el país se encuentran en total concordancia con las Norma Internacional de Contabilidad 18.
- De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias, el ingreso se debe reconocer al momento en que desaparezca la incertidumbre en cuanto al cobro por la transferencia de bienes o prestación de servicios, mientras que las leyes tributarias reconoce al ingreso en el momento en que se emite el respectivo comprobante de venta autorizado por el organismo de control.

## **Recomendaciones.**

De acuerdo a la investigación efectuada en base a la Contabilidad Financiera y su Relación con la Contabilidad Tributaria, se han determinado las siguientes recomendaciones:

- Considerar a la baja o deterioro del inventario como un gasto no deducible en el caso de que no se encuentre completamente obsoleto, para efectos de cálculo de Impuesto a la Renta, por ende se deberá incluir dentro del proceso conciliatorio.
- Reconocer directamente como un gasto no deducible dentro del periodo económico al ajuste efectuado para alcanzar el valor neto de realización, además se debe reconocer como un impuesto diferido el pago de Impuesto a la Renta por dicho gasto no deducible debido a que podrá ser cobrado a la administración tributaria al momento de su autoconsumo o venta.
- Aplicar en todo caso la conciliación tributaria con el objetivo de determinar el valor correcto a cancelar por concepto de Impuesto a la Renta.
- Incluir dentro del proceso conciliatorio tanto a la depreciación por revaluación como a la pérdida por deterior de propiedad, planta y equipo y considerarlo como un gasto no deducible para efectos del cálculo de Impuesto a la Renta.
- Analizar la respectiva contabilización, efectuar el análisis tributario en base al arrendamiento financiero y operativo entre el bien arrendado y el contrato firmado, con el fin de determinar si dicho gasto es considerado como un gasto deducible para efectos de cálculo de Impuesto a la Renta.
- Contabilizar los ingresos por contratos de construcción de acuerdo a lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad 18

debido a que existe total concordancia con las leyes tributarias vigentes en nuestro país.

- Analizar profundamente al cliente antes de realizar la transferencia de bienes o prestación de servicios con el objetivo de minimizar el riesgo e incertidumbre relacionada con el cobro de dicha transacción y reconocer con certeza el respectivo ingreso que deberá ser considerado para efectos de cálculo de Impuesto a la Renta.

## Bibliografía

Arimany, N., & Viladecans, C. (2010). *Estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo*. Barcelona: Profit.

Ayuso, A., Barrachina, M., Garrigos, R., Tamarit, C., & Urquidi, A. (2011). Casos Prácticos Resueltos de Contabilidad de Costos. En A. Ayuso, M. Barrachina, R. Garrigos, C. Tamarit, & A. Urquidi, *Casos Prácticos Resueltos de Contabilidad de Costos* (p. 197). Barcelona: Profit.

*Definiciones ABC*. (s.f.). Obtenido de Definiciones ABC:  
<http://www.definicionabc.com/economia/depreciacion.php>

Díaz Mondragón, M., & Vázquez Carrillo, N. (2013). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS) Principios y ejercicios avanzados de Contabilidad global*. Barcelona: Profit Editorial.

Figueroa, V. M. (2011). *Tu Guía Contable*. Obtenido de Tu Guía Contable:  
<http://www.tuguiacontable.com/2012/09/revaluacion-de-activos-fijos.html>

Gaitán, R. E. (2012). *Estados Financieros básicos bajo NIC/NIIF*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

IASC. (01 de 01 de 1995). *Norma Internacional de Contabilidad N° 18 (Ingresos de Actividades Ordinarias)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad N° 18 (Ingresos de Actividades Ordinarias):  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/18\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/18_NIC.pdf)

IASC. (01 de 01 de 1995). *Norma Internacional de Contabilidad No. 18*.

Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad No. 18:  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/18\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/18_NIC.pdf)

IASC. (01 de Enero de 1998). *Norma Internacional de Contabilidad n° 12 (NIC 12)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 12 (NIC 12):  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC12.pdf>

IASC. (01 de 01 de 2005). *Norma Internacional de Contabilidad 16*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad 16:  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/16\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf)

IASC. (01 de 01 de 2005). *Norma Internacional de Contabilidad 16*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad 16:  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC16.pdf>

IASC. (01 de 01 de 2005). *Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (NIC 1)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (NIC 1):  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC01.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2005). *Norma Internacional de Contabilidad N° 16 (NIC 16)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad N° 16 (NIC 16):  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC16.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *NIC 2 Inventarios*. Obtenido de NIC 2 Inventarios:  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

IASC. (01 de 01 de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad N° 17 (NIC 17)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad N° 17 (NIC 17):  
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC17.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad No 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad No 2 (NIC 2): <http://www.ifrs.org/Documents/IAS02.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2): <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2): <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2): <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2): <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

IASC. (01 de Enero de 2012). *Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2)*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad n° 2 (NIC 2): <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

LORTI. (s.f.). Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/de/impuesto-a-la-renta>

Mantilla, S. A. (2013). *Estándares/ Normas Internacionales de Información Financiera*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Mata Melo, J. (2015). *Introducción a la Contabilidad Financiera de las Pymes*. Madrid: Paraninfo.

Mora Neguídanos, A. (2008). *Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión*. Madrid: Ecobook.

Pérez, J., & Veiga, C. (2013). La Contabilidad y los Estados Financieros. En J. F.-C. Veiga, *La Contabilidad y los Estados Financieros* (págs. 14-15). Madrid: ESIC.

Restrepo, C. M. (2011). Contabilidad Tributaria. En C. M. Restrepo, *Contabilidad Tributaria* (p. 4). Bogotá: Ecoe Ediciones.

Restrepo, C. M. (2011). La Contabilidad Tributaria. En C. M. Restrepo, *La Contabilidad Tributaria* (págs. 4-5). Bogotá: Ecoe.

Sanchez Soloria, E. R. (2012). Contabilidad Financiera. En E. R. Sánchez, *Contabilidad Financiera* (p. 15). Nueva York: Palibrio.

SRI. (26 de 08 de 2016). *Normativa Tributaria*. Obtenido de Normativa Tributaria: [http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p\\_auth=4YV5ucmZ&p\\_p\\_id=busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_Anv7&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-1&p\\_p\\_col\\_count=1&\\_busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_I](http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p_auth=4YV5ucmZ&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_count=1&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_I)  
N

Vázquez Carrillo, N., & Díaz Mondragón, M. (2013). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS). En N. Vázquez Carrillo, & M. Díaz Mondragón, *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS)* (pá. 125). Barcelona: Profit.

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (21 de Julio del 2016) Codificación

Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno (13 de junio del 2016) Decreto ejecutivo 374

Código Tributario (22 de mayo del 2016) Registro oficial suplemento 38

Ley de Régimen Tributario Interno, codificación No. 2004-026