



**Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, servicios e industrial de la ciudad de Quito - Ecuador**

Naranjo Pozo, Dayana Stefanía

Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y del Comercio

Carrera de Licenciatura en Finanzas y Auditoría

Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Licenciada en Finanzas,  
Contadora Pública - Auditora

Dr. Altamirano Salazar, Washington Anibal PhD.

2020

## Urkund Analysis Result

Analysed Document: Dayana Stefanía Naranjo Pozo.docx (D78136124)  
Submitted: 8/25/2020 3:59:00 AM  
Submitted By: dsnaranjo4@espe.edu.ec  
Significance: 4 %

### Sources included in the report:

Capitulos Raúl Guale rg -11 sin graficos.docx (D31682497)  
CONSUELO MARIBEL RODRIGUEZ GARCÍA TESIS FINAL 07092018.pdf (D41263477)  
TESIS BERRONES - VILLAMIL - IMPACTO DE LA NIC 12 EN EL RESULTADO DE CONTROL TAX S.A..docx (D64777717)  
TESIS Los Impuestos diferidos frente al impuesto a las ganancias en tres empresas grandes de la Ciudad de Cuenca.pdf (D30554846)  
PROYECTO-FINAL-KEVIN-GONZALEZ- para pasar.docx (D63111246)  
TESIS Los Impuestos diferidos frente al impuesto a las ganancias en tres empresas grandes de la Ciudad de Cuenca.pdf (D30548998)  
TESIS 12.07 - TROYA-DAVILA.docx (D54427215)  
NIC12.TESIS.VERA.CABRERA.T.BELGICA.docx (D64804142)  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/>  
<https://pdfs.semanticscholar.org/d5b9/55bcf24c3f8eee926dbaa8de21e5b4960a8c.pdf>  
[http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/8845/IMPUESTO\\_DIFERENCIAS\\_TEMPORARIAS\\_MORALES\\_LUIS\\_ALBERTO.pdf?sequence=4](http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/8845/IMPUESTO_DIFERENCIAS_TEMPORARIAS_MORALES_LUIS_ALBERTO.pdf?sequence=4)  
<http://editorial.ucsg.edu.ec/ojs-empresarial/index.php/empresarial-ucsg/article/view/95Sancipri>  
<https://docplayer.es/amp/155913294-Escuela-superior-politecnica-de-chimborazo-tesis-de-grado.html>  
<https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/3676/1/TA009-2013.pdf>  
[https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/1738/1/Proyecto%20de%20Grado\\_Reconocimiento%20Impuesto%20Diferido.pdf](https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/1738/1/Proyecto%20de%20Grado_Reconocimiento%20Impuesto%20Diferido.pdf)

### Instances where selected sources appear:

50

DR. ANIBAL BARRAZA Ph.D.



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y  
DEL COMERCIO**

**CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que el trabajo de titulación, **“Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, servicios e industrial de la ciudad de Quito - Ecuador”** fue realizado por la señorita **Naranjo Pozo, Dayana Stefanía** el cual ha sido revisado y analizado en su totalidad por la herramienta de verificación de similitud de contenido; por lo tanto cumple con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que lo sustente públicamente.

Sangolquí, 23 de agosto 2020



Firmado electrónicamente por:  
**WASHINGTON ANIBAL  
ALTAMIRANO SALAZAR**

**Dr. Altamirano Salazar, Washington Anibal PhD.**

C. C: 1711080851



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y  
DEL COMERCIO**

**CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA**

**RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA**

Yo, **Naranjo Pozo, Dayana Stefania**, con cédula de ciudadanía n°1725898967, declaro que el contenido, ideas y criterios del trabajo de titulación: **Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, servicios e industrial de la ciudad de Quito – Ecuador** es de mi autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos, y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

**Sangolquí, 23 de agosto 2020**

Firma

**Naranjo Pozo, Dayana Stefania**

C.C.: 1725898967



# ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

## DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO

### CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA

#### AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Yo **Naranjo Pozo, Dayana Stefanía**, con cédula de ciudadanía n°1725898967, autorizo a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de titulación: **Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, servicios e industrial de la ciudad de Quito – Ecuador** en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi responsabilidad.

Sangolquí, 23 de agosto 2020

Firma

.....  
**Naranjo Pozo, Dayana Stefanía**

C.C.: 1725898967

## DEDICATORIA

*La presente Tesis de Grado me permito dedicarle principalmente a Dios quien como guía siempre estuvo presente en el caminar de mi vida, bendiciéndome, dándome fuerzas para así poder llegar a este momento tan especial.*

*A mi padre por ser la persona que me acompañó durante todo el trayecto estudiantil y que con sus sabios consejos y carácter supo guiarme para culminar mi carrera profesional.*

*A mi madre, que siempre ha estado junto a mí, por ser mi ejemplo a seguir y sobre todo por ser el pilar más importante para el logro de mis éxitos y por demostrar siempre su cariño, paciencia y amor incondicional.*

*A mi hermana, que le quiero mucho por brindarme su apoyo y compartir conmigo momentos hermosos, estoy segura que vas a llegar lejos, cumplirás todas tus metas y yo estaré a tu lado para apoyarte en todo momento.*

*A mi abuelito, que desde el cielo me brinda luz y fuerzas para seguir adelante, su mayor deseo y anhelo era verme convertida en una profesional, lo logramos mi precioso, y aunque quedaron muchas cosas pendientes por hacer, esto es por ti porque fuiste una pieza fundamental en mi vida para alcanzar esta meta tan deseada por los dos, te extraño y siempre estás en mi corazón.*

*Dayana Stefanía Naranjo Pozo*

## AGRADECIMIENTOS

*Quiero agradecer a Dios, por haberme dado la vida y permitirme el haber llegado a culminar un peldaño más, y llegar hasta esta etapa muy importante de mi carrera profesional.*

*A mi padre Gustavo, que desde mi infancia supo impartirme la importancia de los valores para poder ser un ente de bien, gracias por estar junto a mí en los momentos que más lo necesito.*

*A mi madre María de los Ángeles, gracias por tu apoyo incondicional, por el desvelo que has tenido por nosotros, por estar conmigo en cada etapa de mi vida, por ser una amiga y como toda una buena madre que das la vida por tus hijas.*

*A mi hermana Alejandra, no tengo palabras para decirte lo mucho que te quiero, gracias por apoyarme y darme tu confianza y ser parte de la alegría de mi vida.*

*A mi abuelito Papito Pozo, gracias por creer en mí, por apoyarme, por darme su cariño, consejos y sobre todo por guiarme siempre a pesar de que ahora te encuentras en el cielo junto a Dios, dándome tus bendiciones, estoy segura de que estas orgulloso de mí porque cumplí con uno de tus importantes deseos, te quiero mucho mi precioso.*

*Mi agradecimiento, reconocimiento y gratitud de todo corazón a mi Director de Tesis de Grado Dr. Aníbal Altamirano, quien ha sido un pilar muy importante en la elaboración del presente trabajo, su apoyo y confianza estuvo siempre enmarcada en su excelente orientación, dirección, enseñanza, sabiduría y mucho profesionalismo para su eficaz culminación y sobre todo por tener un gran don de persona al estar siempre pendiente para auscultar mis inquietudes. Estas frases quedan cortas como para poder describir su don de persona y de maestro, mi admiración siempre será imperecedera que Dios le bendiga por siempre.*

*Quiero también expresar mi reconocimiento a la Dra. Cristina Trujillo, por permitirme utilizar sus matrices de impuestos diferidos contribuyendo de igual manera en mi presente tesis con un granito de arena para culminar con éxito mi meta propuesta.*

*Para mis maestros, quienes supieron impartir sus enseñanzas con mucho profesionalismo.*

*A mis compañeros con quienes constituimos lasos de amistad y familiaridad, gracias por su colaboración, por compartir el devenir diario con sus experiencias que fortalecieron nuestra unidad.*

*No quiero pasar por alto en agradecer y enaltecer mi reconocimiento a mi querida Institución Educativa como es la gloriosa Universidad “ESPE” por haber abierto sus puertas para nutrirme de sabia sabiduría.*

*Agradezco la valiosa aceptación y colaboración a las empresas que sirvieron de fuente e información para la elaboración de mi tesis.*

*Dayana Stefanía Naranjo Pozo*



## Tabla de contenido

Resumen .....	18
Abstract .....	19
Introducción .....	20
Capítulo I .....	22
Problema de investigación .....	22
Tema de investigación .....	22
Planteamiento del Problema .....	22
Justificación .....	24
Objetivos .....	25
Objetivo General. ....	25
Objetivos Específicos. ....	25
Variables de la investigación .....	25
Clasificación De Variables. ....	26
Hipótesis .....	26
Estudio técnico .....	27
Método .....	27
Alcance de la investigación .....	27
Herramienta de recolección de datos .....	28
Fuentes de información .....	28
Muestra .....	28
Capítulo II .....	29

	10
Marco Teórico – Referencial .....	29
Marco Teórico .....	29
Teoría renta – producto.....	29
Teoría de los flujos de riqueza.....	30
Teoría del consumo más incremento patrimonial. ....	31
Principios tributarios.....	33
Principio de generalidad.....	33
Principio de progresividad.....	34
Principio de eficiencia.....	34
Principio de simplicidad administrativa.....	35
Principio de irretroactividad.....	36
Principio de equidad.....	37
Principio de transparencia.....	38
Principio de suficiencia recaudatoria.....	39
Principios Contables.....	41
Devengado.....	41
Negocio en marcha.....	42
Sustancia económica.....	43
Marco Referencial .....	44
Marco Conceptual .....	64
Impuesto.....	65

Impuesto a la Renta. ....	65
Impuesto a la renta causado corriente.....	66
Impuesto diferido.....	66
Base contable.....	66
Base fiscal.....	67
Diferencias permanentes.....	67
Diferencias temporarias.....	68
Diferencias temporarias imponible.....	69
Diferencias temporarias deducibles.....	69
Activo por impuesto diferido. ....	70
Pasivo por impuesto diferido. ....	70
Método del pasivo basado en el balance (MPBB). ....	70
NIC 12 – Impuesto a las ganancias.....	71
Artículo 28.1 – Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI).....	72
Capítulo III .....	75
Diagnóstico .....	75
Empresa 1.....	76
Actividad económica.....	76
Organismo de control. ....	76
Misión.....	76
Visión. ....	77

	12
Objetivos. ....	77
Análisis FODA. ....	77
Análisis financiero.....	78
Empresa 2.....	81
Actividad económica.....	81
Organismo de control. ....	81
Misión.....	81
Visión. ....	81
Objetivos. ....	82
Análisis FODA. ....	82
Análisis financiero.....	83
Empresa 3.....	87
Actividad económica.....	87
Organismo de control. ....	87
Misión.....	87
Visión. ....	87
Objetivos. ....	88
Análisis FODA. ....	88
Análisis financiero.....	89
Empresa 4.....	91
Actividad económica.....	91

	13
Organismo de control.....	92
Misión.....	92
Visión.....	92
Objetivos.....	92
Análisis FODA.....	93
Análisis financiero.....	94
Capítulo IV.....	97
Propuesta guía metodológica.....	97
Análisis comparativo.....	97
Empresa 1.....	97
Revaluación de propiedad planta y equipo.....	98
Empresa 2.....	108
Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.....	108
Amortización de pérdidas tributarias.....	112
Empresa 3.....	115
Amortización de pérdidas tributarias.....	115
Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.....	122
Empresa 4.....	125
Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.....	125
Resumen del análisis comparativo.....	129
Guía metodológica.....	132
Activos por impuestos diferidos.....	133

Pasivo por impuesto diferido .....	139
Capítulo V .....	145
Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta.....	145
Capítulo VI .....	147
Conclusiones y recomendaciones .....	147
Conclusiones.....	147
Recomendaciones .....	149
Bibliografía.....	151

## Lista de Tablas

<b>Tabla 1</b> <i>Variable dependiente e independiente</i> .....	26
<b>Tabla 2</b> <i>Resumen de las teorías</i> .....	32
<b>Tabla 3</b> <i>Resumen de los principios tributarios del Art. 300 de la Constitución del Ecuador</i> .....	40
<b>Tabla 4</b> <i>Resumen de los principios contables</i> .....	44
<b>Tabla 5</b> <i>Resumen de artículos</i> .....	58
<b>Tabla 6</b> <i>Reglas para determinar activos y pasivos por impuestos diferidos</i> .....	68
<b>Tabla 7</b> <i>Prueba de caducidad de inventarios Empresa 4</i> .....	95
<b>Tabla 8</b> <i>Paso 1: Línea del tiempo</i> .....	116
<b>Tabla 9</b> <i>Paso2: Cálculo amortización de pérdidas</i> .....	117
<b>Tabla 10</b> <i>Paso 3: Cálculo del Impuesto a la Renta</i> .....	119
<b>Tabla 11</b> <i>Prueba de caducidad de inventarios Empresa 4</i> .....	125
<b>Tabla 12</b> <i>Valores de la variable dependiente e independiente de cada empresa</i> .....	145

## Lista de Gráficos

<b>Figura 1</b> Registro contable sobre reconocimiento de revaluación .....	79
<b>Figura 2</b> Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año .....	79
<b>Figura 3</b> Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la Renta Corriente del año ....	80
<b>Figura 4</b> Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año.....	84
<b>Figura 5</b> Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año.....	86
<b>Figura 6</b> Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año.....	90
<b>Figura 7</b> Empresa 1(Revaluación edificio) - Año 2018 .....	99
<b>Figura 8</b> Registro contable sobre reconocimiento de revaluación .....	101
<b>Figura 9</b> Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año .....	103
<b>Figura 10</b> Registro contable sobre reconocimiento de revaluación .....	104
<b>Figura 11</b> Empresa 1 (Revaluación edificio) – Año 2019.....	106
<b>Figura 12</b> Empresa 2 (Inventario) – Año 2018.....	109
<b>Figura 13</b> Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año .....	111
<b>Figura 14</b> Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año .....	112
<b>Figura 15</b> Empresa 2 (Amortización pérdidas tributarias) – Año 2018.....	113
<b>Figura 16</b> Empresa 3 (Amortización de pérdidas tributarias) - Año 2018.....	120
<b>Figura 17</b> Empresa 3 (Inventario) - Año 2018.....	123
<b>Figura 18</b> Empresa 4- Año 2018 .....	126
<b>Figura 19</b> Resumen del impuesto diferido e impuesto a la renta de las empresas analizadas..	129
<b>Figura 20</b> Método del Pasivo Basado en el Balance .....	133
<b>Figura 21</b> Conciliación tributaria.....	136
<b>Figura 22</b> Estado de resultados integrales.....	137
<b>Figura 23</b> Método del Pasivo Basado en el Balance .....	140
<b>Figura 24</b> Conciliación tributaria.....	142
<b>Figura 25</b> Estado de resultados integrales.....	143
<b>Figura 26</b> Diagrama de dispersión .....	146



## Índice de abreviaturas

**IRCC:** Impuesto a la Renta Causado Corriente

**LRTI:** Ley de Régimen Tributario Interno

**MPBB:** Método del Pasivo Basado en el Balance

**NIC 12:** Norma Internacional de Contabilidad 12 – Impuesto a las ganancias

**NIC:** Norma Internacional de Contabilidad

**NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera

**PCGA:** Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

**RLRTI:** Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**SRI:** Servicio de Rentas Internas

**VNR:** Valor Neto de Realización

## Resumen

En la actualidad la aplicación de la NIC 12 es obligatoria para todas las empresas; el desconocimiento y la incorrecta interpretación de esta norma, genera cálculos y por ende resultados que afectan la liquidez, rendimiento y solvencia de la entidad, dificultando la toma de decisiones. Razón por la cual es imprescindible hablar dos idiomas al mismo tiempo y por tanto el presente proyecto de investigación tiene como objetivo determinar la incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, industrial y de servicios del Distrito Metropolitano de Quito. Para el efecto, se seleccionó cuatro empresas, dos compañías comerciales y dos industriales, con las cuales se realizó un estudio descriptivo donde se analizó las diferentes contabilizaciones, y a su vez se efectuó un análisis correlacional, dado a que se pretende determinar la relación o grado de asociación entre las variables de impuestos diferidos e impuesto a la renta. Entre los principales resultados se llegó a determinar que la variable independiente se relaciona en un 25,26% con la variable dependiente, cabe mencionar que la presente investigación presenta una guía para que profesionales y estudiantes puedan aplicarla por lo menos en los casos analizados de revaluación de activo fijo, deterioro del valor de inventarios y amortización de pérdidas tributarias.

### **Palabras clave:**

- **IMPUESTOS DIFERIDOS**
- **IMPUESTO A LA RENTA**
- **NIC 12**

### **Abstract**

Currently the application of IAS 12 is mandatory for all companies; Ignorance and incorrect interpretation of this standard, generates calculations and therefore results that affect the liquidity, performance and solvency of the entity, making it difficult to make decisions. This is why it is essential to speak two languages at the same time and therefore the present research project aims to determine the incidence of deferred tax on the income tax of companies in the commercial and industrial sector of the Metropolitan District of Quito. For this purpose, four companies were selected, two commercial companies and two industrial, with which a descriptive study was carried out where the different accounts were analyzed, and in turn a correlational analysis was carried out, given that it is intended to determine the relationship or degree of association between the variables of deferred taxes and income tax. Among the main results, it was determined that the independent variable is related by 25.26% with the dependent variable, it is worth mentioning that this research presents a guide so that professionals and students can apply at least in the analyzed cases of revaluation of fixed assets, impairment of the value of inventories and amortization of tax losses.

#### **Keywords:**

- **DEFERRED TAXES**
- **INCOME TAX**
- **IAS 12**

## Introducción

Actualmente la sociedad está viviendo un proceso de globalización, el cual tiene un enfoque integral donde enlaza información, conocimientos, así como prácticas contables y comerciales. Por lo tanto, el International Accounting Standards Board (IASB) es el organismo encargado de emitir normas y principios que regulen el ámbito contable. A fin de que se estandarice los datos a revelar en los estados financieros, y puedan ser comprobables a nivel global en base a un mismo marco contable.

Por tal razón, hoy en día la aplicación de todas las NIIF y en especial de la NIC 12, norma que se tratará en el presente trabajo es de manera obligatoria e irrenunciable para todas las empresas. El desconocimiento y la incorrecta interpretación de esta norma, se debe a la falta de capacitación por parte del empleado y empleador. Además, existe confusión en la definición, clasificación y presentación del impuesto a la renta por parte de profesionales que consideran a este rubro como una cuenta de patrimonio, ingreso o a su vez que está formado únicamente por el impuesto a la renta causado corriente, y por tal motivo las empresas comerciales, industriales y de servicios adolecen del mismo problema.

Como consecuencia se generan cálculos y por ende resultados que afectan la liquidez, rendimiento y solvencia de la entidad, dificultando la toma de decisiones. Por tal razón es importante desarrollar el presente tema de investigación, para determinar las falencias y el impacto que se genera en la aplicación de los impuestos diferidos. Así como la relevancia de hablar dos idiomas al mismo tiempo, empleado la normativa contable y tributaria simultáneamente.

El trabajo de investigación se fundamenta en la teoría renta – producto, la cual hace referencia a la renta que proviene de los ingresos en dinero, especies y servicios; también se estudia la teoría de los flujos de riqueza, cuyos ingresos son obtenidos por terceros y no únicamente de fuente durable. Para el sustento referencial se ha tomado en consideración estudios anteriores de universidades nacionales e internacionales, tal es el caso de Luis Lozano Morales de la ciudad de Lima, quien analiza las diferencias temporarias y el impacto en el impuesto a la renta. Luis Eduardo Galarraga en su trabajo desarrolló un manual para la correcta aplicación del impuesto diferido en la empresa Polifibras del Ecuador S.A.

La presente investigación tiene como objetivo principal el establecer la incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de empresas del sector comercial, industrial y de servicios de la ciudad de Quito. Para lo cual se determinará el marco teórico que servirá de sustento para la presente investigación, por otro lado, se realizará un diagnóstico de la situación actual de los impuestos diferidos en las empresas seleccionadas. Además, se presentará una guía metodológica sobre la aplicación de la NIC 12 al menos en los rubros que presentan las empresas y también se llevará a cabo un comparativo del impacto de las empresas seleccionadas, una guía metodológica sobre la aplicación de la NIC 12 en las empresas seleccionadas

Para cumplir con el fin de la investigación el presente trabajo se ha dividido en seis capítulos, en el primer apartado se tratará acerca del planteamiento del problema, la justificación, los objetivos, hipótesis, y metodología. Como segundo punto se expondrá el marco teórico, referencial y conceptual; el tercer capítulo corresponde al diagnóstico de las empresas. En el cuarto apartado se aborda un análisis comparativo de los resultados y la guía metodológica, en el punto cinco se comprueba la hipótesis y finalmente en el sexto capítulo se plasman las conclusiones y recomendaciones.

## **Capítulo I**

### **Problema de investigación**

En el primer capítulo se describe el tema de investigación, el planteamiento del problema, la justificación detallada de las razones y motivos por los cuales es importante y necesario desarrollar la investigación. Seguidamente se define un objetivo general y cuatro objetivos específicos, para determinar el alcance y profundidad del estudio, cabe mencionar que los objetivos serán alcanzados conforme se va desarrollando la investigación. Asimismo, se establecen las variables dependiente e independiente, la hipótesis y finalmente se detalla el estudio técnico.

### ***Tema de investigación***

Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas del sector comercial, industrial y de servicios de la ciudad de Quito - Ecuador.

### ***Planteamiento del Problema***

Al encontrarnos en un mundo cada vez más globalizado, el país se ha visto en la necesidad de implementar esquemas contables, que le permitan presentar información financiera comprobable internacionalmente y a valor de mercado. Por esta razón, con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador, el Servicio de Rentas Internas (SRI) permite el reconocimiento y aplicación de las mismas. En base a su normativa que incorpora conceptos de las NIIF, para que los datos sean comprobables a nivel global, con fundamento en el marco legal que proporciona.

Con este antecedente, las empresas deben implementar la Norma Internacional de Contabilidad 12 (NIC 12) de manera obligatoria e irrenunciable, en base a la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y las NIIF. El principal problema radica en el desconocimiento de la aplicación de la NIC 12 por parte del personal de la empresa como contadores, gerentes financieros y todos quienes conforman el área de contabilidad y auditoría. Otra incertidumbre que se presenta es la incorrecta interpretación de la norma y por ende los cálculos no son congruentes con lo que se estipula en la normativa, sumando a todo esto los vacíos legales.

Una de las principales causas es la falta de capacitación del trabajador y de los mismos empleadores que no realizan programas de formación y preparación a pesar de existir los medios y recursos necesarios. Esta situación ocasiona que las empresas paguen más impuesto a la renta, o por el contrario teniendo la factibilidad de deducirse o de recuperar en años siguientes no lo pueda hacer. Por lo tanto, para el ejercicio económico se presentan resultados equívocos, y por consiguiente se pierde liquidez, rentabilidad y la oportunidad de reflejar valores verídicos que permita la correcta toma de decisiones.

Existe confusión en la definición, clasificación y presentación del impuesto a la renta por parte de profesionales que consideran a este rubro como una cuenta de patrimonio, ingreso o a su vez que está formado únicamente por el impuesto causado corriente, y por tal motivo las empresas comerciales, industriales y de servicios adolecen del mismo problema. Razón por la cual, es importante desarrollar el presente tema de investigación, para determinar las falencias y el impacto que se genera en la aplicación de los impuestos diferidos. Así como, la relevancia de hablar dos idiomas al mismo tiempo, empleado la normativa contable y tributaria simultáneamente, como se manifestó anteriormente el valor del impuesto a la renta se constituye de dos rubros, el impuesto causado corriente del año y del impuesto diferido.

### ***Justificación***

La presente investigación se realiza porque existe la necesidad de mejorar la cultura tributaria en las empresas y sobre todo evitar el desconocimiento de la aplicación de impuestos diferidos. Por tal motivo, se pretende desarrollar una guía metodológica con pasos y procedimientos sobre la correcta aplicación de la norma, que será útil para profesionales, docentes y estudiantes universitarios. Cabe mencionar que el estudio y las normas no son medios estratégicos para evadir o eludir impuestos que afecte la recaudación normal de la Administración Tributaria.

Al desarrollar la guía sobre la correcta aplicación de los impuestos diferidos, en lo que respecta a su reconocimiento mediante la generación de diferencias temporarias y permanentes, así como su registro contable y reconocimiento como activos o pasivos por impuestos diferidos. Se evitará que las empresas al final del periodo paguen mayor impuesto a la renta, o no deduzcan, ni cobren valores a su favor. Lo cual, genera resultados erróneos, que afectan a los ratios de liquidez, rentabilidad, solvencia y la oportunidad de reflejar valores verídicos que permita la toma de decisiones.

Tanto las empresas comerciales, industriales y de servicios sufren del mismo problema, a razón del desconocimiento de la aplicación de la NIC 12, la incorrecta interpretación de la norma y por ende cálculos incongruentes con la normativa contable y tributaria. Obteniendo como resultados vacíos legales como consecuencia de la falta de capacitación por parte del empleado y empleador, motivo por el cual es imprescindible determinar las falencias y errores al aplicar impuestos diferidos. Debido a que el valor del impuesto a la renta se constituye de dos rubros importantes, que son el impuesto causado corriente del año y el impuesto diferido, mismos que deben ser calculados de acuerdo a la normativa para obtener valores reales que demuestren la realidad económica de la entidad.



## **Objetivos**

### **Objetivo General.**

- Determinar la incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta de empresas del sector comercial, industrial y de servicios de la ciudad de Quito - Ecuador.

### **Objetivos Específicos.**

- Determinar el marco teórico que servirá de sustento para la presente investigación.
- Realizar un diagnóstico de la situación actual de los impuestos diferidos en las empresas seleccionadas.
- Desarrollar una guía metodológica sobre la aplicación de la NIC 12 en las empresas seleccionadas.
- Realizar un comparativo del impacto de las empresas seleccionadas a fin de determinar en qué tipo de empresa tiene mayor afectación.

## ***Variables de la investigación***

De acuerdo con Hernández Sampieri et al., (2014) “Una variable es una propiedad que puede fluctuar y cuya variación es susceptible de medirse u observarse”. Cabe mencionar que las variables se catalogan en independientes y dependientes, Díaz Narváez (2009) afirma que “La variable dependiente no se manipula, sino que se mide para ver el efecto que la manipulación de la variable independiente tiene en ella” (p. 87). Por otro lado, la variable dependiente según Muñoz Rocha (2015) “Refleja los resultados de una investigación que depende de lo que el investigador modifica o

manipula, es decir, indica si el tratamiento o manipulación de la variable independiente tuvo algún efecto”.

### **Clasificación De Variables.**

En la tabla No.1 se detalla la variable dependiente y las variables independientes que serán investigadas y analizadas en el presente estudio.

**Tabla 1**

*Variable dependiente e independiente*

<b>Variable Dependiente</b>	<b>Variables Independientes</b>
Impuesto a la Renta	Impuestos diferidos <ul style="list-style-type: none"> <li>- Activos por impuestos diferidos</li> <li>- Pasivos por impuestos diferidos</li> </ul> Normas <ul style="list-style-type: none"> <li>- Contable</li> <li>- Tributaria</li> </ul> Actividad empresarial <ul style="list-style-type: none"> <li>- Comercial</li> <li>- Industrial</li> </ul>

### **Hipótesis**

Según Hernández Sampieri et al., (2014) las hipótesis “Son las guías de una investigación o estudio. Las hipótesis indican lo que tratamos de probar y se definen como explicaciones tentativas del fenómeno investigado. Se derivan de la teoría existente y deben formularse a manera de proposiciones” (p. 104). En tal virtud, las hipótesis son las siguientes:

**Hipótesis nula (Ho):** ¿Los impuestos diferidos no inciden en el impuesto a la renta de las empresas comerciales, industriales y de servicios?

**Hipótesis alternativa (H1):** ¿Los impuestos diferidos inciden en el impuesto a la renta de las empresas comerciales, industriales y de servicios?

### ***Estudio técnico***

#### **Método**

Las metodologías a utilizarse en el presente trabajo van a ser de carácter cuantitativo, como define (Hernández Sampieri et al., 2014), este enfoque permitirá analizar la aplicación de los impuestos diferidos de las empresas comerciales, industriales y de servicios de Quito.

Se empleará el método deductivo, porque se enfoca desde lo general a lo específico, siendo así que identificará de manera generalizada la aplicación y tratamiento de los impuestos diferidos. También se aplicará el método analítico, debido a que se van a analizar las variables de manera minuciosa para determinar el impacto, ventajas y desventajas que genera su aplicación.

#### **Alcance de la investigación**

Tendrá un alcance correlacional, dado a que se pretende determinar la relación o grado de asociación entre las variables de impuestos diferidos e impuesto a la renta, en diferentes empresas. A su vez permite aportar con un valor explicativo, ya que si dos variables se relacionan se aporta información explicativa.

### **Herramienta de recolección de datos**

Para la investigación se empleará el uso del instrumento de recolección de datos a través de entrevistas, que permitan determinar el tratamiento que se da a los impuestos diferidos, el nivel de conocimientos que los profesionales posee sobre el mismo. Los resultados obtenidos serán analizados mediante tablas y gráficos.

### **Fuentes de información**

En lo que respecta a fuentes de información, se utilizarán fuentes secundarias, las cuales se obtendrán a través de información publicada por la empresa como reportes contables y financieros, así como, los informes presentados a los organismos de control.

### **Muestra**

La presente investigación se realizará en una muestra intencionada correspondiente a cuatro empresas del Distrito Metropolitano de Quito. Por motivos de confidencialidad de la información no se revelará sus datos.

## Capítulo II

### Marco Teórico – Referencial

#### *Marco Teórico*

Cortés Cortés & Iglesias León (2004) “El Marco Teórico implica analizar teorías, investigaciones y antecedentes que se consideren válidos para el encuadre del estudio pues la búsqueda y sistematización de aquellas teorías predecentes pueden ayudar en el análisis del problema a investigar” (p. 16). Por su parte Rodríguez Moguel (2005) considera que el marco teórico “Representa la sistematización de los conceptos manejados como fundamento de la investigación; además el marco teórico plantea en forma organizada y explícita los supuestos de la investigación que serán sujetos de análisis”. Por tal razón se tratarán teorías relacionadas con el tema de estudio, así por ejemplo la teoría renta – producto, la teoría de los flujos de riqueza, y la teoría del balance; además se tomará en consideración los principios tributarios y contables.

#### **Teoría renta – producto.**

Según Núñez Ju. (2016) la teoría renta – producto es “Denominada también teoría de la fuente” (p. 3). El concepto de la mencionada teoría se enfoca en la renta como un ingreso obtenido en dinero, especies o servicios, y que se origina a partir del trabajo dependiente o independiente y del capital. Alva Matteucci (2012) afirma que “Bajo esta teoría se determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos”. Es decir, el pago del impuesto a la renta se justifica por la obtención de ingresos habituales, como resultado de transacciones operacionales dentro de un período fiscal, sin tomar en consideración las donaciones y legados.

En síntesis, la mencionada teoría se caracteriza por ser un producto, proveniente de fuentes durables, por tener rentas periódicas y por ser una fuente puesta en explotación. Baste, como muestra la remuneración que percibe el empleado de manera mensual, quincenal o según lo acordado con el empleador por un período determinado, mismo que se encuentra respaldado en un contrato de trabajo. Otro ejemplo, se evidencia en la renta obtenida por el alquiler de bienes inmuebles, y por la cual el propietario del bien debe pagar impuesto a la renta, cabe mencionar que se firma un contrato donde se pacta las condiciones y beneficios de ambas partes.

### **Teoría de los flujos de riqueza.**

La teoría de los flujos de riqueza, abarcan todos los ingresos percibidos por el contribuyente con terceros, sin enfatizar en su periodicidad; cabe recalcar que se incluyen los ingresos obtenidos por la teoría renta producto. Alva Matteucci (2012) menciona que: “En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por ganancias por realización de bienes de capital, ingresos por actividades accidentales, ingresos eventuales, ingresos a título gratuito”. En definitiva, la finalidad de la teoría es realizar una declaración por parte del contribuyente, como consecuencia del incremento de su riqueza, en el caso de percibir ingresos a título gratuito y oneroso.

No obstante, se debe tomar en cuenta los ingresos exentos del pago de impuesto a la renta que se estipula en la LRTI. Así, por ejemplo, cuando una persona se gana la lotería, su patrimonio se incrementa de manera eventual y fortuita, por lo cual está obligada a pagar el tributo, salvo el caso de ser una lotería organizada por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría. Otro ejemplo, es cuando un individuo enajena un bien inmueble de manera ocasional, el ingreso obtenido corresponde a este tipo de teoría, sin embargo, no se considera cuando es una actividad habitual y lucrativa.

### **Teoría del consumo más incremento patrimonial.**

Núñez Ju. (2016) la teoría del consumo más incremento patrimonial es “Denominada también teoría del balance” (p. 7), y se infiere que es la unión de las teorías de la fuente y flujos de la riqueza, como argumento de que se considera a todos los ingresos como rédito. El propósito es determinar los ingresos obtenidos por una persona natural o jurídica, y deducir los gastos que se han incurrido para su obtención, mantención o mejora, dentro de un período fiscal que comprende desde el 1 de enero al 31 de diciembre. “Lo que interesa es el índice de capacidad contributiva, esto es, su aptitud real o potencial para satisfacer necesidades, por ello, para medirla se constata, a nivel personal, las variaciones patrimoniales y los consumos personales” (Milla Lopera, 2013, p. 22).

Desde el enfoque contable el patrimonio es el conjunto de bienes y valores propios de una persona o entidad, concepto también conocido como capital contable dentro del estado de situación financiera. De acuerdo con Horngren et al. (2003) sostienen que la ecuación básica es “capital contable = activo - pasivo” (p. 12), al relacionarlo con la teoría se debe contabilizar todos los bienes y deducir los gastos para conseguir la renta o patrimonio a ser objeto de impuesto a la renta. Sin duda alguna los gastos incurridos para que se genere un incremento patrimonial deben tomarse en consideración, siempre y cuando sean permitidos por la ley y aceptados por la Administración Tributaria.

Con la finalidad de resumir las teorías citadas se han compilado en la tabla No. 2 que se detalla a continuación:

**Tabla 2***Resumen de las teorías*

<b>Teoría</b>	<b>Autor</b>	<b>Resumen</b>
Teoría renta – producto	Mario Alva Matteucci Carmen Asunción Núñez Ju.	Hace referencia a la renta obtenida por parte de los contribuyentes y que proviene de los ingresos en dinero, especies y servicios obtenidos en un determinado período por realizar un trabajo o actividad que generen ingresos, cabe mencionar que no se toma en consideración los ingresos provenientes por donaciones, herencias y legados.
Teoría de los flujos de riqueza	Mario Alva Matteucci	En esta teoría se considera como renta los ingresos obtenidos por terceros y no únicamente los ingresos provenientes de fuente durable, cabe mencionar que se toman en cuenta los ingresos percibidos a título gratuito y oneroso.
Teoría del consumo más incremento patrimonial	Nelly Belinda Milla Lopera Carmen Asunción Núñez Ju.	Busca captar la totalidad de los ingresos percibidos por el sujeto en un período determinado, su importancia radica en analizar las variaciones patrimoniales del



individuo y los consumos  
efectuados.

---

### **Principios tributarios.**

Es importante que el comportamiento de la sociedad se regule por medio de normas o conductas, para mantener una buena comunicación y convivencia entre todos. Así como tenemos principios universales, en el ámbito fiscal existen principios tributarios a partir de la vigencia de la Constitución de la República del Ecuador en el año 2008. El Art. 300 de la Carta Magna establece que “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.” (*Constitución del Ecuador*, 2008, p. 145), los mismos que serán detallados a continuación.

#### ***Principio de generalidad.***

Mendoza Pérez (2015) manifiesta “El principio de igualdad ante la ley surge como una reacción al sistema de privilegios y discriminaciones” (p. 105). Dicho en otras palabras, el principio de generalidad “Significa que los tributos deben ser aplicados a todos los contribuyentes, no solo a una parte de ellos”(Cruz Lamiño, 2009, p. 9). Partiendo de ambas definiciones la generalidad busca que todas las personas ante la ley sean iguales, con los mismos derechos y obligaciones, sin ser excluidos por su nacionalidad, identidad de género, raza, religión, entre otros criterios.

En efecto, si el sujeto pasivo cumple con las condiciones para que se origine el hecho generador del tributo, debe contribuir con el estado de conformidad con su capacidad económica. De modo que el sistema tributario es justo y no pretenden afectar

a ningún contribuyente con una imposición tributaria incongruente a su nivel de ingresos o poder adquisitivo. “No se trata de que todos deban pagar tributos, según la generalidad, sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase, linaje o casta” (Villegas, 2001, p. 200).

### ***Principio de progresividad.***

De acuerdo con Cruz Lamiño (2009) “Este principio hace referencia a la capacidad económica del contribuyente, es decir que, quien tiene más aportará más” (p. 9). Por tanto “busca que la carga fiscal se reparta de un modo más equitativo que la mera proporción de la riqueza” (Masbernat, 2013, p. 172). Es decir, que su finalidad es un trato igualitario entre todos los contribuyentes, donde quienes mayores recursos posean paguen mayor valor de impuesto al fisco.

Según Saltos Orrala (2017) La progresividad de los tributos en las normas jurídicas está establecida por rangos de ingresos o de ganancias, tratando de afectar en menor medida a los sectores de escasos ingresos monetarios (p. 63). Para ilustrar mejor, el contribuyente que tiene más ingresos grabados paga mayor valor del tributo, acorde a la base imponible y viceversa. En este sentido se refleja el poder adquisitivo y capacidad económica que tiene cada uno de los contribuyentes de acuerdo a sus ingresos percibidos en un determinado periodo fiscal.

### ***Principio de eficiencia.***

Según la Real Academia Española define a la eficiencia como el “Principio a que está sometida la Administración pública conforme al cual debe procurar alcanzar los objetivos de interés público fijados mediante el uso del mínimo de medios necesarios”. En otras palabras, el principio de eficiencia busca alcanzar los objetivos estatales

planteados, mediante la utilización adecuada de los recursos, para su optimización y reducción al mínimo. “En el ámbito tributario, este principio pretende que todos los ingresos fiscales, deben obtenerse al menor costo posible para el Estado, pero sin perjudicar económicamente al contribuyente” (Peñafiel Cáceres, 2017, p. 16).

De acuerdo con Sanz Baos (2018) el principio de eficiencia “Persigue la reducción de las cargas administrativas y la simplificación de procedimientos, con el fin de promover la eliminación de obstáculos injustificados a la actividad económica y favorecer el crecimiento económico” (p. 2). De modo que la Administración Tributaria tiene la capacidad para destinar menor cantidad de recursos en lo que compete a la recaudación tributaria, para que los beneficios económicos sean mayores. Plazas Vega (2000) destaca que “los sistemas tributarios deben implementar tributos con tasas moderadas, que no afecten las gestiones económicas y que no sean objeto de evasión fiscal”

### ***Principio de simplicidad administrativa.***

Cruz Lamiño (2009) considera que el principio de simplicidad “trata de que la Administración Tributaria debe dar facilidad y accesibilidad al contribuyente al momento de presentar sus declaraciones de impuestos” (p. 10). De acuerdo con Rodríguez Salavarría (2016) “Este principio determina la obligatoriedad de brindar al contribuyente, las facilidades necesarias al momento de pagar y cumplir con sus obligaciones; para esto la Administración Tributaria ha venido innovando los sistemas de tributación” (p. 19). Baste, como ejemplo las declaraciones que anteriormente los contribuyentes debían presentar en formularios impresos, mismos que han sido reemplazados por formularios electrónicos, para evitar el consumo del papel, el cual es enemigo del medio ambiente.

Peñafiel Cáceres (2017) “Hace referencia a un sistema integral con procedimientos impositivos y de recaudación establecidos por la Administración Tributaria, que sean de fácil comprensión y aplicación para los contribuyentes” (p. 8). Es decir, la Administración Tributaria provee de capacitaciones al público en general e incluso otorga facilidades en los procesos tributarios a los contribuyentes, dado a que cada vez son más sencillos, gracias a los avances tecnológicos. La finalidad es incentivar que los sujetos pasivos contribuyan al estado, para apoyar al sostenimiento del gasto público y evitar que los contribuyentes aludan el pago del tributo por procesos largos y pérdidas del recurso valioso que es el tiempo.

### ***Principio de irretroactividad.***

Cruz Lamiño (2009) expresa que “Este principio se refiere a que todos los impuestos o toda norma jurídica que tenga que ver con el régimen fiscal, se aplicará a lo venidero”. “La irretroactividad está estrechamente vinculado con la seguridad jurídica que el Estado le debe a todo ciudadano, porque éstos tienen derecho a saber las consecuencias de sus actos” (Saltos Orrala, 2017, p. 65). Por tal razón, no pueden existir tributos posteriores con efectos retroactivos, que afecten la confianza del contribuyente respecto a las leyes vigentes, por el contrario, se debe reflejar seguridad para que el contribuyente respalde sus transacciones en la normativa y cumpla con sus deberes jurídicos.

De acuerdo con Peñafiel Cáceres (2017) “De manera general, toda norma no podría afectar a eventos pasados, por lo tanto, se aplicaría únicamente para el futuro, a partir de su publicación en el Registro Oficial” (p. 17). Cabe mencionar que de acuerdo al Art. 11 del (*Código Tributario*, 2018) expresa:

Vigencia de la ley.- Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo que se establezcan fechas de vigencia posterior a la misma.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores (p. 4).

### ***Principio de equidad.***

De acuerdo con Saltos Orrala (2017) “En la rama del Derecho Tributario, la equidad es transversal con los otros principios, especialmente aquellos relacionados con la capacidad contributiva, la solidaridad e igualdad” (p. 65). “Estos principios se alienan al principio de justicia, buscando la imposición de cargas fiscales acordes a la realidad económica de los contribuyentes, es decir, impuestos objetivos, justos, donde no se perjudique ni se beneficie arbitrariamente a ningún sector económico” (Peñañiel Cáceres, 2017, p. 17). En efecto, el principio de equidad no busca que la imposición tributaria sea injusta, por el contrario, debe ser razonable para todos los contribuyentes que se encuentran en las mismas circunstancias, y así ser grabados con la misma carga impositiva.

Con base en Villegas (2001) el principio de equidad o igualdad “se opone a la arbitrariedad y que se atiende cumplido cuando la imposición es justa y razonable” (p. 196). Así por ejemplo, en base a los ingresos percibidos por una persona natural o

jurídica, en un período fiscal, deben contribuir con un porcentaje de sus ingresos percibidos al estado. Con la finalidad de retribuir para el financiamiento de obras públicas y servicios de educación, salud, que el estado otorga al pueblo ecuatoriano para mejorar la calidad de vida de los ciudadanos.

***Principio de transparencia.***

Saltos Orrala (2017) sostiene que “En el ámbito tributario la transparencia está relacionada con el acceso a la información de los contribuyentes en el desarrollo del giro de sus negocios” (p. 66). Por lo cual es importante “establecer normas claras, precisas y fácilmente comprensibles, así se estaría dotando al contribuyente de certeza con respecto a sus derechos, deberes y obligaciones y con ello generando una seguridad jurídica” (Pacheco Solano, 2010, p. 139). Por ende, al lograr que la información esté disponible y sin restricciones, los contribuyentes deben presentar en sus informes y declaraciones datos reales y verídicos, previniendo que se generen actos deshonestos como la evasión y elusión fiscal por parte de los sujetos pasivos.

De igual manera el fisco cumple con este principio importante mediante la rendición de cuentas, donde se detalla las actividades realizadas, el manejo de los recursos y los resultados obtenidos en el período fiscal. “En este sentido, todos lo relacionado con la recaudación de impuestos y la gestión del organismo competente, debe estar disponible para todos los ciudadanos, con esto se garantiza un manejo administrativo transparente” (Peñafiel Cáceres, 2017, p. 18). Logrando verificar que la recaudación por parte de la Administración Tributaria, efectivamente sea destinado para el logro de los objetivos estatales, como la redistribución de la riqueza.

### ***Principio de suficiencia recaudatoria.***

Heras Macas (2017) mencionan que el principio “Tiene como objetivo primordial asegurarse que el cobro de los tributos sea suficiente para financiar el gasto público. Por lo tanto, el sistema tributario debe adaptarse a las necesidades proyectadas en el Presupuesto General del Estado” (p. 29). Una de las mayores fuentes de ingreso para el estado ecuatoriano son las recaudaciones tributarias, principalmente por el impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado, por tal motivo la Administración Tributaria aplica mecanismo de recaudación efectivos y tecnológicos. Con la finalidad de percibir la suficiente cantidad monetaria, para financiar el gasto público, sin necesidad de necesitar crear más impuestos u otras fuentes que permitan cubrir desembolsos estatales.

Díaz Saavedra (2011) destaca que el principio de suficiencia recaudatoria “trata de promover e inducir que los tributos deben ser suficientes y capaces para poder cubrir las necesidades financieras en un determinado período y así el fisco logre sus objetivos primordiales e inherentes a los fines de los tributos” (p. 162). “La recaudación debe ser regular y constante porque debe garantizar un flujo periódico de ingresos que permita al ente público una disponibilidad de medios financieros para hacer frente al sostenimiento de los servicios públicos” (Molina Velez, 2018, p. 21). En conclusión, el principio de suficiencia recaudatoria enfatiza en la importancia del régimen tributario ecuatoriano, porque en base a lo recaudado el estado podrá cubrir gastos y realizar actividades con normalidad.

**Tabla 3**

*Resumen de los principios tributarios del Art. 300 de la Constitución del Ecuador*

<b>Principio tributario</b>	<b>Resumen</b>
Principio de generalidad	La finalidad es que todos los contribuyentes tengan los mismo derechos y obligaciones tributarias sin tomar en consideración los rasgos físicos, identidad de género, nacionalidad o religión.
Principio de progresividad	Su enfoque es la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo, en tal virtud, el individuo que tiene mayor recurso paga un monto más elevado de impuestos al fisco, a diferencia del sujeto que tiene menos recursos.
Principio de eficiencia	La Administración Tributaria utiliza adecuadamente los recursos destinados para la recaudación fiscal, con la finalidad de que los beneficios monetarios percibidos sean mayores.
Principio de simplicidad administrativa	Hoy en día, gracias a los avances tecnológicos, la administración tributaria ha implementado procesos fáciles y rápidos para todos los contribuyentes en lo que respecta a presentación de declaraciones, pagos de los impuestos.
Principio de irretroactividad	No puede existir tributos posteriores con efectos retroactivos, es decir que de ninguna manera una norma puede afectar a hechos pasados, por el contrario, son aplicables únicamente para sucesos futuros.
Principio de equidad	Su propósito es imponer cargas tributarias a los contribuyentes de acuerdo a su realidad económica, donde no se beneficie ni perjudique a ninguna colectividad.



Principio de transparencia	Tanto la Administración Tributaria como el contribuyente cumplen con este principio, debido a que de esta manera toda la información y procesos son accesibles y visibles sin restricciones.
Principio de suficiencia recaudatoria	La recaudación por parte de la Administración Tributaria debe ser efectiva y suficiente para que el Estado pueda financiar el gasto público y no requiera de otros mecanismos para cubrir los gastos efectuados.

---

### **Principios Contables.**

La contabilidad se basa en diversos conceptos básicos, normas y reglas, que se conocen como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), para presentar información contable que permita cumplir con los objetivos, en especial el de tomar decisiones. “Estos principios proporcionan el marco de referencia general para determinar la información que debe incluirse en los Estados Financieros y la forma como ésta debe presentarse” (Pabón Andrade, 2013, pág. 8). Se debe agregar que, con el nacimiento y adopción de las NIIF los PCGA ya no tienen vigencia, es decir quedaron obsoletos, sin embargo, los principios no son una innovación en las NIIF, debido a que su existencia radica en los PGCA.

Es decir, los principios han sido trasladados al marco conceptual de las NIIF el cual es un conjunto de teorías, conceptos, principios a partir del cual las NIIF se han venido desarrollando. De acuerdo con los PCGA anteriores, existen 14 principios contables básicos, 14 principios contables esenciales, y 89 principios contables operacionales, es decir que en total existen 117 principios. A continuación, se tratará tres postulados básicos que son fundamentales para llevar a cabo la práctica contable.

### ***Devengado.***

Como lo hace notar Gavelánizaguirre (2014) en la aplicación del principio se “Registran los ingresos o gastos en el periodo contable al que se refiere, a pesar de que el documento sustentatorio tuviera fecha del siguiente ejercicio o que el desembolso pueda ser hecho todo o en parte en el ejercicio siguiente”. Así mismo, Lopez Sencia (2016) considera al principio del devengado como “las variaciones patrimoniales que se deben considerar para establecer el resultado económico, son los que corresponden a un ejercicio sin entrar a distinguir si se han cobrado o pagado durante dicho periodo” (p. 26). Tanaka Nakasone (2005) manifiesta que los estados financieros preparados de acuerdo al principio del devengado “informan a los usuarios no solo de las transacciones pasadas relativas al pago y recepción de efectivo, sino también las obligaciones por pagar de los fondos que representan efectivo y que están por ser recibidos en el futuro” (p. 23).

En conclusión, el principio del devengado se refiere a que las transacciones y hechos económicos se reconocen en la entidad cuando suceden y se registran, sin tomar en consideración si se generó el pago o no. Es fundamental comprender que el método de caja no está vigente y por lo tanto no debe ser aplicado, porque su enfoque se basa en el registro siempre y cuando exista el pago por medio de una factura. Por esta razón el principio del devengado está sobre la forma, y como forma se idealiza a la factura, la cual simplemente permite determinar otro impuesto denominado Impuesto al Valor Agregado (IVA).

### ***Negocio en marcha.***

C. T. Horngren et al. (2000) “Por lo general, una entidad persiste indefinidamente. Este concepto significa que sus recursos actuales, como los activos fijos, se usarán para atender las necesidades generales de la compañía, en lugar de venderlos en los mercados de bienes raíces” (p. 150). “Bajo el concepto de negocio en

macha, los contadores suponen que la organización seguirá operando durante el tiempo suficiente para usar los recursos existentes en el propósito para el cual se tienen” (Horngre, 2004, p. 11). Lo contrario a esta definición es la suposición de liquidación inmediata de una entidad por diferentes circunstancias, entre ellas la mala administración y por lo tanto los rubros del balance general se valúan a los montos adecuados en el caso de ser liquidada por partes.

De acuerdo con Carvalho Betancur (2005) para evaluar la continuidad de una entidad es importante considerar:

“1. Tendencias negativas como las pérdidas concurrentes, deficiencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos. 2. Señales de posibles dificultades financieras, tales como incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, venta de activos importantes. 3. Otras situaciones internas y externas, como las restricciones legales para operar, huelgas, catástrofes naturales” (p. 54).

### ***Sustancia económica.***

Con base en Sanciprián (2017) este postulado se refiere a que “el sistema de información contable debe ser delimitado y reflejar la esencia económica ante los usuarios de la información financiera. Esto se logra con el registro contable de todas las transacciones que afectan a la organización”. “Los hechos que se lleven a cabo deben ser analizados a fondo, y no solo guiarse de forma jurídica o legal que tengan, sino que debe saberse el verdadero efecto económico que tendrá sobre la entidad el referido hecho”(Marquez, 2016). Es decir, la esencia económica siempre debe estar presente en todas las transacciones de la compañía, de tal modo que se pueda delimitar la

operación en los sistemas contables, siempre debe existir claridad de las operaciones, dándole prioridad al fondo sobre la legalidad.

**Tabla 4**

*Resumen de los principios contables*

<b>Principio contable</b>	<b>Resumen</b>
Devengado	Las transacciones y hechos económicos se reconocen en la entidad cuando suceden, sin tomar en consideración si existe una factura de por medio.
Negocio en marcha	Una entidad es considerada como negocio en marcha cuando cuenta con todos los recursos para seguir operando, es decir no tiene la necesidad ni la intención de liquidar, a menos que se pruebe lo contrario.
Sustancia económica	La esencia económica debe estar en todo momento aplicada a las transacciones de la entidad para delimitar la operación en los sistemas contables.

### ***Marco Referencial***

Lerma González, (2016) considera que el marco referencial “Es el resumen de los resultados que fueron encontrados por otros investigadores sobre temas semejantes al tema general o al tema específico planteados, es decir, las investigaciones ya realizadas referentes a relaciones de las variables independientes y dependientes del estudio” (p. 34). Por otro lado, Esquivel Corella (2013) define al marco referencial como

la "Presentación completa, sistemática, objetiva e imparcial de todos los principales resultados existentes en investigaciones previas acerca del problema o tema relacionado con cualquier rama de conocimiento" (p.67). Por tal motivo a continuación se abordan diversas investigaciones relacionadas al presente tema de estudio, y que fueron elaborados por diferentes autores tanto nacionales como internacionales.

Criollo Chica & Rivera Ordoñez (2012) en su tema de investigación "Análisis del impuesto diferido en el impuesto a las ganancias" Universidad Cuenca, Ecuador. Calcularon las diferencias temporarias al momento de realizar la conciliación tributaria, señalando si son imponibles o deducibles, también determinaron los activos y pasivos por impuestos diferidos y examinaron los efectos de los mismos. La finalidad del estudio fue establecer una guía para las siguientes generaciones en lo que respecta a futuros temas de investigación y de igual manera sea útil como un material bibliográfico.

El diseño de investigación tuvo enfoques cuantitativo y cualitativo, el análisis cuantitativo estableció un caso práctico, para determinar el impacto de su aplicación y el estudio cualitativo se basaron en los resultados del ejercicio, para identificar la existencia de un activo o pasivo por impuestos diferidos. Las fuentes de bibliográficas fueron libros e información del internet para investigar diferentes términos que resultaron útiles para aclarar ideas y relacionarlos con el tema, cabe mencionar que el trabajo fue práctico y teórico. Como resultado del trabajo los autores presentaron una guía sobre la aplicación de impuestos diferidos, así como el efecto que genera su implementación en los valores impositivos por el impuesto a la renta.

En conclusión, la implementación de impuestos diferidos no genera un alto o bajo valor de impuesto por pagar, a razón de que regula la incongruencia entre los ingresos y gastos contables y la carga tributaria de los mismos. Los impuestos diferidos se generan a partir de las diferencias temporarias o permanentes, en el primer caso

pueden ser temporarias imponibles o gravables, mismas que producen activos o pasivos por impuestos diferidos. En definitiva, las diferencias temporarias imponibles disminuyen la utilidad fiscal, pero incrementar los réditos en las NIIF, generando un pasivo por impuesto diferido y, por el contrario, un incremento en la utilidad fiscal genera un activo por impuestos diferidos.

Así mismo, Gordillo Galarza (2013) en su investigación “Los impuestos diferidos y su impacto en el impuesto a la renta de logística empresarial L’EMPRESA S.A.” Universidad Técnicas de Ambato, Ecuador. Calculó el valor del impuesto a la renta para identificar la concordancia con la norma actual y propuso un modelo de aplicación, ejemplificada en el sector logístico para el pago de impuesto a la renta conforme a resoluciones tributarias. La investigación fue exploratoria, porque se basó en otros estudios realizados, a su vez es descriptiva puesto que busca detallar particularidades importantes para el desarrollo de la investigación, también es explicativa y correlacional, a razón de su conexión entre la variable dependiente e independiente.

El resultado de la hipótesis que se planteó el autor, en base al cálculo matemático del Chi cuadrado, rechazó la hipótesis nula y aceptó la alternativa, es decir que el desconocimiento de los impuestos diferidos, dificulta el cálculo del valor real del impuesto a la renta. En conclusión, al momento de identificar las diferencias temporarias o permanentes, el personal no cuenta con el conocimiento suficiente para la correcta aplicación y por tanto no se refleja la realidad económica de la empresa. En definitiva, el aplicar la conciliación tributaria es imprescindible, de modo que Gordillo Galarza llevó a la par el aspecto contable en base a las NIIF y normas tributarias del país.

Jerez Rodríguez (2013) en su trabajo de investigación “Implicaciones contables y tributarias de la NIC 12 en el impuesto a la renta de empresas comerciales mediante el análisis de casos” Señaló que la aplicación de los impuestos diferidos refleja el efecto

de las diferencias entre la base contable y tributaria, mismas que según el autor no afecta a la utilidad o pérdida. Desarrolló ejercicios bajo el método del pasivo basado en el balance, mismo que le permitió asociar en el tiempo a los ingresos y gastos que deben estar vinculados, para identificar el gasto contable sobre la base de lo causado.

En conclusión, la normativa tributaria tiene enfoque de renta y costo histórico, por el contrario, la contabilidad al aplicarse bajo parámetros de las NIIF revela información por medio de los estados financieros con orientación al costo amortizado y valor razonable. Los casos realizados han demostrado que los impuestos diferidos no son un medio para evadir o eludir tributos, por tal motivo no afecta la recaudación de impuestos por parte de la Administración Tributaria. Jerez Rodríguez (2013) concluye que “La norma contable NIC 12 y la aplicación correcta de la misma, requiere mantener proyecciones de ingresos futuros, con la finalidad de mantener elementos de juicio razonables para la contabilización de los activos por impuestos diferidos” (p. 96).

Arias Angamarca & Jaramillo Sobrevilla (2013) “Impactos tributarios por impuestos diferidos en los estados financieros de la Compañía Meisterblue s.a. ubicado en la Ciudad de Guayaquil”. Demuestra que los impuestos diferidos originan impacto en las declaraciones tributarias, por medio de entrevistas y encuestas al personal contable y tributario de la entidad analizada. De igual manera realizó una comparación entre la norma contable y tributaria para determinar las principales diferencias, así como identificar las cuentas que intervienen y las causas por las cuales el personal encargado no ha recibido capacitaciones.

El tipo de investigación es exploratoria, explicativa, transversal, no experimental de campo y cuantitativa, debido a que utilizó la técnica de recolección de datos, específicamente para dar respuesta al cuestionario y para probar la hipótesis. La hipótesis principal consistió en determinar si los impuestos diferidos dan origen a

diferencias entre la contabilidad financiera y tributaria. En conclusión, de acuerdo a la encuesta aplicada, el autor indica que, al ser una nueva normativa de aplicación obligatoria, la entidad no tiene desarrollado anexos que le permitan llevar un mejor control y por lo tanto se pueden generar errores en su aplicación.

Álvarez Cabrera & Magallón Morales (2016) en su trabajo de investigación “Propuesta de aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en TRIYIT S.A.”. Demostraron la manera en que afecta de forma financiera y tributaria la propuesta de aplicación del impuesto a las ganancias NIC 12 en la entidad. De igual manera reconocen las políticas de la entidad para el registro de los activos y pasivos por impuestos diferidos, así como las diferencias que se generan en los estados financieros de la compañía.

La hipótesis planteada por los autores, pretende determinar si la aplicación correcta de la NIC 12 permite que los estados financieros revelen información real y sobre todo fiable de la entidad para aquellos lectores de los estados financieros que toman decisiones. El tipo de investigación fue descriptivo, y la técnica de investigación que emplearon fue la documental y de campo, en base a la observación, entrevista, encuesta y cuestionario. Los autores infiere que la entidad, al no aplicar lo estipulado en la NIC 12 tiende a pagar un mayor valor por concepto de impuesto a la renta, porque con la aplicación existen variaciones que se consideran como deducibles y se puede recuperar en el futuro.

Además, Ramírez Herrera (2017) en su tema de investigación “Incidencia de la aplicación tributaria de impuestos diferidos en la carga fiscal en función de la capacidad contributiva” Universidad Andina Simón Bolívar, Ecuador. Determinó si el principio de capacidad contributiva es afectado en algunos de los diez casos que establece la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y su reglamento.



También examinó la influencia de la carga fiscal, así como el nivel de afectación a los contribuyentes, en definitiva, el resultado de la investigación ha determinado que la restricción de la aplicación de impuestos diferidos incrementa la carga fiscal.

Los diferentes casos prácticos propuestos por el autor con el método basado en el balance, que toma en consideración las diferencias temporarias, de la cual surgen activos y pasivos por impuestos diferidos. En conclusión, la NIC 12 muestra la realidad fiscal de la entidad, sin velar por intereses particulares del fisco, por el contrario, facilita la lectura de datos reales y fiables a los interesados en tomar decisiones en las entidades.

También, Campomanes Trillo & Espinoza Albino (2018) en su investigación “El impuesto a la renta diferido y la determinación de la utilidad durante el periodo 2013 al 2016 de la Empresa Unión Andina de Cementos S.A.A” Universidad Nacional de Callao, Perú. Analizaron el impuesto diferido como consecuencia de los desmedros y ventas diferidas, para determinar el valor real de la utilidad neta, y la razón por la cual es importante que las personas jurídicas apliquen correctamente el tratamiento contable del impuesto diferido. Su importancia radica en el reconocimiento de los impactos tributarios futuros en el periodo actual, y así determinar si son un punto importante para reflejar una utilidad neta confiable y de apoyo para la toma de decisiones.

El tipo de investigación fue descriptivo y explicativo, porque analizaron los sucesos contables y tributarios observados en la empresa, además recopilaron información para facilitar la aplicación y obtención de la utilidad del ejercicio. El diseño fue no experimental y longitudinal puesto que, las variables no fueron modificadas para obtener un resultado diferente, por el contrario, únicamente se observó las condiciones para analizarlos. Cabe mencionar que, para el desarrollo de la tesis, los autores

utilizaron datos históricos, para determinar la tendencia de varios periodos contables, y por tal razón fue considerado como una investigación longitudinal.

Como resultado de la investigación demostraron que tanto los desmedros como las ventas diferidas fueron una variable importante para determinar el valor del impuesto a la renta por pagar de la empresa, en base al cálculo de los impuestos diferidos. Por otro lado, el autor otorgó información importante a la empresa, para que en los próximos periodos fiscales no se genere un exceso de desembolsos por una renta falaz. En conclusión, los desmedros juegan un papel determinante para el cálculo de los impuestos diferidos, y por tal razón es imprescindible que se tomen medidas para identificar posibles alteraciones en el valor en libros de los inventarios o realizar reprocesos para cumplir con la normativa.

Mogrovejo Ebrahim (2018) en su trabajo de investigación “Impacto que generan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el impuesto a las ganancias en Colombia” Universidad de San Buenaventura, Cartagena - Colombia. Analizó la importancia de aplicar las NIIF en la determinación del impuesto a la renta por pagar, también identificó las peculiaridades más importantes en la aplicación de un modelo contable acorde a las exigencias internacionales. Su importancia radica en presentar información fiable y razonable de acuerdo a lo establecido en la NIC 12, a fin de reflejar los efectos de su aplicación, por medio de los estados financieros.

El método de investigación es analítico, a razón de que examina las partes que conforman las NIIF y su implementación, en especial la NIC 12; también es descriptiva porque en primer lugar identifica el tema y lo conceptúa relacionándolo con casos actuales. Las fuentes de información se basaron en datos de revistas, libros e internet, a

su vez empleó la técnica de la observación para determinar conceptos relevantes, que permitieron el desarrollo del tema. En conclusión, identificó el impacto que genera la aplicación de las NIIF en los impuestos diferidos, en cuanto se refiere a las diferencias temporarias y permanentes.

Aldás López (2018) en su tema de investigación “Cálculo del impuesto diferido y su impacto en el impuesto a la renta de las empresas controladas por la Superintendencia de Compañías en el cantón Ambato”. Tiene como objetivo determinar el proceso que se debe seguir para calcular el valor de impuestos diferidos y a su vez del impuesto a la renta, así como la correcta aplicación de los mismos en empresas industriales de Ambato. Con la finalidad de verificar el impacto que produce la aplicación de impuestos diferidos en el valor del impuesto a la renta de las empresas, en base a lo estipulado en la normativa legal.

Un rasgo de gran importancia en esta investigación, es la hipótesis planteada por el autor, por su enfoque principal en las diferencias temporarias y análisis de las mismas para puntualizar la existencia de impacto o no, en el impuesto a la renta de las entidades. Para lo cual, utilizó el método de regresión simple, mediante el uso del programa Microsoft Excel, el cual le permitió concluir que efectivamente el impuesto diferido influye en el impuesto a la renta. Generando un tributo alto al momento de su registro y a su vez una carga fiscal menor o mayor al momento de su liquidación o viceversa.

La metodología empleada tiene enfoque cuantitativo, puesto que la investigación se basa en cálculos, procedimientos numéricos y análisis, cabe mencionar que el tipo de investigación es descriptivo, explicativo y correlacional. Es descriptivo porque emplea descripciones bibliográficas que le permiten aclarar la información, también es correlacional debido a la relación entre las variables que el autor planteó para el estudio.

El autor concluye que el 90% de las empresas analizadas no aplican impuestos diferidos y el 10% restante que si lo aplica, generan un mayor valor del impuesto a la renta en su registro y un menor valor al momento de su liquidación.

Lozano Morales (2018) en su tema de tesis “Las diferencias temporarias según la NIC 12 y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017” Universidad Católica los Ángeles Chimbote. Explicó el impacto que ocasiona el reconocimiento de las diferencias temporarias en base a las normativas contables y tributarias, y sobre el impuesto a la renta del sector industrial de Perú. A su vez, efectuó un análisis comparativo entre las empresas del sector industrial del país y E&M Moore S.A.C, además generó una propuesta de mejora acerca del reconocimiento de las diferencias.

El tipo de investigación utilizada no es experimental, por el contrario, es cualitativo-descriptivo y explicativo, porque justifica el impacto que genera la determinación de diferencias temporarias sobre el impuesto a la renta. En su desarrollo se utilizó fuentes bibliográficas, como artículos de investigación, tesis y documentos en general del internet, de igual manera, usó información contable y financiera de la empresa. Como resultados de la investigación en base a cálculos y análisis de datos financieros en el periodo 2017, la empresa analizada no presentó diferencias temporales, pero sí permanentes.

En definitiva, la elaboración de los estados financieros en concordancia con la NIC 12 le permitió reconocer los impuestos deducibles o imponibles que en los próximos ejercicios fiscales la empresa podrá recuperar o liquidar. En conclusión, este trabajo demuestra la correcta aplicación de los impuestos diferidos, con base en la guía que ofrece la NIC 12, para que los estados financieros presenten información real y facilite la toma de decisiones. Por otro parte, la investigación recaba mediante

encuestas que el personal carece de conocimiento e importancia sobre la correcta implementación de NIIF'S en la contabilidad y sobre todo en el tema de impuestos diferidos.

Por otro lado, Leyton Santisteban (2019) en su trabajo de investigación "Incidencia de normas contables y tributarias en el cálculo del impuesto a la renta en transporte Mabel Eirl, Chiclayo 2018" Universidad Señor de Sipán, Pimentel - Perú. Calculó el valor del impuesto a la renta de la empresa en base a las normas contables y tributarias, de igual manera el autor manifestó la incidencia de las mismas. El tipo de investigación fue descriptivo y analítico, por tal razón Leyton Santisteban analizó ambas normas para examinar el efecto que tiene su implementación, cabe mencionar que también es de tipo correlacional por la vinculación entre las normas.

Los resultados de la investigación indican que la implementación de la NIC 12, permite disminuir el valor del impuesto a la renta por pagar, así como también el incrementar la utilidad de la empresa. Mediante la aplicación de la NIC 12 Impuesto a las ganancias, NIC 17 Arrendamiento, NIC 16 Propiedad planta y equipo y NIC 36 Deterioro de valor de los activos, los estados financieros arrojaron resultados razonables, verídicos y fiables. En conclusión, las normas y principios contables le permitieron identificar los activos y pasivos por impuestos diferidos, así como las diferencias temporales y permanentes según corresponda.

Corrales Paredes & Pico Córdova (2019) en su tema de investigación "Los impuestos diferidos y sus efectos tributarios en la elaboración y presentación de los estados financieros de las empresas controladas bajo la Superintendencia de Compañías, valores y seguros en la provincia de Tungurahua periodo 2017-2018". Explicó los efectos tributarios como resultado de la aplicación de impuestos diferidos, los cuales se reflejan en los estados financieros, en base a la normativa contable y

tributaria. Con el propósito de evitar problemas fiscales y financieros el autor presenta una herramienta que realiza la conciliación tributaria de manera automática, para que el personal del área contable pueda reconocer los activos y pasivos sujetos a imposición.

La hipótesis se enfoca en los efectos tributarios que causan o no los impuestos diferidos en los estados financieros, para lo cual el autor empleó la técnica de Chi Cuadrado. La metodología que aplicó es de tipo documental y de campo con un enfoque cuantitativo que contribuyen a la veracidad de la información que se emplea en el estudio, mismas que facilitaron la comprobación de la hipótesis. Corrales Paredes & Pico Córdova (2019) concluyen que “Al elaborar el simulador tributario se puede observar que al no utilizarse impuestos diferidos, los gastos se convertirán en valores no deducibles y se tendrá afectaciones tributarias en estos valores” (p. 139).

Viver Galárraga (2019) en su trabajo de investigación “Manual para la correcta aplicación del impuesto diferido en la empresa Polifibras del Ecuador S.A.” Guayaquil – Ecuador”. Tiene como objetivo principal señalar la importancia de un manual para la aplicación de impuestos diferidos, determinar los efectos tributarios y calcular el nivel de afectación al valor del impuesto a la renta, como consecuencia de la falta de conocimiento de la persona encargada. La metodología que el autor empleó tubo enfoque cualitativo, también aplicó el método descriptivo e inductivo, y diversas técnicas de investigación que le facilitaron analizar cada uno de los elementos, así como determinar el nivel de afectación al no aplicar impuestos diferidos.

La hipótesis planteada enfatiza en que si la existencia de un manual aplicativo de impuestos diferidos permitirá disminuir posibles contingencias e inquietudes tanto tributarias como contables por parte de la persona encargada. Como respuesta a la hipótesis mencionada, el autor determinó que fue correcta, por motivo de que en base al manual se erradicará futuros problemas legales a la compañía. El autor concluye que la

empresa analizada no cuenta con personal capacitado del área contable para calcular, contabilizar y declarar los impuestos diferidos, lo cual trae consigo posibles inconvenientes futuros.

Juca Martínez (2019) en su tema de investigación “Estudio de la NIC 12 Impuestos Diferidos y el impacto con la Normativa Tributaria vigente en el Ecuador”. Quito – Ecuador. Tiene como objetivo principal analizar la normativa contable y tributaria sobre la cual enfatiza a los impuestos diferidos, para determinar el impacto que tiene la aplicación de la NIC 12 en los estados financieros. El tipo de investigación es transversal, porque le permitió al autor identificar la realidad del objeto de estudio, sin tener que modificar la situación actual, en base al estudio de la NIC 12 vigente para determinar el impacto tributario.

También es una investigación descriptiva y documental, por cuanto se empleó información de diferentes fuentes para elaborar el marco teórico de la NIC 12 que se enfoca en el impuesto a las ganancias. Según Juca Martínez (2019) de acuerdo a su investigación concluyen que se debe “Tener un conocimiento profundo sobre la totalidad de la normativa internacional que permita interpretar y aplicar adecuadamente los efectos generados y de esta forma tener un cálculo preciso del gasto por impuesto a la renta del ejercicio” (p. 90). En conclusión, las diferencias permanentes que se genera no se podrán recuperar o liquidar, por el contrario, las diferencias temporarias si lo podrán hacer a través de ejercicios económicos posteriores.

Molina Jimenez & Yarasca Rivera (2019) en su tema de investigación titulada “NIC 12 Impuesto a las ganancias y su impacto tributario y financiero en las empresas que brindan servicios de salud ocupacional en Lima Norte, Año 2017” Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Determinaron el impacto contable y tributario de la NIC 12, así mismo señalaron el reconocimiento, medición y presentación que se realiza

sobre el impuesto a la renta. El diseño de investigación es mixto, debido a que en el método cualitativo se profundiza los datos, información y se contextualiza el ámbito de la investigación y el método cuantitativo se enfoca en los resultados y su comparación.

Los instrumentos para recolección de datos para el método cualitativo fue la entrevista no estructurada, en vista de que son de carácter más abierto porque existe mayor interacción entre las partes. Como resultado de la entrevista al personal contable y tributario determinaron que la NIC 12 busca reflejar el impacto fiscal en las transacciones, evidenciado en los estados financieros. Los autores respecto a su investigación concluyen que la determinación del impuesto diferido afectará al resultado neto después de impuestos, los cuales tendrán impacto en ratios financieros relacionados con la renta como ROE y ROA.

Prince Aliaga & Yrrazabal Acosta (2019) en su tema de investigación “NIC 12: Impuesto a las ganancias y su impacto en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta en las empresas Inmobiliarias en el distrito de Surco, año 2018” Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC). Determinaron el impacto del impuesto diferido en los estados financieros y en el impuesto a la renta de las empresas analizadas. Por cuanto se empleó el método mixto, o también denominado multimetódico, mismo que logra armonizar el método cualitativo con el cuantitativo para alcanzar los resultados.

Conforme a lo que mencionan los autores, el diseño de investigación es exploratorio, puesto que no existen diversos estudios sobre el tema, además consideran que es una investigación descriptiva porque recolectaron información sobre las variables. También es una investigación correlacional por la relación entre sus variables; cabe señalar que es explicativa porque argumentan la razón por la que la NIC 12 impacta a los estados financieros y el impuesto a la renta. Para la investigación



cualitativa los autores emplearon una entrevista y para la investigación cuantitativa una encuesta a los profesionales contables del sector Inmobiliario en el distrito de Surco.

Como resultado de la encuesta realizada determinaron que efectivamente la NIC 12 influye en los estados financieros, y por lo cual es importante realizar la hoja de balance para facilitar el reconocimiento y la medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos. En el caso práctico que el autor realizó por el método del balance, la entidad puede controlar a los activos y pasivos por impuestos diferidos, y en el caso de existir errores en los cálculos se puede realizar ajustes por la diferencia que hubiera. En conclusión, la implementación de la norma de impuesto a las ganancias permite la conciliación entre la base contable y tributaria, generando así el impuesto corriente, las diferencias temporarias y temporales.

Con la finalidad de resumir los diferentes trabajos relacionados con los impuestos diferidos se detalla una síntesis de los mismos en la Tabla 5 que se cita a continuación:

**Tabla 5***Resumen de artículos*

<b>Autor</b>	<b>Año</b>	<b>País</b>	<b>Tema</b>	<b>Resultados</b>
Sonia Beatriz Criollo Chica Henry Leonel Rivera Ordoñez	2012	Cuenca - Ecuador	Análisis del impuesto diferido en el impuesto a las ganancias.	El autor presentó una guía sobre la aplicación de impuestos diferidos, así como el efecto que genera su implementación en los valores impositivos por el impuesto a la renta.
Mayra Elizabeth Gordillo Galarza	2013	Ambato - Ecuador	Los impuestos diferidos y su impacto en el impuesto a la renta de logística empresarial L'EMPRESA S.A.	El resultado de la hipótesis que planteó el autor, en base al cálculo matemático del Chi cuadrado, rechazó la hipótesis nula y se aceptó la alternativa, es decir que el desconocimiento de los impuestos diferidos, dificulta el cálculo del valor real del impuesto a la renta.
Santiago Roberto Jerez Rodríguez	2013	Quito - Ecuador	Implicaciones contables y tributarias de la NIC 12 en el impuesto a la renta de empresas comerciales mediante el análisis de casos.	Los casos que realizó el autor demostraron que los impuestos diferidos no son un medio para evadir o eludir tributos, por tal motivo no afecta la recaudación de impuestos por parte de la Administración Tributaria.

Esther María Arias Angamarca			Impactos tributarios por impuestos diferidos en los estados financieros de la Compañía Meisterblue s.a. ubicado en la Ciudad de Guayaquil	Como resultado de la encuesta aplicada, el autor indica que, al ser una nueva normativa de aplicación obligatoria, la entidad no tiene desarrollado anexos que le permitan llevar un mejor control y por lo tanto se pueden generar errores en su aplicación.
Michael Fernando Jaramillo Sobrevilla	2013	Milagro – Ecuador		
Jean Carlos Álvarez Cabrera			Propuesta de aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en TRIYIT S.A.	El autor infiere que la entidad, al no aplicar lo estipulado en la NIC 12 tiende a pagar un mayor valor por concepto de impuesto a la renta, porque con la aplicación existen variaciones que se consideran como deducibles y se puede recuperar en el futuro.
Joffre Joel Magallón Morales	2016	Ecuador		
Génesis Ruby Ramírez Herrera	2017	Quito - Ecuador	Incidencia de la aplicación tributaria de impuestos diferidos en la carga fiscal en función de la capacidad contributiva.	La NIC 12 muestra la realidad fiscal de la entidad, sin velar por intereses particulares del fisco, por el contrario, facilita la lectura de datos reales y fiables a los interesados en tomar decisiones en las entidades.
<b>Autor</b>	<b>Año</b>	<b>País</b>	<b>Tema</b>	<b>Resultados</b>



Luis Alberto Lozano Morales	2018	Lima - Perú	Las diferencias temporarias según la NIC 12 y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017.	<p>El autor determinó únicamente diferencias permanentes en el ejercicio fiscal 2017 en la empresa E&amp;M Moore S.A.C., por medio de cálculos y análisis de datos financieros.</p> <p>Por otro parte, la investigación recaba mediante encuestas que el personal carece de conocimiento sobre la correcta implementación de NIIF en la contabilidad y sobre todo en el tema de impuestos diferidos.</p>
Lucia Esthefani Leyton Santisteban	2019	Pimentel – Perú	Incidencia de normas contables y tributarias en el cálculo del impuesto a la renta en transporte Mabel Eirl, Chiclayo 2018.	<p>La implementación de la NIC 12, permite disminuir el valor del impuesto por pagar, así como también el incrementar la utilidad de la empresa.</p> <p>La diferencia por pasivo diferido es de 36,704.16, como resultado de la variedad entre normas contables y tributarias.</p>

Autor	Año	País	Tema	Resultados
-------	-----	------	------	------------

---

Marcela Stefania Corrales Paredes	2019	Latacunga - Ecuador	Los impuestos diferidos y sus efectos tributarios en la elaboración y presentación de los estados financieros de las empresas controladas bajo la Superintendencia de Compañías, valores y seguros en la provincia de Tungurahua periodo 2017-2018	La metodología que aplicó es de tipo documental y de campo con un enfoque cuantitativo que contribuyen a la veracidad de la información que se emplea en el estudio.  Corrales Paredes & Pico Córdova (2019) concluyen que “Al elaborar el simulador tributario se puede observar que, al no utilizarse impuestos diferidos, los gastos se convertirán en valores no deducibles y se tendrá afectaciones tributarias en estos valores” (pág. 139).
Luis Eduardo Viver Galárraga	2019	Guayaquil -Ecuador	Manual para la correcta aplicación del impuesto diferido en la empresa Polifibras del Ecuador S.A.	La existencia de un manual aplicativo de impuestos diferidos permitirá disminuir posibles inquietudes tributarias y contables por parte de la persona encargada. El autor concluye que la empresa analizada no cuenta con personal capacitado del área contable para calcular, contabilizar y declarar los impuestos diferidos, lo cual trae consigo posibles inconvenientes futuros.

---

Autor	Año	País	Tema	Resultados
Carlos Efrén Juca Martínez	2019	Quito - Ecuador	Estudio de la NIC 12 Impuestos Diferidos y el impacto con la Normativa Tributaria vigente en el Ecuador	<p>Según Juca Martínez (2019) de acuerdo a su investigación concluyen que se debe “Tener un conocimiento profundo sobre la totalidad de la normativa internacional que permita interpretar y aplicar adecuadamente los efectos generados y de esta forma tener un cálculo preciso del gasto por impuesto a la renta del ejercicio” (pág. 90).</p> <p>En conclusión, las diferencias permanentes que se genera no se podrán recuperar o liquidar, por el contrario, las diferencias temporarias si lo podrán hacer a través de ejercicio económicos posteriores.</p>

Juan Alexander Molina Jimenez, David Dimas Yarasca Rivera	2019	Lima - Perú	NIC 12 Impuesto a las ganancias y su impacto tributario y financiero en las empresas que brindan servicios de salud ocupacional en Lima Norte, Año 2017.	Como resultado de la entrevista al personal contable y tributario determinaron que la NIC 12 busca reflejar el impacto fiscal en las transacciones, evidenciado en los estados financieros. Los autores respecto a su investigación concluyen que la determinación del impuesto diferido afectará al resultado neto después de impuestos, los cuales tendrán impacto en ratios financieros relacionados con la renta como ROE y ROA.
--	------	-------------	--	--

Autor	Año	País	Tema	Resultados
Paola Edith Prince Aliaga Ruty Inés Yrrazabal Acosta	2019	Lima - Perú	NIC 12: Impuesto a las ganancias y su impacto en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta en las empresas Inmobiliarias en el distrito de Surco, año 2018.	La implementación de la norma de impuesto a las ganancias permite la conciliación entre la base contable y tributaria, generando así el impuesto corriente, las diferencias temporarias y temporales.

### **Marco Conceptual**

Lerma González (2016) plantea que el marco conceptual “Es la elaboración conceptual del problema. En él aparecen los conceptos estructurados de las definiciones de las variables contempladas en el problema y en los objetivos de investigación, y los términos claves a ser utilizados con mayor frecuencia” (p. 34).

Muñoz Rocha (2015) destaca que el marco conceptual “tiene el propósito fundamental



de dar a la investigación un sistema de conceptos y proposiciones que permitan abordar el problema en estudio”. En tal virtud, a continuación, se presentan varias definiciones de palabras claves e importantes, que son necesarias precisar para la comprensión lectora del presente trabajo.

### **Impuesto.**

Es un valor monetario de carácter obligatorio que paga una persona natural o jurídica al fisco sin recibir nada a cambio, por la generación del hecho imponible. La finalidad de recaudar impuestos es la contribución al gasto público, la redistribución de la renta en función de la capacidad económica del sujeto pasivo. Los principales impuestos que se pagan en territorio ecuatoriano es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a la Renta y el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), dentro de este enfoque los tributos que mayor aporte generan son los dos primeros.

### **Impuesto a la Renta.**

Es un tributo que grava a los ingresos obtenidos por personas naturales y jurídicas nacionales o extranjeras en un periodo impositivo que va del 01 de enero al 31 de diciembre. El impuesto a la renta se calcula en base a la totalidad de los ingresos a título gratuito u onerosos menos las deducciones, descuentos y en general los costos y gastos deducibles. La tarifa del impuesto a la renta para personas naturales se fija de acuerdo a la tabla que es actualizada anualmente y elaborada en base al Índice de Precios al Consumidor (IPC) y en el caso de las personas jurídicas los porcentajes están establecidos en la LRTI.

### **Impuesto a la renta causado corriente.**

Es el valor a pagar o recuperar por el impuesto a la renta generado en el ejercicio contable, al cual se le resta los anticipos y se toma en cuenta los impuestos causados en periodos anteriores. De ser el caso en que la empresa tenga un importe por pagar se lo considera impuesto a la renta por pagar, al contrario de tener crédito tributario en el caso de que los valores sean a favor de la empresa. Este impuesto corresponde a las ganancias o pérdidas del periodo, y para lo cual es importante mencionar que en la legislación ecuatoriana el impuesto corriente es igual al impuesto a la renta causado.

### **Impuesto diferido.**

Es un término importante y normado por la NIC 12, que surge a raíz de las diferencias temporarias y permanentes que se generan entre la base contable y tributaria de la entidad. En el cual se constituye un valor por recuperar o pagar en el futuro, la norma no es un medio para evadir impuestos. Según García Rincón et al. (2006) definen que “Es la figura opuesta al impuesto anticipado. Es derivado de una diferencia temporal entre el resultado contable y la base imponible (resultado fiscal) y, normalmente, estará provocado por algún beneficio o incentivo fiscal” (p.153).

### **Base contable.**

Son los importes del activo y pasivo representado por su valor en libros, y registrado en los estados financieros en base a las NIIF. En tal sentido representa la ganancia o pérdida neta del periodo contable antes de descontar el gasto por el impuesto a la renta, para obtener la base financiera se debe restar los ingresos de los gastos contables. Abundando al respecto Quinde Villafuerte (2017) menciona que “Nos

dan a mostrar el valor de depreciación sobre un activo, antes de calcular el valor de un activo se debe conocer cuál era su valor real, por lo general es el valor que se pagó al adquirirlo” (p. 22).

### **Base fiscal.**

La base fiscal de un activo es el importe que se considera deducible en el ámbito tributario, y cuyos beneficios económicos se obtendrán cuando se recupere el valor en libros del activo, cabe mencionar que si los beneficios no tributen el valor de la base fiscal será igual a la cantidad en libros. Para la base fiscal de los pasivos se resta el importe en libros de cualquier otro valor que sea deducible tributariamente en periodos futuros. Por el contrario, para los ingresos ordinarios recibidos con antelación se restará el valor en libros, menos cualquier importe que no resulte imponible en ejercicios futuros, y en base a lo mencionado se obtiene la base fiscal del pasivo.

### **Diferencias permanentes.**

Denominadas también como diferencias definitivas, a razón de que en los próximos periodos no va a existir ninguna incidencia ni modificación en los rubros de la empresa y por lo tanto los mismos no serán compensados. En definitiva, son ingresos o gastos contables que tributariamente no se puede imputar ni recuperar en el tiempo, pero si modificar el resultado contable incrementándole o disminuyéndole. En conclusión, las diferencias permanentes no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos, y nunca desaparecen ni se vuelven cero, únicamente afecta al impuesto a la renta causado corriente.

### Diferencias temporarias.

Denominada también como diferencias temporales, las mismas que surgen por la variación del importe en libros de un activo, pasivo u otra partida de los estados financieros y su base fiscal. Los ingresos y gastos son reconocidos en diferentes periodos, es decir contablemente en un periodo, pero impositivamente en otro, y por lo cual se revierten en uno o más períodos futuros. Según García Restrepo (2009) las diferencias temporarias “Son aquellas que se revierten en uno o más períodos futuros, causadas por transacciones que afectan en períodos diferentes la contabilidad y la parte tributaria” (p. 14).

La característica importante de las diferencias temporarias es que se encuentra estrechamente relacionada con el tiempo y obligatoriamente tiene que ser igual a cero. Conviene destacar que las diferencias temporarias se clasifican en imponibles o deducibles, y afectan al impuesto corriente y al impuesto diferido. A continuación, en la Tabla 6 se presenta reglas importantes que permiten la determinación de activos o pasivos por impuestos diferidos en base a las diferencias temporarias y permanentes:

**Tabla 6**

*Reglas para determinar activos y pasivos por impuestos diferidos*

Diferencias de bases		Diferencia temporaria	Se reconoce:
Base contable activo	>	Base tributaria activo	Imponible Pasivo diferido
Base contable activo	<	Base tributaria activo	Deducible Activo diferido
Base contable pasivo	>	Base tributaria pasivo	Deducible Activo diferido
Base contable pasivo	<	Base tributaria pasivo	Imponible Pasivo diferido

*Nota:* Recuperado de (Plúas Suarez, 2016, p. 34) *Contabilización Del Reconocimiento De Impuestos Diferidos Por Aplicación De La Norma Internacional De Contabilidad 12 Impuestos A La Ganancias En La Actividad Del Sector Bananero En El Ecuador.* <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3283/1/TM-ULVR-0171.pdf>.

### **Diferencias temporarias imponibles.**

Se caracteriza por ocasionar mayores valores a pagar, o por el contrario menores valores a devolver por impuestos en periodos futuros, generalmente a medida que se liquiden los pasivos o se recupere los activos. Como se puede observar en la Tabla 6 las diferencias temporarias imponibles surgen cuando el activo en base financiera es mayor al activo en base tributaria y cuando el pasivo en base financiera es menor al pasivo en base tributaria. Obteniendo como resultado en ambos casos el reconocimiento de pasivos por impuestos diferidos, que al momento de aplicar la tasa impositiva del impuesto a la renta se presenta el importe a pagar en periodos futuros.

### **Diferencias temporarias deducibles.**

Se caracteriza por suscitar menores valores a pagar, y mayores valores a devolver por impuestos en periodos futuros, generalmente a medida que se liquiden los pasivos o se recupere los activos. En la Tabla 6 se evidencia que las diferencias temporarias deducibles surgen cuando el activo en base financiera es menor al activo en base tributaria y cuando el pasivo en base financiera es mayor al pasivo en base tributaria. En definitiva, ambos casos tienen como resultados activos por impuestos diferidos y al aplicar la tasa impositiva del impuesto a la renta se presenta el importe a recuperar en periodos futuros.

### **Activo por impuesto diferido.**

“Son las cantidades de impuestos sobre las utilidades a recuperar en periodos futuros, relacionados con diferencias temporarias deducibles, pérdidas fiscales y créditos fiscales que todavía no han sido utilizados” (Andrade Erazo, 2013, p. 132). Es decir que deben ser reconocidos en el momento que se genera la diferencia entre la base contable y tributaria, que tengan efectos en varios periodos, y pueda ser recuperado en el tiempo. Por ello Morales Yáñez (2014) señala que “El impuesto diferido activo debe ser reconocido siempre que sea probable que se disponga de ganancias tributarias contra las cuales se puedan cargar las deducciones por diferencias temporarias” (p. 72).

### **Pasivo por impuesto diferido.**

Según Morales Yáñez (2014) los pasivos por impuestos diferidos “Deben ser reconocidos como una cuenta por pagar en la medida en que no se haya liquidado el Impuesto a la Renta generado sobre las diferencias temporales presentadas entre la base fiscal y financiera de activos y pasivos” (p. 87). Es decir, son valores de impuestos sobre la renta a pagar en próximos periodos, relacionados con las diferencias temporarias imponibles. Representa el incremento en la cantidad de impuestos por pagar en años futuros como resultado de las diferencias temporarias que se presentan al final del ejercicio corriente.

### **Método del pasivo basado en el balance (MPBB).**

La NIC 12 faculta a las empresas la aplicación de impuestos diferidos únicamente bajo el MPBB, dejando obsoletos otros métodos como el del diferimiento y de resultados. Este método se enfoca principalmente en las diferencias temporales que

surgen de los activos y pasivos, mismos que tendrán efectos en resultados de periodos futuros. En primer lugar, para su aplicación se debe determinar las diferencias temporales entre los activos y pasivos financieros y fiscales, a dichas diferencias se le aplica la tasa de impuesto a la renta.

El método del pasivo del balance general, consiste en determinar las diferencias temporales entre los activos y pasivos financieros y tributarios y aplicar a dichas diferencias la tasa de Impuesto a la Renta. El pasivo tributario por Impuestos a la Renta se determina de acuerdo con las disposiciones tributarias aplicables. (Hansen-Holm et al., 2011, p. 187).

#### **NIC 12 – Impuesto a las ganancias.**

El propósito de la NIC 12 es prescribir de manera contable el tratamiento del impuesto a la renta, que es generado por personas jurídicas, como consecuencia de la utilidad que adquieren por actividades operacionales del negocio dentro de un periodo fiscal. Cabe señalar que el alcance de esta norma se basa en el impuesto a las ganancias, misma que comprende todos los rendimientos nacionales o extranjeros, siempre y cuando estén sujetos a imposición fiscal. Por otra parte, esta norma no considera créditos fiscales por inversiones ni las subvenciones del gobierno, no obstante, en el caso de generarse diferencias temporarias de las mismas la norma interviene en la contabilización.

Como causa de una diferencia temporaria imponible se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos, por el contrario del reconocimiento de un activo por impuestos diferidos que surge de la diferencia temporaria deducible. Ambos reconocimientos no serán tomados en consideración cuando se trate de una transacción que no es una

combinación de negocios, menos aún si la ganancia o pérdida no hubiese afectado a la utilidad contable y fiscal. Otro rasgo interesante es que cuando se reconoce un activo, se genera la presunción de recuperar el importe en libros en el futuro; no obstante, para el reconocimiento de un pasivo existe la posibilidad de que sea liquidado en el futuro.

Los impuestos diferidos deben ser reconocidos como gastos o ingresos, que deben constar en el resultado, a menos de que la transacción ya se encuentre en otros resultados integrales o patrimonio. La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos, será mediante el uso de las tasas fiscales del periodo en el cual el activo se realice o cuando el pasivo se cancele. La información a revelar deben ser los ingresos y gastos por el impuesto a la renta, pero de manera separada en los estados financieros, con la finalidad de permitir a los usuarios reflejar si el ingreso o gasto por la utilidad contable o impuesto esta fuera de lo normal.

### **Artículo 28.1 – Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI)**

Tanto la LRTI como la norma NIC consideran que solo se podrán reconocer impuestos diferidos cuando se hayan cumplido con la técnica contable vigente. Es decir que el fisco acepta los impuestos diferidos cuando se demuestra la aplicación de la técnica contable vigente, que abarca lo que se estipula en la NIC 12. Por tal razón a continuación se describen los únicos doce casos que son permitidos por parte de la Administración Tributaria para ser considerados como impuestos diferidos.



1. Las pérdidas por deterioro, como resultado del ajuste efectuado con la finalidad de obtener el Valor Neto de Realización (VNR), cabe mencionar que en el periodo que se registra contablemente será considerado como un gasto no deducible, pero al momento que se produzca la venta, baja o autoconsumo del inventario, será considerado como un impuesto diferido.
2. Las pérdidas esperadas en contratos de construcción, en el caso de que los costos totales superen a los ingresos totales del contrato, en tal acontecimiento serán considerados como no deducibles en el periodo de su registro contable y posteriormente cuando se termine el contrato se podrá considerar como un impuesto diferido siempre y cuando dicha pérdida se haya producido efectivamente.
3. La depreciación por desmantelamiento será reconocida como no deducible en el momento de su registro contable, sin embargo, será considerado como impuesto diferido en el momento que se produzca el desmantelamiento, siempre y cuando exista la obligación legal y contractual.
4. El monto correspondiente a la depreciación de propiedad planta y equipo, en este inciso también se consideran los activos no corrientes, al momento de su registro contable se considera como no deducible, no obstante, se define como un impuesto diferido cuando se transfiera el activo o finalice su vida útil.
5. Las provisiones con excepción de las cuentas incobrables y desmantelamiento, serán considerados como impuesto diferido, cuando el sujeto pasivo cancele la obligación que dio origen a la provisión.
6. Las ganancias o pérdidas originadas por la medición de activos no corrientes que son destinados para la venta, no serán grabados con el tributo de

impuesto a la renta cuando se registre contablemente, pero se considerará un impuesto diferido en el momento de la venta.

7. Los ingresos y costos de activos biológicos, medidos con cambios en los resultados, durante el proceso de transformación biológica a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, cabe recalcar que la participación de trabajadores no se tomará en cuenta como gastos atribuibles para originar ingresos exentos.
8. Las pérdidas declaradas después de la conciliación tributaria.
9. Los créditos tributarios, originados en periodos pasados y que no son utilizados.
10. Contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista, serán considerados como no deducibles el exceso de la amortización tributaria de las inversiones, pero se identificará como un impuesto diferido cuando la amortización contable sea inferior a la amortización tributaria.
11. Las provisiones que permiten cubrir los pagos por concepto de desahucio y pensiones jubilares patronales, se reconocerá como impuesto diferido el momento que se efectúe el desembolso del dinero correspondiente a la provisión.
12. Reconocimiento y medición de los ingresos, gastos, costos, originados de los contratos de construcción y donde se establecen los procesos de fiscalización sobre el avance de la obra.

### **Capítulo III**

#### **Diagnóstico**

En el tercer capítulo se desarrolla un análisis profundo de la información financiera y tributaria de cuatro empresas, ubicadas en la ciudad de Quito. Con la finalidad de determinar la aplicación total, parcial o nula de la NIC 12 y el impacto del impuesto diferido en el impuesto a la renta de las empresas analizadas. Para fines didácticos y de confidencialidad los nombres de las empresas analizadas en el presente capítulo, van a ser cambiados por nombres ficticios.

Una empresa comercial es una sociedad mercantil, cuyo direccionamiento es la compra de mercadería y posteriormente su venta, es decir no realiza transformaciones, tampoco participa dentro del proceso productivo del bien, su finalidad es satisfacer la demanda del consumidor. A continuación, se detalla una breve descripción de información fundamental y la planificación estratégica de las empresas que van a ser analizadas en el presente estudio.

### **Empresa 1.**

#### ***Actividad económica.***

La empresa se dedica a lavado de prendas de vestir al por mayor y menor de ropa como blusas, camisetas, pantalones, lencería, zapatos para toda ocasión, en todas las tallas y sobre todo de excelente calidad.

#### ***Organismo de control.***

La Empresa 1 es un contribuyente especial que se encuentra bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, el cual es un organismo autónomo encargado de inspeccionar y vigilar las actividades de las compañías que se encuentran bajo su supervisión.

#### ***Misión.***

Inspirar estilos de vida mediante una conexión especial con nuestros clientes al momento de elegir su prenda de vestir, a su vez se ofrece una fascinante experiencia de compra y excelencia en el servicio.

### ***Visión.***

Ser reconocidos como la cadena líder en venta al por menor de prendas de vestir, siendo fuente inspiradora de moda para nuestros clientes, empleados y proveedores a nivel nacional.

### ***Objetivos.***

- Ofrecer a nuestros clientes calidad.
- Dar a nuestra clientela un servicio acorde a su economía.
- Incrementar nuevos canales de distribución de mercadería.
- Aumentar el porcentaje de penetración en el mercado.

### ***Análisis FODA.***

#### **Fortalezas**

El personal es profesional y especializado en la atención al cliente, cabe mencionar que existe capacitación constante a los empleados de la empresa. También se genera un nuevo concepto de compra de prendas de vestir por medio de tecnología

web de última generación. Otra fortaleza es el poder negociación con los usuarios, dado a que la inversión es menor al de las tiendas físicas.

### **Oportunidades**

Facilidad de negociaciones por la existencia de un mercado amplio en el mundo de la moda. Los precios son accesibles para todas las personas y se encuentran a disponibilidad del público en general. Además, la tienda de ropa se encuentra posicionada en la mente de los consumidores.

### **Debilidades**

Productos sustitutos que reemplazan la necesidad de usuarios. Existe temor de los usuarios al realizar compras por Internet, dado que no se encuentran relacionados con la plataforma. Además, no existen suficientes probadores para que los clientes puedan escoger la prenda idónea.

### **Amenazas**

Falta de estabilidad económica del país; las tasas de intereses muy altas por parte de los bancos e instituciones financieras. La competencia posicionada y especializada, misma que se encuentra ubicada en zonas estratégicas de la ciudad.

### ***Análisis financiero.***

En los estados financieros del ejercicio económico 2018 de la Empresa 1 se verifica la aplicación de impuestos diferidos sobre la revaluación de propiedad, planta y equipo. En el informe pericial del año 2018 reconocido por la junta general de socios, se plasma la revaloración de un edificio con valor en libros \$0,00, a un valor de \$1.009.418,00 y vida útil estimada futura de 50 años. En el estado de situación

financiera existe el rubro impuestos diferidos de un edificio por \$1.009.418,00 lo cual refleja realidad financiera, sin embargo, el asiento contable que registra la entidad sobre el reconocimiento del revalúo se detalla en la Figura 1:

### Figura 1

*Registro contable sobre reconocimiento de revaluación*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
02/01/2018	----- X ----- Impuestos diferidos Pasivo por Impuesto diferido V/R Reconocer la revaluación de <i>propiedad planta y equipo</i>	1.009.418,00	1.009.418,00

*Nota:* Información contable Empresa 1

De igual manera se evidencia el registro contable del reconocimiento del Impuesto diferido del año, el cual se muestra en la Figura 2.

### Figura 2

*Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Pasivo por Impuesto diferido Gasto por Impuesto diferido V/R Reconocimiento del Impuesto <i>diferido del año</i>	252.354,50	252.354,50

*Nota:* Información contable Empresa 1

Cabe mencionar que se desconoce el método por el cual la empresa contabiliza la revaluación de propiedad planta y equipo, y los impuestos diferidos. En el formulario 101 se presenta el valor de \$1.009.418,00 en el casillero N° 440 de activos por impuestos diferidos – diferencias temporarias. También se observa que la empresa coloca el valor de \$252.354,50 en el casillero 821 que corresponde a la reversión por deterioro del valor de impuestos diferidos.

En el año 2018 la empresa realiza la depreciación del edificio revaluado y por tanto se refleja en el rubro de Gastos no Deducibles por diferencias temporarias de la conciliación tributaria por un valor de \$1.009.418,00. En este punto es imprescindible aclarar que en el año 2018 la compañía debía registrar el reconocimiento de la revaluación y del impuesto diferido que se va a cancelar en períodos posteriores y no el de la depreciación. El valor de la depreciación se registra y ejecuta desde el año 2019, por consiguiente, en la conciliación tributaria del 2018 en el rubro de gastos no deducibles por diferencias temporarias debe estar \$0,00 porque aún no se debe realizar la depreciación.

La entidad calcula que el valor del IRCC que se va a pagar al fisco en el periodo económico 2018 es de \$ 415.425,09. El penúltimo asiento que registró en los libros contables corresponde al reconocimiento del impuesto a la renta corriente del año, a continuación, en la Figura 3 se detalla el asiento del diario.

### Figura 3

Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la Renta Corriente del año

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Pasivo por Impuesto diferido Gasto por Impuesto diferido V/R Reconocimiento del Impuesto diferido del año	252.354,50	252.354,50



*Nota:* Información contable Empresa 1

## **Empresa 2.**

### ***Actividad económica.***

La Empresa 2 se dedica a la compra y venta de prendas de vestir para mujeres, hombres y niños, por lo cual ofrece al público vestimenta de calidad y sobre todo la originalidad para que se adapte al estilo de los consumidores. Hoy en día cuenta con personal capacitado para asesorar al cliente, con el fin de elevar su autoestima, para que empiece amar su cuerpo y no piense que las prendas no son aptas por el defecto que observa en su cuerpo. Cuando el consumidor ingresa al local puede sentir un ambiente tranquilo en el que no será juzgado, por el contrario, en cada rincón encuentra a personal con actitud positiva y afable.

### ***Organismo de control.***

La Empresa 2 se encuentra bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, con la finalidad de que se inspeccione y supervise las actividades que efectúa la mencionada compañía.

### ***Misión.***

Inspirar diferentes estilos de vida creando una conexión con nuestros clientes, ofreciendo una fascinante experiencia de compra totalmente personalizada, y excelencia en el servicio.

### ***Visión.***

Ser reconocidos como la cadena líder en venta al por menor de prendas de vestir, siendo fuente inspiradora de moda para nuestros clientes, empleados y proveedores a nivel nacional.

### ***Objetivos.***

- El objetivo de la empresa es posicionar el negocio en el mercado como una empresa líder en la venta de ropa a nivel nacional.
- Estar a la vanguardia de la moda y al pendiente de los diferentes estilos.
- Analizar las peticiones y sugerencias de los clientes.
- Mantener precios competitivos de acuerdo al mercado.

### ***Análisis FODA.***

#### **Fortalezas**

Buena relación entre el precio y la calidad de las prendas de vestir, con diseños exclusivos y únicos. El personal se encuentra totalmente capacitado para atender y asesorar a todos los clientes sin tomar en cuenta estereotipos. Otra fortaleza es la ubicación geográfica de la Empresa, debido a que se encuentra en el centro de la ciudad.

#### **Oportunidades**

Crear una buena relación con varios proveedores para no depender de uno solo. Se genera el incentivo del consumo de producto nacional. También, en los días festivos como el día de la madre, el día del niño, día del padre y navidad se promueven promociones que permiten atraer al cliente.

#### **Debilidades**

La existencia en el mercado de otras tiendas de ropa que se encuentran posicionadas en el mercado. Los productos no son confeccionados por la misma empresa, debido a que se compran a terceros. Otra debilidad para la empresa se considera la falta de publicidad por medio de la televisión y la radio, dado a que únicamente realizan promociones por medio de redes sociales y en las instalaciones de la tienda.

### **Amenazas**

Aumentos por imprevistos de costos operativos dentro de los mercados actuales. Otra amenaza es la crisis económica en el país, la cual genera costes altos y también incremento de impuestos. Fuertes competencias directas existentes en el mercado

### ***Análisis financiero.***

En base a la información contable y datos que se presentan en los estados financieros de la Empresa 2 en el año 2018, se evidencia que existe la aplicación de la NIC 12. Así, por ejemplo, la pérdida por deterioro de inventarios y la amortización de pérdidas tributarias, las cuales están aceptadas en el Art. 28.1 del RLRTI. A continuación, se realiza una breve descripción sobre los movimientos realizados y el tratamiento contable empleado a cada uno de los rubros.

### **Pérdidas por deterioro del valor de inventarios**

La Empresa 2 en el estado de situación financiera del ejercicio económico 2018, cuenta con un inventario valorado en \$1.596.311,00 además, realizó la provisión por deterioro del inventario de \$119.843,00, y generó un inventario neto de \$1.476.468,00. Se desconoce la técnica con la cual la entidad calculó el valor del Impuesto diferido,

debido a que la diferencia temporaria es de \$1.476.468,00. A continuación, en la Figura 4 se presenta los dos últimos registros contables que realizó la empresa en el cierre del ejercicio fiscal 2018.

#### Figura 4

*Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Activo por Imp. Diferido	369.117,00	
	Ingreso por Imp. Diferido V/R Reconocer le Impuesto diferido del año		369.117,00
31/12/2018	----- X ----- Gasto Imp. A la Renta Corriente Impuesto Renta por pagar del Ejercicio	568.019,50	
	V/R Reconocer el Impuesto a la Renta Corriente del año		2.568.019,50

*Nota:* Información contable Empresa 2

En la conciliación tributaria se refleja el valor de gastos no deducibles por diferencias temporarias de \$1.476.468,00, por consiguiente, tomando en cuenta que la utilidad antes de Impuestos y después del 15% de participación de trabajadores es de \$721.019,00 y las diferencias permanentes por \$74.591,00. El impuesto a la renta se presenta bajo norma contable y fiscal, en la conciliación tributaria se determina el IRCC es de \$568.019,50 cuya base imponible es \$ 2.272.078,00. El impuesto a la renta bajo NIIF se encuentra del estado de resultados integrales cuyo valor es de \$ 937.136,50 y

resulta de sumar el gasto impuesto a la renta corriente y el ingreso impuesto a la renta diferido.

En el estado de situación financiera del ejercicio económico 2019, la compañía posee un inventario valorado en \$1.672.371,00, además realizó la provisión por deterior del inventario de \$101.380,00, y generó un inventario neto de \$ 1.570.991,00. Se desconoce la técnica con la cual la entidad calculó el valor del impuesto diferido, debido a que la diferencia temporaria es de \$ 1.570.991,00. El valor de los gastos no deducibles por diferencias temporarias es \$18.463,00, la base imponible es \$546.012,00 y el IRCC es de \$136.503,00.

#### **Amortización de pérdidas tributarias**

La Empresa 2 en el año 2018 tiene utilidad contable de \$721.019,00, sin embargo, en el año 2017 generó una pérdida contable de \$981.997,00, pérdida tributaria de \$ 1.022.763,00 y gastos no deducibles permanentes de \$148.737,00. En el año 2018 la amortización de pérdidas tributarias es de \$145.443,00, cabe mencionar que se desconoce el cálculo con el cual la empresa determinó dicho valor, la diferencia temporaria deducible es de \$877.320,00. En el formulario 101 se evidencia los activos por impuestos diferidos, en el casillero 441 se encuentra las pérdidas tributarias sujetas a amortización en períodos siguientes por el valor de \$145.443,00.

En la conciliación tributaria se refleja el valor de la utilidad antes de impuestos y después del 15% de participación de trabajadores de \$2.531.622,00, las diferencias permanentes por \$74.591,00 y los gastos no deducibles por diferencias temporarias de \$145.443,00. El IRCC es de \$162.541,75 cuya base imponible es de \$650.167,00. El impuesto a la renta bajo NIIF se encuentra del estado de resultados integrales cuyo valor es de \$168.219,61 y la utilidad neta en actividades ordinarias es de \$552.799,39.

A continuación, en la Figura 5 se presenta los dos últimos registros contables que realizó la empresa en el cierre del ejercicio fiscal 2018.

### Figura 5

*Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Gasto Impuesto a la Renta Diferido	5.677,86	
	Activo por Impuesto a la Renta Diferido		5.677,86
31/12/2018	V/R Reconocer le Impuesto diferido del año ----- X -----		
	Gasto Imp. A la Renta Corriente	162.541,75	
	Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		162.541,75
	V/R Reconocer el Impuesto a la Renta Corriente del año		

*Nota:* Información contable Empresa 2

Una entidad industrial es una compañía dedicada a la extracción o conversión de una o varias materias primas en productos terminados para el uso y consumo del ser humano, la producción puede ser a pequeña o gran escala. Cabe mencionar que son empresas que cuentan con procesos de producción estandarizados, los cuales permiten incrementar el rendimiento; existen empresas industriales extractivas y manufactureras. A continuación, se detalla una breve descripción de información importante y la

planificación estratégica de las empresas que van a ser analizadas en el presente estudio.

### **Empresa 3.**

#### ***Actividad económica.***

La empresa se dedica a la producción y comercialización al por menor y mayor de productos agrícolas y de nutrición, así como para la salud animal con la finalidad de brindar soporte y apoyo a varios retos que los clientes deben superar diariamente con respecto a la productividad.

#### ***Organismo de control.***

La Empresa 3 se encuentra bajo el control y supervisión de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, ente encargado de inspeccionar las transacciones y actividades efectuadas por la entidad.

#### ***Misión.***

Mantener una posición de liderazgo en el mercado de producción y comercialización de productos agrícolas y de nutrición, y salud animal con el fin de satisfacer las necesidades de los consumidores, brindándole una excelente experiencia y apoyo mediante la aplicación de Buenas Prácticas Agrícolas.

#### ***Visión.***

Ocupar una posición destacada en el mercado ecuatoriano, como una compañía líder que se caracteriza por la calidad de los productos que ofrece a la demanda y el

excelente servicio, apoyo y direccionamiento al momento de adquirir los productos que el cliente requiera.

### ***Objetivos.***

- Ser una empresa sostenible y rentable en el tiempo.
- Incrementar el nivel de las ventas y por ende los ingresos de la compañía.
- Procurar que los procesos productivos no afecten la preservación del medio ambiente.
- Obtener certificados internacionales en los procesos productivos de la empresa.

### ***Análisis FODA.***

#### **Fortalezas**

La ubicación geográfica de las instalaciones de la compañía es favorable y estratégica al igual que el punto de venta. También ofrecen a sus clientes varios precios de acuerdo al volumen de compras, es decir al por menor y mayor los cuales son asequibles. Además, la solvencia de la compañía para adquirir materia prima, dado a que existen buenas relaciones contractuales con los proveedores. Alto nivel de confianza de los trabajadores y clientes gracias al trabajo interno de la compañía

#### **Oportunidades**

Existe alta demanda de los productos agrícolas, nutricional y salud animal en el mercado nacional, por lo cual existe un alto mercado potencial por captar. La empresa al tener gran acogida tiene la oportunidad de abrirse nuevos mercados geográficos o



puntos de venta en las ciudades principales del país. A más de ello cuenta con amplia gama de productos para satisfacer las necesidades de los consumidores.

### **Debilidades**

El lugar donde se encuentra ubicado el punto de venta de no es de propiedad de la compañía. El recurso humano con el que cuenta para el desarrollo del giro del negocio es realmente limitado. Los objetivos que persigue la compañía no se enfocan específicamente en cumplir la visión y metas, dado a que son globales, cabe mencionar que la planificación de producción se realiza en base a estimaciones.

### **Amenazas**

Cada vez se incrementa la competencia directa, en tal virtud se considera que la publicidad que emplean otras compañías son atractivas y estratégicas. Existe alta rivalidad de competidores que se encuentran posicionados en el mercado y en la mente del consumidor. Por lo tanto, existe una intensa competencia y desigualdad estructural entre las empresas.

### ***Análisis financiero.***

En a la información que se detalla en los estados financieros de la Empresa 3 en el año 2018, se evidencia que existe la aplicación de la NIC 12. Así, por ejemplo, la amortización de pérdidas tributarias, las cuales están aceptadas y la pérdida por deterioro de inventarios, las cuales están estipuladas en el Art. 28.1 del RLRTI. A continuación, se realiza una breve descripción sobre los movimientos realizados y el tratamiento contable empleado a cada uno de los dos rubros.

### **Pérdidas por deterioro del valor de inventarios**

La Empresa 3 en el año 2018 tiene \$1.403.803,00 en existencias y reconoció una provisión por deterioro de inventario de \$22.147,00 y en el siguiente ejercicio fiscal se da de baja con declaración juramentada \$12.870,00 del inventario. La base contable de la empresa es \$1.381.656,00 y la base fiscal es \$1.403.803,00, lo cual da como resultado una diferencia temporaria deducible de \$22.147,00 que a su vez generó un activo por impuestos diferidos de \$5.536,75. A continuación, en la Figura 6 se presenta los dos últimos registros contables que realizó la empresa en el cierre del ejercicio fiscal 2018.

### Figura 6

*Registro contable sobre reconocimiento del Impuesto a la renta corriente del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Gasto Impuesto a la Renta Diferido	5.536,75	
	Activo por Impuesto a la Renta Diferido		5.536,75
	V/R Reconocer le Impuesto diferido del año		
31/12/2018	----- X ----- Gasto Imp. A la Renta Corriente	131.910,13	
	Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		131.910,13
	V/R Reconocer el Impuesto a la Renta Corriente del año		

*Nota:* Información contable Empresa 3

En la conciliación tributaria se refleja el valor de gastos no deducibles por diferencias temporarias de \$22.147,00, por consiguiente, tomando en cuenta que la utilidad antes de impuestos y después del 15% de participación de trabajadores es de \$400.798,54 y las diferencias permanentes por \$ 104.694,96. En la conciliación tributaria se determina el IRCC de \$131.910,13. El impuesto a la renta bajo NIIF se

encuentra del estado de resultados integrales cuyo valor es de \$126.373,38 y la utilidad neta en actividades ordinarias es de 274.425,17.

Conviene subrayar que se evidencia la aplicación de la NIC 12 y lo establecido en el marco tributario sobre el impuesto a las ganancias con respecto al rubro de inventarios.

#### **Amortización de pérdidas tributarias**

La Empresa 3 en el ejercicio 2018 tiene una utilidad contable de \$400.798,54 y gastos no deducibles por \$ 104.694,96, para el cálculo de la amortización por pérdidas tributarias se revisó la información contable de cinco periodos anteriores. En la conciliación tributaria se identificó la existencia de pérdidas fiscales en los años 2017 y 2016 por \$ 338.791,78 y \$ 739.657,78 respectivamente, no obstante, en los años 2015, 2014 y 2013 se evidencia ganancias tributarias por \$ 260.176,70, \$ 109.403,33 y \$ 102.853,33 respectivamente.

En la conciliación tributaria se refleja el valor de gastos no deducibles por diferencias temporarias de \$22.147,00, valor que corresponde al rubro de Pérdidas por deterioro del valor de inventarios. La utilidad antes de impuestos y después del 15% de participación de trabajadores es de \$400.798,54 y las diferencias permanentes por \$104.694,96. Es decir que la empresa aplicó la NIC 12 y lo estipulado en el Art. 28.1 del RLRTI únicamente para inventarios y no aplicó para la amortización de pérdidas tributarias, aun cuando en periodos pasados si se generaron pérdidas tributarias.

#### **Empresa 4.**

##### ***Actividad económica.***

Producir y comercializar productos químicos orgánicos e inorgánicos, productos alimenticios y de sanidad para animales y especies agrícolas, mediante la combinación de insumos, materias primas de calidad y maquinaria de punta. Cabe recalcar que todo el personal que labora en la empresa, se encuentra capacitado y comprometido con su trabajo, lo cual le motiva a cumplir con sus objetivos y metas.

#### ***Organismo de control.***

La Empresa 4 es un contribuyente que se encuentra la supervisión de la Superintendencia de Compañías, el cual es un el cual es un organismo autónomo que tiene como función principal controlar las actividades de la entidad.

#### ***Misión.***

Mantener una posición de liderazgo en el mercado de producción y comercialización de productos para la alimentación y sanidad animal, y agrícola, productos químicos orgánicos e inorgánicos los cuales cuentan con estándares de calidad para el mercado nacional.

#### ***Visión.***

Ser una empresa reconocida en el mercado industrial por la innovación en los procesos productivos y comercializadores de alimentación animal, sanidad agrícola tomando principal enfoque con el compromiso ambiental y social.

#### ***Objetivos.***

- Ser líderes a nivel nacional de la producción y comercialización de productos competitivos por su precio, calidad y variedad.

- Ofrecer a todos los clientes la mejor relación calidad-precio para desarrollar productos de alta calidad.
- Promover el desarrollo y el crecimiento sostenible de todos los socios, de la sociedad y el planeta en general.

### ***Análisis FODA.***

#### **Fortalezas**

Existe un excelente clima laboral entre todos los empleados que conforman la Empresa 4, la entidad se preocupa de la salud física y mental de cada uno de los colaboradores. La producción se enfoca en la obtención de productos de calidad y a precios accesibles a todos los consumidores. También, promociona sus productos por medio de la participación de ferias industriales que se realizan a nivel nacional.

#### **Oportunidades**

Incremento de la demanda de productos diversificados, y precios más competitivos que la competencia. Generación de empleos en los sectores de producción, transformación y comercialización de productos a mercantilizar. Entre otra de las oportunidades es la preocupación de la población consumidora por una nutrición más saludable, segura, diferenciada y respetuosa con el medio ambiente.

#### **Debilidades**

Existe deficiencia en la planificación presupuestaria de la compañía, el nivel de tecnología no es muy avanzado en comparación al de la competencia. Conflictos de competencia entre las empresas que se encuentran en el mismo sector industrial. Escasa y deficiente implementación de nuevos puntos de producción y comercialización en ciudades principales del país.

### **Amenazas**

Inestabilidad política y económica, debido a que faltan políticas prioritarias por parte del estado que beneficien al sector industrial agrícola. La competencia cuenta con mejores redes de comercialización para abastecer de sus productos a la mayor parte de la publicación nacional. Entre otra amenaza es la poca facilidad para conseguir disponibilidad presupuestaria, misma que le permita impulsar y conseguir los objetivos y metas planteadas por la empresa en el corto y largo plazo.

### ***Análisis financiero.***

Todas las empresas que tienen inventarios deben contar con un proceso de valoración para identificar avería en los productos, el objetivo final es determinar el deterioro parcial o total del inventario. La Empresa 4 en el año 2018 realizó la prueba de caducidad de inventarios, para establecer los productos que están próximos a cumplir su fecha de vencimiento y por lo tanto han perdido flujo de caja. A continuación, en la Tabla 7 se detalla el código, cantidad, costo unitario y total, lote, fecha de vencimiento y provisión que la empresa reconoció en el año 2018.

**Tabla 7***Prueba de caducidad de inventarios Empresa 4*

<b>Código</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo-unitario</b>	<b>Costo-total</b>	<b>Lote</b>	<b>Fecha de vencimiento</b>	<b>Provisión</b>
215-314	1900	\$ 3,75	\$ 7.125,00	450	14/02/2018	\$ 7.125,00
244-103	2100	\$10,62	\$22.302,00	810	24/05/2018	\$22.302,00
244-104	970	\$11,8	\$11.446,00	813	28/05/2018	\$11.446,00
268-123	1245	\$ 8,72	\$10.856,40	947	05/07/2018	\$10.856,40
<b>Total</b>	<b>6215</b>	<b>\$34,89</b>	<b>51729,4</b>			<b>\$51.729,4</b>

*Nota:* Información contable de la Empresa 4

En el año 2018 la empresa reconoció una provisión por \$51.729,4 debido a que dentro de sus inventarios existen productos alimenticios concentrados en proteínas, con fines dietéticos, así como productos para la alimentación animal y químicos orgánicos e inorgánicos. Los cuales posterior a su fecha de caducidad son peligrosos para el consumo humano y animal, o a su vez la esencia por la cual fueron producidos pierde su efecto. De acuerdo a las fechas de vencimiento estos productos para el año 2019 no pudieron ser vendidas porque al estar cerca de la fecha de vencimiento la demanda no lo adquiere.

Por lo tanto, la empresa en el año 2018 reconoce una provisión por deterioro de inventario de \$51.729,4, sin embargo, en ejercicio fiscal siguiente no se evidencia que las existencias han sido dadas de baja mediante la declaración juramentada. De acuerdo a información otorgada por el personal del área contable se debía dar de baja el 85% es decir \$43.969,99. Dado a que la diferencia del valor provisionado la empresa logró vender mediante la aplicación de descuentos, rebajas y promociones para que sean atractivos al consumidor, sin embargo, al tratarse de químicos no lo fueron del todo.

La Empresa 4 en el año 2019 debía dar de baja \$43.969,99, el saldo inicial de la provisión fue de \$51.729,40, por lo tanto, el saldo final de la provisión es de \$7.759,41. Cabe mencionar que tanto en el formulario 101 como en la conciliación tributaria y Estados de Resultados Integrales no se muestra la aplicación de la NIC 12, ni lo estipulado en el Art. 28.1 del RLRTI.



## Capítulo IV

### **Propuesta guía metodológica**

El presente capítulo está compuesto por tres subcapítulos esenciales e importantes que permitirán tener un enfoque más amplio sobre la aplicación de la NIC 12 en base a casos reales de cuatro empresas que fueron analizadas en el capítulo anterior. En primer lugar, se realizará un recálculo para determinar el impuesto diferido y el IRCC en base al MPBB, en segunda instancia se desarrollará una comparación entre los valores que las diferentes compañías presentaron en sus estados financieros y los valores recalculados en el subcapítulo anterior. En la tercera y última parte del capítulo se presenta una propuesta metodológica que se lleva a cabo con la finalidad de apoyar el trabajo de los responsables de preparar los estados financieros.

### ***Análisis comparativo***

#### **Empresa 1.**

En el capítulo anterior se realizó un breve análisis sobre la información que contienen los estados financieros de la compañía, precisamente sobre los datos relacionados a los impuestos diferidos. Conviene subrayar que la Empresa 1 aplica la NIC 12 únicamente por la revaluación de un edificio que es propiedad de la compañía. En base a lo estipulado en la normativa contable y tributaria, a continuación, se procede a realizar los respectivos cálculos para determinar el valor del IRCC del ejercicio económico 2018, mediante el MPBB y comparar con los valores de la compañía.

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

La NIC 16 se encuentra estrechamente relacionada con el presente caso, dado a que prescribe el tratamiento contable de propiedad planta y equipo; para que los usuarios conozcan sobre dicha inversión y los cambios que se van generando con el tiempo. La propiedad planta y equipo dentro de una entidad es considerada como uno de los activos más importantes que posee la empresa, a razón de que se espera obtener beneficios económicos futuros provenientes del mismo. Es decir, todas las inversiones que realiza la empresa deben ser recuperadas, de acuerdo al marco conceptual de las NIIF y por lo tanto no pueden existir activos en \$0,00 en la contabilidad que estén generando dinero o estén siendo usados.

El Art. 28.1 del RLRTI estipula que se considera como gasto no deducible el deterioro de activos no corrientes y propiedad planta y equipo en el periodo que se realice el registro contable. Así mismo menciona que si la entidad transfiere el activo, se reversa del deterioro o finaliza la vida útil, la empresa tiene derecho a reconocer y utilizar el impuesto diferido. Para determinar la base tributaria es importante tomar en cuenta que la revaluación de activos, y la depreciación de dicho revalúo, se considera como un gasto no deducible de acuerdo al Art. 28 literal f) del RLRTI.

La base financiera en concordancia con la NIC 16 en el párrafo 29 establece que la entidad puede tomar como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación. El modelo de revaluación se contabiliza restando el valor revaluado, de la depreciación y deterioro acumulado, el cual se debe realizar con regularidad para afianzar el valor del importe en libros y el valor razonable. Es necesario recalcar la importancia de realizar una nueva revaluación en el caso de que el valor razonable del activo difiera del importe en libros.

A continuación, en la Figura 7 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 sobre el revalúo de propiedad planta y equipo.

### Figura 7

*Empresa 1(Revaluación edificio) - Año 2018*

La Empresa 1 al 31 de diciembre del 2018, presenta la siguiente información, la utilidad contable después del 15% de participación de trabajadores es \$1.300.589,00, el valor correspondiente a los gastos no deducibles por diferencias permanentes es de \$340.923,00. Además, revaloriza un Edificio con valor en libros \$0,00, a un valor de \$1.009.418,00 según avalúo pericial. La vida útil estimada futura es de 50 años.

**METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE CONCILIACION**  
**CONTABLE**

	A	B	C= B-A
	AÑO 2018		
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporaria
EDIFICIO	1.009.418,00	-	Imponible
DEP. EDIFICIO	-	-	
<b>EDIFICIO, NETO</b>	<b>1.009.418,00</b>	-	<b>(1.009.418,00)</b>

Pasivo por Imp. Diferido del año	(252.354,50)
Pasivo por Imp. Diferido al inicio del año	-
<b>ORI POR REVALUACIÓN</b>	<b>252.354,50</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO**

ORI POR REVALUACION	252.354,50	
Pasivo por impuesto diferido		252.354,50

Para reconocer el impuesto diferido del año

**REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

**CONCILIACIÓN TRIBUTARIA**

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	1.300.589,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes	340.923,00
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones	-
<b>Base Imponible</b>	<b>1.641.512,00</b>
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>	<b>410.378,00</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE**

Gasto impuesto causado corriente	410.378,00	
Impuesto por pagar		410.378,00

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO****ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES****ERI****5**

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%		1.300.589,00
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Corriente	5.7.1	410.378,00
	5.7.2	
Diferido	/5.7.3	-
Total Gasto Impuesto a la Renta	5.7	410.378,00

**Utilidad Neta en actividades ordinarias****890.211,00****6****Otros resultados integrales:****ORI**

ORI por revaluación de PPyE	6.1.1	1.009.418,00
ORI por revaluación impuesto diferido	6.1.2	(252.354,50)
<b><u>ORI NETO acreedor</u></b>	6.1	757.063,50

**Resultado Integral****NIIF'S****1.647.274,50**

Nota: Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

La Empresa 1 al 31 de diciembre del 2018 aplicó el modelo de revaluación para el edificio, con un valor en libros de \$0,00 a un valor de \$1.009.418,00, y una vida útil estimada futura es de cincuenta años, de acuerdo al avalúo pericial. La NIC 12 emplea el MPBB para determinar activos o pasivos por impuestos diferidos, partiendo de la diferencia entre la base tributaria y financiera. La base financiera se obtiene restando el valor del edificio de \$1.009.418,00 menos la depreciación, cabe señalar que en el año 2018 se reconoce la revaluación del edificio que se encontraba en \$0,00 y por lo tanto aún no se genera la depreciación.

Por otro lado, el fisco no le acepta a la empresa el valor del edificio ni de la depreciación, porque de acuerdo al Art. 28 numeral 6, literal a) del RLRTI menciona que se considera como gasto deducible la depreciación de inmuebles hasta el 5% anual, es decir hasta 20 años. En este caso la compañía ya depreció al activo hasta el límite permitido por el SRI, sin embargo, el edificio aún se encuentra en condiciones para generar beneficios económicos a la entidad. Por lo tanto, se debe revaluar al edificio, cuya depreciación ya no se considera como gasto deducible.

Para aplicar el MPBB se debe restar la base tributaria de la base financiera, es decir que para la empresa la base tributaria es \$0,00 y la base financiera es \$1.009.418,00. Considerando que la base tributaria es menor a la base contables se origina una diferencia temporaria imponible de \$1.009.418,00 y resulta un pasivo por impuestos diferidos de \$252.354,50 que se calcula de la siguiente manera  $\$1.009.418,00 \times 25\%$  tarifa de impuesto a la renta. A continuación, en la Figura 8 se detalla el asiento contable para reconocer el impuesto diferido del ejercicio económico 2018, cabe resaltar que es la última transacción del año.

### Figura 8

*Registro contable sobre reconocimiento de revaluación*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
02/01/2018	----- X ----- ORI por Revaluación Pasivo por Impuesto Diferido <i>V/R Reconocer la revaluación de propiedad planta y equipo</i>	252.354,50	252.354,50

En el periodo fiscal 2018 la Empresa 1 reconoce un pasivo por impuestos diferidos contra ORI por revaluación de \$252.354,50. El revalúo de los activos fijos tiene

que ser cargado contablemente contra la cuenta de ORI o Patrimonio, este es un caso especial establecido en la NIC 12 párrafo 62 literal a) y por el cual se eliminó el anterior Método basado en el estado de resultados. La Empresa 1, aplicó el método anterior, el cual no está vigente, y se evidencia en el asiento contable donde la empresa reconoce el impuesto diferido contra una cuenta de Gasto.

El MPBB vigente establece que los impuestos diferidos no nacen únicamente del estado de resultados, por el contrario, en los otros estados financieros como en este caso el estado de situación financiera también se genera impuestos por medio de la cuenta ORI o patrimonio. El impuesto diferido cuando nace debe registrarse contra estas mismas cuentas, y con el tiempo cuando se liquiden o recuperen se deben registrar contra cuentas generales de gasto o ingreso. En cuanto, al asiento contable para reconocer el impuesto diferido del año 2018 queda constancia que en el futuro la empresa le va a pagar al fisco \$ 252.354,50 como cumplimiento de la LRTI.

En concreto, no quiere decir que en el presente la compañía va a pagar \$252.354,50 al fisco, por el contrario, se está informando al SRI que en los próximos 50 años la Empresa 1 le va a cancelar ese valor. Por lo tanto, resulta necesario mencionar que en la NIC 37 se establece que cuando existe un pasivo real que se tienen que liquidar en el tiempo se debe informar de manera oportuna a los entes de control.

Por otro lado, se observó que la compañía reconoce la revaluación de propiedad planta y equipo contra un pasivo por impuesto diferido, lo cual es inapropiado porque la cuenta contable del Revalúo se la registra contra un ORI para el presente caso. Cuando una transacción que fue contra ORI u otra cuenta de Patrimonio genera un impuesto diferido, de manera que el impuesto diferido solo cuando nace debería ser contra esa misma cuenta. Enseguida, en la Figura 9 se refleja el asiento contable que la compañía debía realizar para reconocer la revaluación del edificio.

**Figura 9**

*Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año*

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
31/12/2018	<p style="text-align: center;">----- X -----</p> <p>ORI por Revaluación Pasivo por Impuesto Diferido <i>V/R Reconocimiento del Impuesto Diferido del año</i></p>	252.354,50	252.354,50

Avanzando con el análisis, en la Figura 7 se observó que en la conciliación tributaria se registra el valor de \$0,00 en gasto no deducible por diferencias temporarias porque únicamente la empresa debe reconocer el revalúo del activo fijo y en el siguiente año comenzar a registrar la depreciación. En este punto es prudente comentar que la compañía en el año 2018 realizó la depreciación y colocó el monto de \$1.009.418,00 en la conciliación tributaria, por tanto, no está reflejando realidad económica en sus estados financieros y por consiguiente la base imponible para el cálculo del IRCC varía.

En tal virtud, la base imponible que calculó la empresa es de \$20.188,36 y el IRCC de \$415.425,09, de acuerdo a la Figura 7 la base imponible es de \$1.641.512,00 y el IRCC que la compañía debía pagar al fisco es de \$410.378,00. A continuación, en la Figura 10 se presenta el asiento contable para reconocer el IRCC del período económico 2018.

**Figura 10***Registro contable sobre reconocimiento de revaluación*

<b>Fecha</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
31/12/2018	----- X ----- Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente Impuesto por pagar <i>V/R Reconocer la revaluación de propiedad planta y equipo</i>	410.378,00	410.378,00

De acuerdo a la legislación anterior en el Ecuador los activos fijos se depreciaban bajo normativa tributaria y no contable, por lo cual, la mayor parte de los activos se sobre depreciaban antes de que verdaderamente termine su vida útil, es así que las entidades no reflejaban su realidad económica. De modo que, en el año 2019 la empresa debe realizar la depreciación del edificio tomando en consideración que únicamente para el fisco los años de vida útil han terminado y el gasto de depreciación ya no serán considerados como gastos deducibles. Desde el ámbito contable las NIIF si le permiten a la compañía, seguir depreciando el bien porque aún se encuentra en condiciones de seguir brindando beneficios económicos futuros a la entidad.

La Empresa 1 al continuar con sus actividades relacionadas al giro del negocio, presente la siguiente información al 1 de enero de 2019 para realizar el respectivo cálculo de la depreciación del edificio:

- Valor del edificio: \$1.009.418,00
- Vida útil: 50 años
- Valor residual: 0



De acuerdo al informe que presenta el perito valuador, el valor razonable del edificio es de \$1.009.418,00 como consecuencia de la plusvalía que el activo ha ganado por el lugar en el cual se encuentra ubicado.

### **Depreciación**

Cálculo de la depreciación anual

<b>Depreciación:</b>	$\frac{\text{Valor en libros} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil estimada}}$	
<b>Depreciación:</b>	$\frac{\$1.009.418,00 \quad - \quad \$0,00}{50 \text{ años}}$	
<b>Depreciación:</b>	<b>\$20.188,36</b>	

Con los datos expuestos anteriormente se procede a llenar la matriz del ejercicio económico 2019 que se presenta en la Figura 11, la cual contiene el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del ejercicio económico 2019.

Figura 11

Empresa 1 (Revaluación edificio) – Año 2019

**DATOS AÑO 2019:**

La utilidad contable después del 15% de participación de trabajadores de la Empresa 1 es de \$1.206.541,00 y el valor de \$382.588,00 corresponde a los gastos no deducibles por diferencias permanentes.

**METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE**

**CONCILIACION CONTABLE**

	A	B	C= B-A
	AÑO 2019		
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporal
EDIFICIO	1.009.418,00	-	Imponible
DEP. EDIFICIO	(20188,36)	-	
<b>EDIFICIO, NETA</b>	<b>989.229,64</b>	-	<b>(989.229,64)</b>

Pasivo por Imp. Diferido del año	(247.307,41)
Pasivo por Imp. Diferido al inicio del año	(252.354,50)
<b>Gasto (ingreso) por impuesto diferido</b>	<b>(5.047,09)</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO**

Pasivo por impuesto diferido	5.047,09	
Ingreso por impuesto diferido		5.047,09

Para reconocer el impuesto diferido del año

**ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

**CONCILIACIÓN TRIBUTARIA**

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	1.206.541,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes	382.588,00
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones	20.188,36
<b>Base Imponible</b>	<b>1.609.317,36</b>
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>	<b>402.329,34</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE**

Gasto impuesto corriente	402.329,34	
Impuesto por pagar		402.329,34

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO**

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%		1.206.541,00
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Corriente	5.7.1	402.329,34
Ingreso Impuesto a la Renta Diferido	5.7.3	- 5.047,09
Total Gasto Impuesto a la Renta	5.7	397.282,25
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>809.258,75</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

Todo activo y pasivo por impuesto diferido en el tiempo tiene que hacerse cero, por lo tanto, desde el año 2019 la empresa tiene que pagarle al fisco el valor del pasivo por impuesto diferido. Para determinar la base financiera se debe restar el valor del edificio de \$1.009.418,00 menos la depreciación de \$20.188,36, donde resulta los \$ 989.229,64; para el fisco ya no existe depreciación porque el límite máximo de depreciación de acuerdo a lo señalado en el Art. 28 numeral 6, literal a, ya se cumplió y por lo tanto es cero. De acuerdo al MPBB se debe restar la base tributaria de la base financiera, de \$0,00 y \$ 989.229,64 respectivamente, por lo cual se genera una diferencia temporaria imponible de \$989.229,64.

En el periodo fiscal 2019 la Empresa 1 reconoce un pasivo por impuestos diferidos de \$247.307,41, cada año la empresa va a pagar al fisco la cantidad de \$5.047,09, por consiguiente, dentro de 50 años el valor total que se cancelará al SRI es de \$252.354,50. En la conciliación tributaria se refleja el valor de gasto no deducible por diferencias temporarias de la revaluación del edificio por \$ 20.188,36 incrementado la base imponible. El impuesto a la renta se debe presentar bajo norma contable y fiscal, en la conciliación tributaria se determina el IRCC de \$ 402.329,34 y el gasto impuesto a la renta bajo NIIF es \$ 397.282,25.

## **Empresa 2.**

En base al análisis realizado en el capítulo anterior, se recabo información sobre la aplicación de la NIC 12 en los rubros de inventario y amortización de pérdidas tributarias en el ejercicio económico 2018. De acuerdo a lo estipulado en la normativa contable y tributaria a continuación se procede a realizar los respectivos cálculos para determinar el valor del IRCC, mediante el MPBB y comparar con los valores que presentó la empresa.

### ***Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.***

La RLRTI en el Art. 28.1 estipula que se considera como gasto no deducible las pérdidas por deterioro de inventarios en el periodo que se realice el registro contable, como consecuencia del ajuste para alcanzar el VNR. No obstante, la entidad tiene el derecho y la obligación de reconocer y utilizar el impuesto diferido únicamente si el inventario es vendido, se da de baja o se autoconsume. Cabe mencionar que la baja de los inventarios debe estar respaldada mediante una declaración juramentada donde se dispone la destrucción o donación de los inventarios, según lo establece el Art 28.1 numeral 1 del RLRTI.

Por otro lado, la NIC 2 prescribe el tratamiento contable para las existencias, tomando en cuenta que su medición se realiza al VNR o al costo, seleccionando el menor. También menciona que la práctica de igualar el costo al VNR es lógico específicamente en el caso de existir rebaja en el saldo de los inventarios, dado a que no se puede registrar en la contabilidad un valor por encima de lo que se espera recibir

a través de la venta o el uso. A continuación, en la Figura 12 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 que la empresa debía presentar como resultado de la provisión que se reconoció en ese año.

## Figura 12

*Empresa 2 (Inventario) – Año 2018*

### DATOS AÑO 2018:

La Empresa 2 al 31 de diciembre del 2018, presenta la siguiente información, la utilidad contable después del 15% de participación de trabajadores es \$721.019,00, el valor correspondiente a los gastos no deducibles por diferencias permanentes es de \$74.591,00. Además, cuenta con inventarios valorados en \$1.596.311,00. La entidad reconoce una provisión por deterioro de inventarios de \$119.843,00.

### METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE

### CONCILIACION CONTABLE

CONCEPTOS	A	B	C= B-A
	AÑO 2018		
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporaria
Inventarios.	1.596.311,00	1.596.311,00	Deducible
Provisión Acumulada			
Deterioro.	(119.843,00)	-	
Inventarios, netos. Disponible venta	<b>1.476.468,00</b>	<b>1.596.311,00</b>	<b>119.843,00</b>

Activo por Imp. Diferido del año al final del ejercicio	29.960,75
Activo por Imp. Diferido al inicio del año	-
<b>Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido</b>	<b>(29.960,75)</b>

### REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO

Activo por Imp. Diferido	29.960,75	
Ingreso por Imp. Diferido		29.960,75

Para reconocer el impuesto diferido del año

**ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

### CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	721.019,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes	74.591,00
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones	<b>119.843,00</b>

<b>Base Imponible</b>	<b>915.453,00</b>
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>	<b>228.863,25</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE**

Gasto Imp. A la Renta Causado Corriente	228.863,25	
Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		228.863,25

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO****ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%.		721.019,00
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Gasto Impuesto a la Renta Causado		
Corriente	5.7.1	228.863,25
Ingreso Imp.Rta. Diferido	5.7.3	(29.960,75)
<b><u>Total Gasto Impuesto a la Renta del ejercicio</u></b>		
<b><u>NIIF</u></b>	<b><u>5.7</u></b>	<b><u>198.902,50</u></b>

<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>	<b>522.116,50</b>
--	-------------------

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

La Empresa 2, al 31 de diciembre del 2018 posee un inventario valorado en \$ 1.596.311,00 además realizó la provisión por deterioro del inventario de \$119.843,00 y generó un inventario neto de \$1.476.468,00, valor que se considera como base financiera. Desde el punto de vista tributario el fisco no le acepta a la Empresa la provisión por deterioro de inventario, dado a que no se encuentra estipulado en el Art. 27.- Deducciones generales de la LRTI, únicamente reconoce el valor del inventario debido a que se encuentran respaldado en facturas, kardex. Deseo subrayar que en base a la información analizada en el capítulo anterior se determinó que la compañía no determinar la base tributaria, y tanto en el inventario como en la provisión tienen valor \$0,00, únicamente determinó la base financiera.

Para aplicar el MPBB se debe restar la base tributaria de la base financiera, es decir que para la empresa la base tributaria es de \$1.596.311,00 y la base financiera es

de \$1.476.468,00 obteniendo como resultado una diferencia de \$119.843,00.

Considerando que la base financiera es menor a la base tributaria, se origina una diferencia temporaria deducible de \$119.843,00 y un activo por impuestos diferidos de \$29.960,75 calculado de la siguiente manera  $\$119.843,00 \times 25\%$  tarifa del impuesto a la renta. Con respecto a la información que realmente presentó a la empresa, el valor de la diferencia temporaria es de \$1.476.468,00, puesto que solo consideraron la base financiera de \$1.476.468,00 que proviene de la resta del inventario y provisión que pertenece a \$1.596.311,00 y \$119.843,00 respectivamente.

En el periodo fiscal 2018 la Empresa 2 debía reconocer un activo por impuestos diferidos de \$29.960,75; valor que correspondía ser cancelado al SRI. No obstante, si la empresa vende, da de baja o se autoconsume el inventario, va a poder recuperar este valor en los próximos periodos fiscales. A continuación, en Figura 13 se detalla el último registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido.

### Figura 13

*Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Activo por Impuesto Diferido Ingreso por Impuesto Diferido V/R Reconocer del Impuesto Diferido del año	29.960,75	29.960,75

En la Figura 14 se presenta el asiento contable para reconocer el IRCC del año, en cuanto a los registros de la compañía se observó que estos dos últimos asientos se los registró al revés. Debido a que el penúltimo asiento en registrarse es el reconocimiento del IRCC y el último asiento corresponde a los impuestos diferidos.

**Figura 14**

*Registro contable sobre reconocimiento del impuesto diferido del año*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31/12/2018	----- X ----- Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente Impuesto a la Renta por pagar del ejercicio <i>V/R Reconocer el IRCC</i>	228.863,25	228.863,25

Cabe mencionar que el impuesto a la renta se debe presentar bajo norma contable y fiscal, en la conciliación tributaria se determina el IRCC de \$ 228.863,25 cuya base imponible es de \$915.453,00. El impuesto a la renta bajo NIIF se obtiene del estado de resultados integrales cuyo valor es de \$198.902,50 y la utilidad neta en actividades ordinarias es \$522.116,50. Por cuanto, la compañía no tomó en consideración la base tributaria, por lo tanto, los valores varían, así, por ejemplo, el IRCC es de \$568.019,50 cuya base imponible es \$2.272.078,00, el impuesto a la renta bajo NIIF es \$937.136,50 y la pérdida neta del ejercicio es \$216.117,50.

***Amortización de pérdidas tributarias.***

Con respecto a la amortización de pérdidas tributarias la empresa de conformidad con el Art. 28.1 numeral 6 del RLRTI, en el cual menciona que se debe tratar bajo el concepto de impuestos diferidos las pérdidas como resultado de la conciliación tributaria de ejercicios anteriores de acuerdo a lo establecido en la LRTI y el Reglamento de aplicación. Los Art. 10 y 11 de la LRTI establecen que las pérdidas tributarias se podrán compensar con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, las cuales no pueden exceder el 25% de las utilidades obtenidas. De modo que el saldo no amortizado dentro del plazo indicado no podrá ser deducible para los próximos períodos, es decir pasado los 5 años de tiempo



plazo la entidad no puede tomarse como deducible el saldo que tiene pendiente, de acuerdo al Art. 28 numeral 8, literal c) del RLRTI.

La Empresa 2 en el año 2017 generó una pérdida contable de \$981.997,00, pérdida tributaria de \$ 1.022.763,00 y gastos no deducibles permanentes de \$148.737,00. Cabe mencionar que la empresa tiene hasta 5 años para amortizar la pérdida tributaria que se generó en este período fiscal 2017. A continuación, en la Figura 15 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 de la Empresa 2.

### Figura 15

*Empresa 2 (Amortización pérdidas tributarias) – Año 2018*

#### DATOS AÑO 2018:

La Empresa 2 tiene una utilidad contable de \$721.019,00 y los gastos no deducibles por diferencias permanentes suman \$74.591,00.

#### **METODO PASIVO BASADO EN EL BALANCE**

	A	B	C= B-A
<b>AÑO 2018</b>			
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporaria
Pérdida Tributaria	-	1.022.763,00	Deducible
Amortización de Pérdida Tributaria	-	(198.902,50)	
<b>Pérdida Neta</b>	-	<b>823.860,50</b>	<b>823.860,50</b>

Activo por Imp. Diferido del año	205.965,13
Activo por Imp. Diferido al inicio del año	255.690,75
<b>Gasto (ingreso) por Impuesto Diferido</b>	<b>49.725,63</b>

#### **REGISTRO CONTABLE DEL IMP DIFERIDO**

Gasto Impuesto a la Renta Diferido	49.725,63	
Activo por Impuesto a la Renta Diferido		49.725,63

Para reconocer el impuesto diferido del año

**ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

**CONCILIACIÓN TRIBUTARIA**

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		721.019,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		74.591,00
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones (A.P.T)		(198.902,50)
<b>Base Imponible</b>		<b>596.707,50</b>
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>		<b>149.176,88</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE**

Gasto impuesto causado corriente	149.176,88	
Impuesto por pagar		149.176,88

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO**

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%		721.019,00
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Corriente	5.7.1	149.176,88
Gasto Impuesto a la Renta Diferido	5.7.2	49.725,63
<b>Total Gasto Impuesto a la Renta</b>	<b>5.7</b>	<b>198.902,50</b>
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>522.116,50</b>

<b>AMORTIZACION DE PERDIDAS</b>	
UTILIDAD CONTABLE DESPUES DEL 15%	721.019,00
MAS GASTOS NO DEDUCIBLES	74.591,00
UTILIDAD TRIBUTARIA	795.610,00
<b>AMORTIZACION PER. TRIBUTARIAS</b>	<b>198.902,50</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

La Empresa 2 en el año 2018 tiene utilidad contable de \$721.019,00 y gastos no deducibles permanentes de \$ 74.591,00. En el año 2018, la amortización de pérdidas tributarias es de \$145.443,00 de acuerdo a la información que presentó la empresa, cabe mencionar que se desconoce el cálculo con el cual la empresa determinó dicho valor. Por tal razón en la Figura 15 se realiza el recalcu obteniendo que la

amortización de pérdidas tributarias es de \$198.902,50, valor que se determina sumando la utilidad contable después del 15% participación trabajadores y gasto no deducible por el 25%.

En base a la información de la compañía se refleja en la conciliación tributaria el valor del gasto no deducible por diferencias temporarias de \$145.443,00, la base imponible de \$650.167,00, y el IRCC de \$162.541,75. Por otro lado, en la Figura 14 se evidencia que el valor de gasto no deducible por diferencias temporarias de \$198.902,50, la base imponible de \$596.707,50, y el IRCC de \$149.176,88. En resumen, el impuesto a la renta desde el enfoque tributario en base a los cálculos de la compañía y de la Figura 14 es de \$162.541,75 y \$149.176,88 y el impuesto a la renta bajo NIIF es de acuerdo a la compañía es \$552.799,39 y según recálculos es \$522.116,50.

### **Empresa 3.**

#### ***Amortización de pérdidas tributarias.***

La amortización de pérdidas tributarias es un derecho y beneficio extracontable al cual es acreedora una empresa que ha contraído pérdidas tributarias en períodos anteriores y por lo tanto la normativa le permite pagar menos impuesto al fisco de manera legal. La Empresa 3 aplica impuestos diferidos en base a la normativa tributaria, el Art 28.1 de la RLRTI estipula que se debe tratar bajo este concepto las pérdidas como resultado de la conciliación tributaria de periodos anteriores. De acuerdo al Art.28 numeral 8, literal c) del RLRTI las pérdidas tributarias pueden compensarse con las

utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, y por ningún motivo pueden superar el 25% de las utilidades.

La Empresa 3 en el ejercicio 2018 tiene una utilidad contable de \$471.527,69 y gastos no deducibles por \$ 104.694,96, para el cálculo de la amortización de pérdidas tributarias se debe revisar la información contable de cinco periodos anteriores. En el formulario 101, específicamente en la conciliación tributaria se identificó la existencia de pérdidas fiscales en los años 2017 y 2016 por \$ 338.791,78 y \$ 739.657,78 respectivamente, no obstante, en los años 2015, 2014 y 2013 se evidencia ganancias tributarias por \$260.176,70, \$109.403,33 y \$102.853,33 respectivamente. La Empresa 3 no realiza el cálculo de la amortización de pérdidas tributarias, como consecuencia el valor del IRCC es de \$126.373,37 cuya base imponible es \$505.493,50, la utilidad antes de impuestos y después del 15% de participación de trabajadores es de \$400.798,54 y las diferencias permanentes por \$104.694,96.

Dicho lo anterior, posteriormente se describirá paso a paso lo que la compañía debía realizar para calcular el rubro de amortización de pérdidas tributarias. En primer lugar, se realiza una línea del tiempo como se muestra a continuación en la Tabla 8.

**Tabla 8**

*Paso 1: Línea del tiempo*

<b>Utilidad Contable</b>	<b>PC</b>	<b>UC</b>	<b>UC</b>	<b>UC</b>	<b>UC</b>
<b>Utilidad Tributaria</b>	PT	PT	UT	UT	UT
<b>2018</b>	\$338.791,78	\$739.657,78	\$260.176,70	\$109.403,33	\$102.853,33
	2017	2016	2015	2014	2013
<b>\$1.550.882,92</b>	-	\$126.373,37	-	-	-
<b>\$952.076,19</b>	\$338.791,78	\$613.284,41		-	-

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020). Donde PC corresponde a pérdida contable, UC representa a la utilidad contable, PT es pérdida tributaria y UT corresponde a la utilidad tributaria.

En el año 2017 la empresa parte con una pérdida contable y después de elaborar la conciliación tributaria se genera una pérdida fiscal de \$338.791,78, información que se debía reflejar en el formulario 101. En el año 2016 la entidad parte de una utilidad contable pero después de la conciliación tributaria se origina una pérdida fiscal debido a que los ingresos exentos y deducciones especiales contenían valores altos. Para los tres años restantes es decir 2013, 2014 y 2015 la empresa parte con utilidades contables y por lo cual se ocasiona utilidades tributarias para los tres años.

En el Art. 28.1 numeral 6 del RLRTI estipula que una empresa se puede amortizar las pérdidas tributarias, pero solo en referencia al periodo que fiscalmente ganó, cinco periodos atrás, por tal razón en primer lugar se realiza la línea del tiempo. La entidad perdió tributariamente los dos años pasados y en el presente tiene el derecho o beneficio de amortizarse las pérdidas tributarias hasta el 25% de la ganancia fiscal del año 2018. Cada pérdida tributaria puede amortizarse hasta 5 años, y los años 2016 y 2017 se encuentran dentro de los 5 años que permite la normativa.

Posteriormente se procede a calcular el valor de la amortización de pérdidas tributarias con el apoyo de la línea del tiempo que se elaboró en el paso anterior. A continuación, en la Tabla 9 se detalla el procedimiento para determinar el valor máximo a deducir por concepto de pérdidas tributarias.

## **Tabla 9**

### *Paso 2: Cálculo amortización de pérdidas*

$$\text{Fórmula} = \text{UT} \times 25\%$$

UT = UC - 15% + GND - INGRESOS EXENTOS		
	\$471.527,69	Utilidad Contable
-	\$70.729,15	(-) 15% Participación Trabajadores
	\$104.694,96	(+) Gastos no deducibles
	-	(-) Ingresos exentos
	<u>\$505.493,50</u>	<b>Utilidad Tributaria</b>
25%	=	<b>\$126.373,37 Valor máximo a deducir</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020). La abreviatura UT representa la utilidad tributaria, UC es utilidad contable, y GND corresponde a gastos no deducibles.

Se debe subrayar que es imprescindible tomar en consideración dos fórmulas que se emplearán en el segundo paso, la primera fórmula permite determinar el valor máximo a deducir y se lo calcula multiplicando la utilidad tributaria por el 25%. Para obtener el valor de la utilidad bruta se debe calcular de la siguiente manera, utilidad contable menos el 15% de participación de los trabajadores más los gastos no deducibles menos los ingresos exentos. En la fórmula no se toma en consideración las deducciones especiales, debido a que solo la base imponible toma en cuenta las deducciones especiales y en este caso se está calculando el valor de la utilidad tributaria.

Al aplicar las dos fórmulas se determina que el valor de la UC es de \$471.527,69, al multiplicar esta cantidad por el 25% que acepta el fisco, se obtiene que el valor máximo a deducir es de \$126.373,37. Posteriormente se verifica si se puede amortizar el valor completo de la pérdida tributaria del año 2016 y 2017, en este caso la compañía solo puede amortizar los \$126.373,37. El valor sobrante del año 2016 de \$613.284,41 y la cantidad total del año 2017 de \$338.791,78 se podrán amortizar en los siguientes años, sin que superen el tiempo máximo de cinco años.

Seguidamente en la Tabla 10 se detalla el proceso para calcular el valor del impuesto a la renta.

### Tabla 10

#### *Paso 3: Cálculo del Impuesto a la Renta*

<b>Base Imponible=</b>	471.527,69	Utilidad Contable
	(70.729,15)	(-) 15%
	104.694,96	(+) Gastos no deducibles
	-	(-) Ingresos exentos
	-	(-) Deducciones especiales
	(126.373,37)	(-) Amortización de pérdidas
	<u>379.120,12</u>	<b>Base Imponible</b>
<b>Impuesto renta=</b>	<b>94.780,03</b>	<b>(25%)</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

Finalmente, para el cálculo del Impuesto a la Renta que le corresponde cancelar a la Empresa en el período fiscal 2018 se emplea la fórmula para el cálculo de la base imponible. En efecto, consiste en obtener el 15% correspondiente a la participación de trabajadores de la utilidad contables, sumar los gastos no deducibles y restar los ingresos exentos, deducciones especiales y amortización por pérdidas. La compañía tiene una base imponible de \$379.120,03 sobre la que se debe multiplicar por la tarifa

vigente del 25% para el año 2018, el resultado es \$94.780,03 valor que se debe cancelar al SRI.

A continuación, en la Figura 16 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 que se debía realizar tomando en consideración el valor de la amortización de pérdidas tributarias que se calculó anteriormente.

**Figura 16**

*Empresa 3 (Amortización de pérdidas tributarias) - Año 2018*

	AÑO 2018		
	Base Financiera	Base Tributaria	
Pérdida Tributaria	-	739.657,77	DEDUCIBLE
Amortización de Pérdida Tributaria	-	(126.373,37)	
<b>PERDIDA NETA</b>	-	<b>613.284,40</b>	<b>613.284,40</b>
<b>Activo por Imp. Diferido del año</b>			<b>153.321,10</b>
Activo por Imp. Diferido al inicio del año			184.914,45
<b>Gasto (ingreso) por Impuesto Diferido</b>			<b>31.593,35</b>

Gasto Impuesto a la Renta Diferido	31.593,35	
Activo por Impuesto a la Renta Diferido		31.593,35

Para reconocer el impuesto diferido del año

**ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

**CONCILIACIÓN TRIBUTARIA**

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		400.798,54
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		104.694,96
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones (A.P.T)		(126.373,37)
<b>Base Imponible</b>		<b>379.120,12</b>
Impuesto causado	25%	94.780,03



Gasto impuesto causado corriente	94.780,03	
Impuesto por pagar		94.780,03

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**

ERI

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%		400.798,54
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Corriente	5.7.1	94.780,03
Gasto Impuesto a la Renta Diferido	5.7.2	31.593,35
<b>Total Gasto Impuesto a la Renta</b>	<b>5.7</b>	<b>126.373,38</b>
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>274.425,16</b>

<b>AMORTIZACION DE PERDIDAS</b>	
UTILIDAD CONTABLE DESPUES DEL 15%	400.798,54
MAS GASTOS NO DEDUCIBLES	104.694,96
UTILIDAD TRIBUTARIA	505.493,50
<b>AMORTIZACION PER. TRIBUTARIAS</b>	<b>126.373,37</b>
	<b>31.593,34</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

La empresa en el año 2017 no pudo amortizarse la pérdida tributaria que contrajo en el año 2016, dado a que también existió pérdida tributaria y de acuerdo a la normativa las pérdidas tributarias se amortizan hasta 5 años, siempre y cuando exista utilidad tributaria en esos periodos. En el año 2018 la compañía tiene utilidad tributaria, por lo tanto, puede amortizar las pérdidas de los dos años pasados, por un valor total de \$126.373,37 y las pérdidas tributarias de \$739.657,77. Para el cálculo de la amortización de pérdidas se debe sumar la utilidad bruta contable más los gastos no deducibles, lo cual da como resultado la utilidad tributaria de \$505.493,50, valor que se multiplica por el 25% para obtener la cantidad de amortización de pérdidas tributarias que es de \$126.373,37 y la cual se evidencia en la Tabla 9.

Para la aplicación del MPBB se debe restar la base tributaria \$613.284,40 de la base financiera que para el presente caso es \$0,00 dado a que la amortización de pérdidas tributarias únicamente reconoce la normativa fiscal en el Art. 11 de la LRTI y la normativa contable al no tratar de pérdidas contables no las reconoce. En el año 2018 la

empresa reconoce un gasto por impuesto diferido de \$31.593,35 contra un activo por impuesto diferido, cabe recalcar que es el último asiento que se debía registrar en el año. Es preciso mencionar que la pérdida tributaria no es activo ni pasivo, pero en este caso se trata como un activo porque solo los activos se amortizan, las pérdidas tributarias no existen en la contabilidad financiera.

En la conciliación tributaria se puede evidenciar que la aplicación de impuesto diferido le permitía a la empresa disminuir el valor de impuesto a pagar, dado a que la amortización de pérdidas tributarias es un beneficio al cual tienen derecho todas las empresas. La empresa al no aplicar impuesto diferido pagó al Estado \$126.373,37 con la aplicación de la NIC 12 debía cancelar el valor de \$94.780,03 por concepto de Impuesto a la Renta. El registro se lo realiza de un Gasto IRCC contra el Impuesto por pagar dado a que es una obligación que contrajo con el fisco por \$94.780,03.

#### ***Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.***

La Empresa 3 al producir y distribuir productos alimenticios y nutritivos para personas y animales considera un factor importante la fecha de vencimiento de los productos que se encuentran en percha para abastecer la demanda. Debido a que posterior a la fecha máxima de consumo se convierte en un alimento no sanitario porque desarrolla el crecimiento de bacterias y puede causar intoxicación a la persona que lo consume. Por tal motivo la empresa en el año 2018 reconoce una provisión por deterioro de inventario de \$22.147,00 y en el siguiente ejercicio fiscal se da de baja con declaración juramentada \$12.870,00 del inventario.

A continuación, en la Figura 17 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 de la Empresa 3

**Figura 17***Empresa 3 (Inventario) - Año 2018***DATOS AÑO 2018:**

La Empresa 3 al 31 de diciembre del 2018, presenta la siguiente información, la utilidad contable después del 15% de participación de trabajadores es \$400.798,54, el valor correspondiente a los gastos no deducibles por diferencias permanentes es de \$104.694,96. Además, cuenta con inventarios valorados en \$1.403.803,00. La entidad reconoce una provisión por deterioro de inventarios de \$104.694,96.

**METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE CONCILIACION CONTABLE**

CONCEPTOS	A	B	C= B-A
	AÑO 2018		
	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporaria
Inventarios.	1.403.803,00	1.403.803,00	Deducible
Provisión Acumulada Deterioro.	(22.147,00)	-	
Inventarios, netos. Disponible venta	<b>1.381.656,00</b>	<b>1.403.803,00</b>	<b>22.147,00</b>
Activo por Imp. Diferido del año al final del ejercicio			5.536,75
Activo por Imp. Diferido al inicio del año			-
<b>Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido</b>			<b>(5.536,75)</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO**

Gasto Imp. Renta Diferido	5.536,75	
Ingreso Imp. Renta Diferido		5.536,75

Para reconocer el impuesto diferido del año

**CONCILIACIÓN TRIBUTARIA**

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		400.798,54
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		104.694,96
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones		22.147,00
<b>Base Imponible</b>		<b>527.640,50</b>
<b><i>Impuesto a la Renta Causado Corriente</i></b>		<b>131.910,13</b>

**REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE**

Gasto Imp. A la Renta Causado Corriente	131.910,13	
Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		131.910,13

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%.		400.798,54
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente	5.7.1	131.910,13
Ingreso Imp.Rta. Diferido	5.7.3	(5.536,75)
<b><i>Total Gasto Impuesto a la Renta del ejercicio NIIF</i></b>	<b><i>5.7</i></b>	<b><i>126.373,38</i></b>
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>274.425,17</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

La LRTI en el Art. 28 numeral 8, literal b) considera como gasto deducible las pérdidas por las bajas en los inventarios, sin embargo, no menciona en ningún artículo la provisión por deterioro de inventarios, es decir únicamente reconoce el rubro de inventarios dado a que se respalda en la factura y kardex por el valor de \$ 1.403.803,00. En este caso se genera una diferencia temporaria deducible por \$22.147,00 valor que se obtiene restando la base tributaria (1.403.803,00) de la base financiera (1.381.656,00), cabe mencionar que es una diferencia temporaria deducible porque la base tributaria es mayor a la base financiera. En este período la empresa reconoce un ingreso por impuesto diferido de \$5.536,75, por consiguiente, el último asiento contable que la compañía registró corresponde al gasto impuesto a la renta diferido contra activo por impuesto diferido de \$5.536,75.

En la conciliación tributaria se evidencia que el valor de IRCC es \$131.910,13 tomando en consideración que la entidad aplicó lo descrito en la NIC 12, la LRTI y su

respectivo reglamento. No obstante, si la compañía inobservaba tanto la norma contable como la tributaria, en los próximos periodos no podría recuperar el valor del impuesto que en este periodo debe cancelar, con la aplicación de impuestos diferidos la empresa paga al fisco \$131.910,13 de IRCC. El penúltimo asiento contable que la empresa registró fue el gasto IRCC contra el impuesto a la renta por pagar del ejercicio por el valor de \$131.910,13; el impuesto a la renta contable es \$126.373,38 y desde el enfoque tributario es \$131.910,13. Los valores que presentó la entidad y los recálculos en el presente capítulo son los mismos.

#### **Empresa 4.**

##### ***Pérdidas por deterioro del valor de inventarios.***

La Empresa 4 en el año 2018 realizó la prueba de caducidad de inventarios, para determinar los productos que están próximos a caducarse. A continuación, en la Tabla 11 se detalla la información de la prueba de caducidad.

**Tabla 11**

##### *Prueba de caducidad de inventarios Empresa 4*

<b>Código</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo-unitario</b>	<b>Costo-total</b>	<b>Lote</b>	<b>Fecha de vencimiento</b>	<b>Provisión</b>
215-314	1900	\$ 3,75	\$ 7.125,00	450	14/02/2018	\$ 7.125,00
244-103	2100	\$10,62	\$22.302,00	810	24/05/2018	\$22.302,00
244-104	970	\$11,8	\$11.446,00	813	28/05/2018	\$11.446,00
268-123	1245	\$ 8,72	\$10.856,40	947	05/07/2018	\$10.856,40
<b>Total</b>	<b>6215</b>	<b>34,89</b>	<b>51729,4</b>			<b>\$51.729,4</b>

*Nota:* Información contable de la Empresa 4

La empresa en el año 2018 reconoce una provisión por deterioro de inventario de \$51.729,4 y en el siguiente ejercicio fiscal se da de baja con declaración juramentada el 85% es decir \$43.969,99. La diferencia del valor provisionado la empresa logró vender mediante la aplicación de descuentos, rebajas y promociones para que sean atractivos al consumidor, sin embargo, al tratarse de químicos no lo fueron del todo. Posteriormente, en la Figura 18 se presenta el MPBB, la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales del año 2018 que la compañía debía realizar mediante la NIC 12 y sin embargo no se evidenció su aplicación.

**Figura 18**

*Empresa 4- Año 2018*

<b>DATOS AÑO 2018:</b>			
<b><u>METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE CONCILIACION</u></b>			
<b><u>CONTABLE</u></b>			
	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C= B-A</b>
<b>CONCEPTOS</b>	<b>AÑO 2018</b>		
	<b>Base Financiera</b>	<b>Base Tributaria</b>	<b>Diferencia Temporal</b>
Inventarios.	2.769.956,00	2.769.956,00	Deducible
Provisión Acumulada Deterioro.	(51.729,40)	-	
Inventarios, netos. Disponible venta	<b>2.718.226,60</b>	<b>2.769.956,00</b>	<b>51.729,40</b>
Activo por Imp. Diferido del año al final del ejercicio			12.932,35
Activo por Imp. Diferido al inicio del año			-
<b>Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido</b>			<b>(12.932,35)</b>
<b>REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO</b>			
Activo por Imp. Diferido		12.932,35	

Ingreso por Imp. Diferido		12.932,35
---------------------------	--	-----------

Para reconocer el impuesto diferido del año

**ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO**

#### CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		472.117,00
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		99.501,00
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones		51.729,40
<b>Base Imponible</b>		<b>623.347,40</b>
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>		<b>155.836,85</b>

#### REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO CORRIENTE

Gasto Imp. A la Renta Causado Corriente	155.836,85	
Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		155.836,85

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO**

#### ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%		472.117,00
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Gasto Impuesto a la Renta Causado		
Corriente	5.7.1	155.836,85
Ingreso Imp.Rta. Diferido	5.7.3	(12.932,35)
<b><u>Total Gasto Impuesto a la Renta del ejercicio</u></b>		<b>142.904,50</b>
<b><u>NIIF</u></b>	<b><u>5.7</u></b>	<b><u>142.904,50</u></b>

**Utilidad Neta en actividades ordinarias**

**329.212,50**

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

El RLRTI en el Art. 28.1 numeral 1, estipula que se considera como gasto no deducible las pérdidas por deterioro de inventario, sin embargo, la entidad tiene el derecho de reconocer impuestos diferidos si cumple cualquiera de las condiciones. Es este caso la Empresa 4 en el año 2018 reconoce la provisión de inventario por \$51.729,40 y en el siguiente período debe dar de baja \$43.969,99 mediante una declaración juramentada, el saldo inicial de la provisión fue de \$51.729,40, por lo tanto, el saldo final de la provisión es de \$7.759,41. Desde el ámbito contable si se reconoce

la provisión por deterioro de inventarios, pero la normativa tributaria no lo acepta y por lo tanto es un gasto no deducible, en el RLRTI Art. 28 numeral 8, literal b) considera como gasto deducible las pérdidas por las bajas en los inventarios siempre y cuando estén respaldadas en un acta juramentada.

Para aplicar el MPBB se debe restar la base tributaria de la base financiera, es decir que para la empresa la base tributaria es de \$2.769.956,00 y la base financiera es de \$2.718.226,60 obteniendo como resultado una diferencia de \$51.729,40.

Considerando que la base financiera es menor a la base tributaria, se origina una diferencia temporaria deducible de \$51.729,40 (\$2.769.956,00 - \$2.718.226,60). El activo por impuesto diferido del año 2018 es \$ 12.932,35 calculado de la siguiente manera  $\$51.729,40 \times 25\%$  tarifa del impuesto a la renta.

Si la empresa aplicaba la NIC 12, debía cancelar un IRCC de \$155.836,85 cuya base imponible es \$ 623.347,40, el impuesto a la renta bajo NIIF hubiese sido \$142.904,50 y la utilidad neta en actividades ordinarias de \$329.212,50. Sin embargo la compañía no aplicó el MPBB ni lo estipulado en la NIC 12.

Posteriormente en la Figura 19 sírvase encontrar un se resumen acerca de los datos calculados por las diferentes empresas del sector comercial e industrial en el año que reconocen el impuesto diferido, así como los valores del siguiente periodo donde recuperan o liquidan el tributo, además se presentan los resultados del respectivo recalcu sobre el impuesto a la renta y el impuesto diferido.



### Resumen del análisis comparativo

**Figura 19**

*Resumen del impuesto diferido e impuesto a la renta de las empresas analizadas*

Empresa	Cuenta	Período	Año reconoce impuesto diferido				Año re	
			Datos calculados por la empresa		Recálculo de los datos			Datos calcul
			Impuesto Diferido	Impuesto a la Renta	Impuesto Diferido	Impuesto a la Renta		Impuesto Diferido
Empresa 1	Revaluación propiedad planta y equipo	2018-2019	252.354,50	415.425,09	252.354,50	410.378,00	20.188,36	
Empresa 2	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	369.117,00	531.658,75	29.960,75	202.200,13	(18.463,00)	
	Amortización de pérdidas tributarias	2017-2018	225.007,86	-	255.690,75	-	(145.443,00)	
Empresa 3	Amortización de pérdidas tributarias	2017-2018	184.914,45	-	184.914,45	-	-	
	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	31.593,35	163.503,47	5.536,75	100.316,78	(12.870,00)	
Empresa 4	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	-	142.904,50	12.932,35	155.836,85	-	

En base a la información detallada en la Figura 19, la Empresa 1 en el año 2018

aplica impuestos diferidos por el revalúo del edificio, en este período la compañía reconoce un pasivo por impuesto diferido de \$252.354,52 valor que coincide con el recálculo. Por otro lado, el valor del impuesto a la renta según la compañía es de \$415.425,09, sin embargo, de acuerdo al recálculo el valor a pagar al fisco por IRCC

debía ser de \$410.378,00. Es oportuno mencionar que este valor varía con el recálculo porque la entidad al no aplicar el método vigente del MPBB y al considerar la depreciación desde este año incrementó la base imponible y por ende el valor a pagar del impuesto a la renta.

En lo que respecta al año 2019, la empresa contabiliza la depreciación del activo y también reconoce el valor del impuesto diferido por pagar de \$20.188,36. El impuesto a la renta corresponde a \$402.329,34, es preciso mencionar que tanto el impuesto diferido como el impuesto a la renta en este período se encuentra de acuerdo al valor presentado por la compañía y al recálculo. Cabe destacar que la entidad debe seguir cancelado al fisco el valor de \$20.188,36 por los próximos cincuenta años de vida útil del activo fijo, como consecuencia del reconocimiento del revalúo.

La Empresa 2 en el año 2018 reconoce un pasivo por impuesto diferido de \$369.117,00 a razón de que no calcularon la base fiscal, por el contrario, en base al MPBB y de acuerdo al respectivo cálculo de la base financiera y base tributaria se genera un activo por impuesto diferido de \$ 29.960,75. En cuanto al impuesto a la renta la compañía canceló el valor de excesivo de \$531.658,75, dado a que en el valor real es de \$ 202.200,13. En el ejercicio económico 2019, la entidad al darse de baja mediante acta juramentada \$18.463,00 de su inventario, tiende a recuperar parte del impuesto que canceló en el año anterior, el impuesto a recuperar de acuerdo a la compañía y al recálculo es de \$18.463,00 y el impuesto a la renta corresponde a \$136.503,00.

Por otro lado, respecto a la cuenta de amortización de pérdidas tributarias, la Empresa 2 el en el año 2017 reconoce un activo por impuesto diferido de \$225.007,86 valor que no difiere del recálculo, en este período al existir pérdida contable no genera un impuesto a la renta por pagar. En el siguiente año 2019 la entidad recupera de acuerdo a sus cálculos \$145.443,00 como consecuencia de haber calculado de manera correcta la amortización, dado a que en base al recálculo el impuesto diferido es de

\$198.902,50. Por lo tanto el impuesto a la renta varía, la empresa en realidad pago al fisco \$531.658,75, en cambio el recalculó es de \$ 202.200,13, es evidente que en base al error generado por parte de la Empresa 2, tuvo que cancelar un mayor impuesto al que en realidad de correspondía.

El siguiente aspecto se enfoca en la Empresa 3, puesto que en el año 2017 reconoce un activo por impuesto diferido de \$184.914,45, al arrojar una pérdida contable en el mencionado periodo no se genera un valor a pagar por concepto de impuesto a la renta, cabe destacar que los valores coinciden tanto para lo publicado en los estados financieros por la compañía como para el recalcu. Por consiguiente, en el año 2018 la entidad debía deducirse \$126.373,37 de la base imponible, pero al no aplicar impuestos diferidos en el año 2018 pagó un mayor impuesto de \$163.503,47, por el contrario, en realidad debía cancelar \$ 100.316,78.

Con respecto al rubro de inventarios, la Empresa 3 en el año 2018 reconoce un activo por impuesto diferido de \$ 184.914,45 y cancela el impuesto a la renta de \$ 184.914,45, conviene subrayar que tanto para lo detallado por la compañía como el recalcu no existen diferencias. En el siguiente período 2019 la entidad recupera \$12.870,00 como resultado de la baja de inventarios mediante acta juramentada, el valor del impuesto a la renta es de \$89.394,50, datos que coinciden tanto para lo registrado por la compañía como para el recalcu realizado en la presente tesis.

Finalmente, la Empresa 4 en el ejercicio económico 2018 debía reconocer un activo por impuesto diferido de \$12.932,35 y cancelar el IRCC de \$155.836,85, sin embargo, al no aplicar lo estipulado en la NIC 12 cancela un impuesto a la renta de \$142.904,50. Si bien es cierto en este período paga menor impuesto a la renta, se evidencia que en el siguiente ejercicio económico paga en exceso el IRCC, como consecuencia de que no se ha hecho acreedor al beneficio de deducirse \$43.969,99 de la base imponible. En definitiva, la Empresa 4 en el año 2019 no reconoce impuestos

diferidos y el valor a pagar del impuesto a la renta asciende a \$142.062,50, en base al recalcu en valor del impuesto diferido a recuperar es de \$43.969,99 y el IRCC corresponde a \$102.251,25.

### ***Guía metodológica***

La guía metodológica contiene pasos numéricos que facilitan la aplicación del MPBB, el cual es el método vigente y estipulado en la NIC 12, la matriz también está compuesta por la conciliación tributaria y el estado de resultados integrales. El presente capítulo se lleva a cabo con la finalidad de apoyar el trabajo de los contadores, gerentes y en general personal que labora en el departamento contable y financiero, para facilitar

el conocimiento y aplicación de la NIC 12. Es importante señalar, que la presente guía establece el procedimiento para llenar la matriz del MPBB de los autores Cristina Trujillo y Antonio Trujillo.

A continuación, se explicará por separado el procedimiento cuando se generan activos por impuestos diferidos, así como cuando se establecen pasivos por impuestos diferidos. Para que la explicación sea didáctica, tanto el activo como el pasivo se dividirán en tres partes, en primer lugar, se detallará el MPBB, luego la conciliación tributaria y para finalizar el estado de resultados integrales.

### **Activos por impuestos diferidos.**

Con respecto al primer punto relacionado con el MPBB, de conformidad con lo establecido en la NIC 12, contiene los aspectos señalados en la Figura 20, la misma que se explicará el procedimiento de su forma de llenado.

## **Figura 20**

*Método del Pasivo Basado en el Balance*

**DATOS AÑO 1:**

<b>METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE - CONCILIACION CONTABLE</b>			
	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C= B-A</b>
<b>CONCEPTOS</b>	<b>AÑO 1</b>		

	Base Financiera	Base Tributaria	Diferencia Temporal
Inventarios.			
(-) Provisión Acumulada Deterioro			
Inventarios, netos. Disp. para venta	2	3	4

Activo por Imp. Diferido del año al final del ejercicio	5
Activo por Imp. Diferido al inicio del año	6
<b>Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido</b>	<b>7</b>

#### Registro contable

Activo por Imp. Diferido	8	
Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido		8
Para reconocer el impuesto diferido del año		
<b>ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO</b>		

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

Para elaborar el MPBB o conciliación contable se debe identificar los conceptos que se van a analizar y que pueden arrojar impuestos diferidos. En el casillero 2 se determina el valor de la base financiera en base a los valores que arrojaron en los estados financieros, después de aplicar las políticas NIIF. En el casillero 3 para determinar la base tributaria se debe identificar los valores que el fisco acepta en base a normativa ecuatoriana como la LRTI y su respectivo reglamento, cabe mencionar que si algún rubro el fisco no acepta se debe poner cero.

Existen reglas de oro y muy importantes para determinar cuando existe una diferencia temporal imponible o deducible, y establecer si se genera un activo o pasivo por impuesto diferido. Si el activo en base financiera es menor al activo en base tributaria resulta una diferencia temporal deducible y genera un activo por impuesto diferido, por el contrario, si el activo en base financiera es mayor al activo en base

tributaria resulta una diferencia temporaria imponible y se genera un pasivo por impuesto diferido. En el caso de que el pasivo en base financiera sea mayor al pasivo en base tributaria resulta una diferencia temporaria deducible y genera un activo por impuesto diferido, pero si el pasivo en base financiera es menor al pasivo en base tributaria resulta una diferencia temporaria imponible y de genera un pasivo por impuesto diferido.

Para establecer el valor del casillero 4 se debe mermar el casillero 3 del 2, es decir se resta la base tributaria de la base financiera. Si el resultado es positivo corresponde a una diferencia temporaria deducible y si por el contrario es negativo pertenece a una diferencia temporaria imponible. Lo mencionado anteriormente se corrobora con la aplicación de las 4 reglas que detallan en la Tabla 6, donde una diferencia temporaria deducible genera activos por impuestos diferidos y la diferencia temporaria imponible genera pasivos por impuestos diferidos.

El casillero 5 se obtiene multiplicando la diferencia temporaria deducible por el porcentaje de Impuesto a la Renta que tiene la compañía a la fecha que piensa recuperar el activo. Por otro lado, en el casillero 6 se ubica el activo por impuesto diferido al inicio del año, sin embargo, en este período va a ser 0 porque está comenzando el ejercicio, pero en el siguiente año esto ya varía. En el casillero 7 se indica como debe ir contabilizado el impuesto diferido por regla general si al restar el activo por impuesto diferido al inicio del año menos el activo al final del año, es decir se resta el recuadro 6 del 5 y si la respuesta es positiva corresponde a un Gasto, por el contrario, si es negativa concierne a un Ingreso.

Para finalizar, los casilleros 8 corresponden al registro contable para reconocer el impuesto diferido del año por la cantidad que se calculó en la celda 5. Cabe

mencionar que el asiento contable se conforma por el activo por impuesto diferido contra el gasto o ingreso por impuesto diferido según corresponda de acuerdo a la celda número 7.

En cuanto al segundo punto relacionado con la conciliación tributaria, se presenta a continuación en la Figura 21, donde se procederá a explicar la metodología de llenado.

### Figura 21

#### Conciliación tributaria

<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA</b>		
Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)		9
Gastos No Deducibles diferencias permanentes		10
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones		11
<b>Base Imponible</b>		12
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>		13
Gasto Imp. A la Renta Causado Corriente	14	
Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		14

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO**

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

En el casillero 9 se registra el resultado de restar la utilidad del ejercicio menos el 15% de participación trabajadores, el cual es considerado un gasto deducible. En el casillero 10 debe constar la sumatoria de los rubros que se van a cancelar al fisco de manera fija, es decir se paga para siempre y no se genera recuperaciones. No obstante,



en el casillero 11 se coloca el valor del impuesto diferido que se encuentra en la casilla 4, porque en este año el fisco no acepta el gasto deducible temporario.

Por lo tanto, se cancela el impuesto de la totalidad, sin embargo, en próximos períodos existe el privilegio de recuperar el valor que ya se canceló siempre y cuando cumplan con las condiciones establecidas en el Art. 28.1 del RLRTI. Para determinar la base imponible en el casillero 12 se suman las celdas 9, 10 y 11; con respecto al casillero 13, se debe multiplicar la celda 12 por el 25% del Impuesto a la Renta. Finalmente, en la Figura 21 se visualiza el penúltimo asiento contable que la entidad debe registrar para reconocer el IRCC, por lo tanto, en los casilleros 14 deben constar el valor de la casilla 13.

Por último, el tercer aspecto de la guía está relacionado con el estado de resultados integrales, que se explica en la Figura 22 donde se procederá a exponer la forma de llenar.

## Figura 22

*Estado de resultados integrales*

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%.

15
----

Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente		16
Ingreso Imp.Rta. Diferido		17
<b>Total Gasto Impuesto a la Renta del ejercicio NIIF</b>	<b>5.7</b>	<b>18</b>
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>19</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

En el recuadro 15 se coloca el mismo valor de la casilla 9 debido a que corresponden a la misma cuenta. Con respecto al casillero 16 que es el IRCC va la misma cantidad de la casilla 13 y en la celda 17 se coloca el valor del casillero 7. Para determinar el valor del recuadro 18 se debe sumar las celdas 16 y 17. El valor de la utilidad neta en actividades ordinarias, es decir del casillero 19 corresponde a la sumatoria de los números 15 y 18. Cabe mencionar que el Impuesto a la Renta según NIIF corresponde al valor del casillero 18 y el Impuesto a la Renta para el fisco es la registrada en la casilla 13.

Lo desarrollado anteriormente corresponde al ejercicio económico del año 1 donde se reconoce al impuesto diferido, sin embargo, en el siguiente año 2 la compañía continua con su actividad económica. Por lo tanto, se debe actualizar la información contable y tributaria, donde se identifica que cumple con las condiciones estipuladas en el Art. 28.1 del RLRTI para recuperar el impuesto que pagó el año pasado. El proceso que se debe llevar acabo es el mismo de la Figura 20,21 y 22, no obstante, el proceso de algunos casilleros cambia.

Así como en el casillero 6, donde se ubica el valor del activo por impuesto diferido al final del año 1, es decir el valor final pasa a ser el valor inicial del año 2. En la celda 11 en el año 1 se colocó el valor total correspondiente al impuesto diferido, sin embargo, al suponer que la entidad cumple con las condiciones, se va a poder

recuperar del valor cancelado el periodo anterior. Por tal razón en el ejercicio económico del año 2, en la celda 11 se debe colocar el valor que cumple con las condiciones para poder ser recuperado, cabe mencionar que la cantidad se debe restar, esto permite que disminuya la base imponible y por ende que el valor del Impuesto a la Renta por pagar sea menor.

El casillero 12 se lo calcula sumando las celdas 9, 10, y 11, tomando en consideración que el valor del casillero 11 se encuentra en negativo. El resto de la matriz se calcula de similar manera a lo que se desarrolló en el ejercicio económico del año 1, es de suma importancia que al año 2 la información este totalmente actualizada y de acuerdo a normativa NIIF y tributaria.

### **Pasivo por impuesto diferido.**

En primer lugar, se procederá a explicar el MPBB, los pasos a seguir se detallan en la Figura 23, para cuando se genera un pasivo por impuesto diferido.

## Figura 23

### Método del Pasivo Basado en el Balance

#### DATOS AÑO 1:

<b>METODO DEL PASIVO BASADO EN EL BALANCE - CONCILIACION CONTABLE</b>			
	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C= B-A</b>
<b>AÑO 1</b>			
<b>CONCEPTOS</b>	<b>Base Financiera</b>	<b>Base Tributaria</b>	<b>Diferencia Temporal</b>
} 1			
	2	3	4
Pasivo por Imp. Diferido del año al final del ejercicio			5
Pasivo por Imp. Diferido al inicio del año			6
<b>Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido</b>			<b>7</b>
<b>Registro contable</b>			
Pasivo por Imp. Diferido		8	
Gasto (Ingreso) por Imp. Diferido			8
Para reconocer el impuesto diferido del año			
<b>ESTE REGISTRO CONTABLE ES LA ULTIMA TRANSACCIÓN EN EL AÑO</b>			

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

Para elaborar el MPBB se debe identificar los conceptos que se van a analizar y que pueden arrojar impuestos diferidos. En el casillero 2 se determina la base financiera mediante valores que se encuentran en los estados financieros. En lo que corresponde al casillero 3 sobre la base fiscal es imprescindible considerar los rubros que se encuentran aceptados por el fisco, aquellos que no se acogen se debe poner 0.

En el casillero 4 se resta el casillero 3 del 2, si el resultado es positivo corresponde a una diferencia temporal deducible y si por el contrario es negativo

pertenece a una diferencia temporaria imponible. Es importante realizar este análisis en base a las reglas que se presentan en la Tabla 6, donde generalmente una diferencia temporaria imponible da como resultado un pasivo por impuestos diferidos. La diferencia temporaria imponible quiere decir que en el tiempo debo pagarle cierta cantidad al fisco, como consecuencia del reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido.

El casillero 5 se obtiene multiplicando la diferencia temporaria imponible que está con signo negativo por el porcentaje del impuesto a la renta que tiene la compañía a la fecha que piensa liquidar el pasivo, valor que se considera como pasivo por impuesto diferido al final del ejercicio económico del año 1. En cambio, en la casilla 6 se ubica el pasivo por impuesto diferido al inicio del año, es decir de periodos anteriores, en este caso el ejercicio está comenzando, por tal motivo en el recuadro iría 0. En el casillero 7 se debe restar la casilla 6 del 5 respetando los signos, si el resultado es positivo corresponde a un Gasto, por el contrario, si es negativo concierne a un Ingreso.

Es importante mencionar que existen casos especiales en los cuales la normativa indica que deben ser registrados contra el ORI, como es el caso de la revaluación de propiedad planta y equipo. Finalmente, en lo que corresponde al asiento contable, en las casillas 8 se coloca el valor del casillero 7 para reconocer el impuesto diferido del año.

Respecto al segundo punto relacionado con la conciliación tributaria, a continuación, en la Figura 24 presentan los pasos para su llenado.

## Figura 24

### Conciliación tributaria

#### CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Utilidad antes de Impuestos (después del 15%)	9
Gastos No Deducibles diferencias permanentes	10
Gastos No Deducibles por Dif Temporarias/ Recuperaciones	11
<b>Base Imponible</b>	12
<b><u>Impuesto a la Renta Causado Corriente</u></b>	13

Gasto Imp. A la Renta Causado Corriente	14	
Impuesto Renta por pagar del Ejercicio		14

Para reconocer el imp a la renta corriente del año

**ESTE REGISTRO ES EL PENÚLTIMO DEL AÑO**

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

En el casillero 9 se registra la diferencia entre la utilidad del ejercicio y el 15% de participación trabajadores. En el casillero 10 debe constar la sumatoria de los rubros que se van a cancelar al fisco de manera fija, y sobre las cuales no se genera recuperaciones. En la casilla 11 se va a colocar 0, porque únicamente se está dando a conocer al SRI que la compañía le debe pagar en el tiempo, en los próximos periodos si se deben registrar valores.

Para calcular la base imponible en el casillero 12 se debe sumar las celdas 9, 10 y 11; con respecto al casillero 13, se multiplica la celda 12 por el 25% que corresponde al porcentaje del Impuesto a la Renta. Por último, en la Figura 24 se visualiza el penúltimo asiento contable que la compañía debe registrar en el libro diario para reconocer el IRCC, de modo que en los casilleros 14 deben constar el valor de la casilla 13.

Finalmente, el tercer punto que hace énfasis la guía está relacionado con el estado de resultados integrales, el cual se expone en la Figura 25 para facilitar su llenado.

## Figura 25

### *Estado de resultados integrales*

Utilidad antes de Impuestos, después del 15%.		15
Menos Gasto Impuesto a la Renta:		
Gasto Impuesto a la Renta Causado Corriente		16
Ingreso Imp.Rta. Diferido		17
<b>Total Gasto Impuesto a la Renta del ejercicio NIIF</b>	<b>5.7</b>	<b>18</b>
<b>Utilidad Neta en actividades ordinarias</b>		<b>19</b>

*Nota:* Elaborado a partir del modelo de Cristina Trujillo (2020)

En el recuadro 15 se coloca el mismo valor del casillero 9 porque corresponden a la misma cuenta. En el casillero 16 que corresponde al Gasto IRCC va la misma cantidad de la casilla 13 y en la celda 17 se coloca el valor del casillero 7. Para determinar el valor del recuadro 18 se debe sumar las celdas 16 y 17. El valor de la utilidad neta en actividades ordinarias, es decir del casillero 19 corresponde a la sumatoria de los números 15 y 18. Cabe mencionar que el Impuesto a la Renta según NIIF corresponde al valor del casillero 18 y el Impuesto a la Renta para el fisco es la registrada en la casilla 13.

Lo descrito anteriormente pertenece al ejercicio fiscal del año 1, sin embargo, en el siguiente año 2 la compañía continua con el giro de su negocio y por lo tanto se debe empezar a cancelar los pasivos por impuestos diferidos que se reconoció en el año 1. El proceso que se debe llevar acabo para el ejercicio económico del año 2 al 31 de diciembre es el mismo de las figuras 23, 24, y 25 no obstante, el proceso de algunos casilleros cambia. Así por ejemplo en el año 2 en el casillero 6, se debe ubicar el valor del pasivo por impuesto diferido al inicio del año 1, es decir el valor final pasa a ser el valor inicial del año 2.

Por otro lado, en la celda 11 en el año 1 no se colocó ningún valor porque únicamente se estaba informado al SRI sobre el valor que se debe pagar en periodos futuros al fisco. Por tal motivo desde el año 2 en la celda 11 se debe colocar la cantidad correspondiente a pagar al fisco, lo cual va a incrementar el valor de la base imponible y por ende la cantidad del IRCC. El resto de la matriz se calcula de forma similar a lo que se desarrolló en el ejercicio económico del año 1, cabe mencionar que al año 2 la información debe estar actualizada en base a normativa.



## Capítulo V

### Incidencia del impuesto diferido en el impuesto a la renta

En el presente capítulo se va a probar la hipótesis que se planteó en primera instancia, la cual considera si los impuestos diferidos inciden o no en el impuesto a la renta. Para el efecto se tomará cuatro empresas, dos compañías comerciales y dos industriales, sobre las cuales se realizó los cálculos del impuesto diferido y del impuesto a la renta, entendiéndose como variable independiente al impuesto diferido y variable dependiente al impuesto a la renta. A continuación, se cita la Tabla 12 donde se establecen los valores que corresponden a la variable independiente y a la variable dependiente.

**Tabla 12**

*Valores de la variable dependiente e independiente de cada empresa*

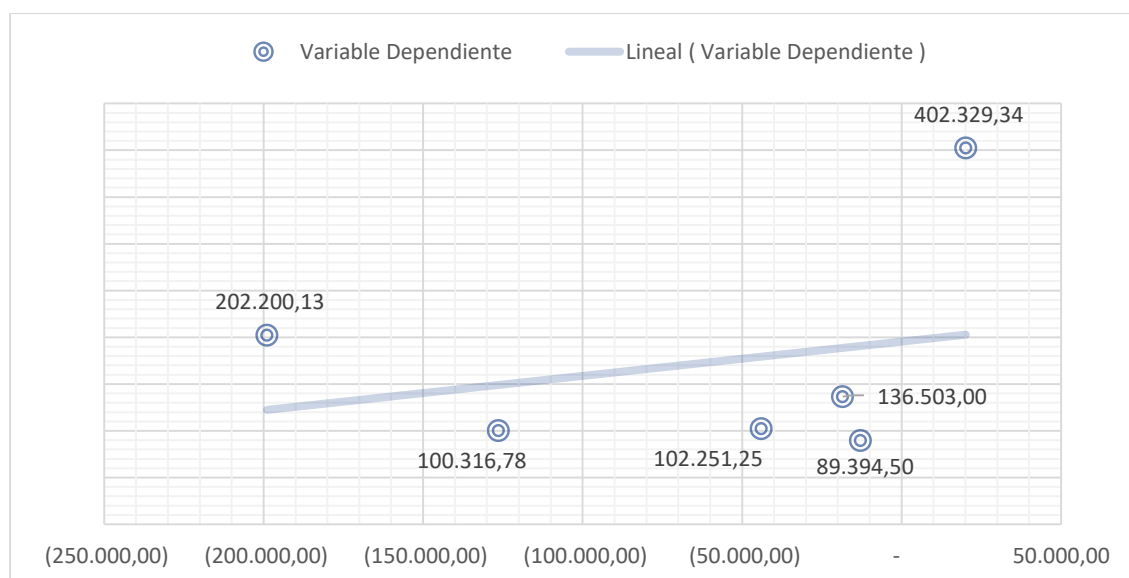
Empresa	Cuenta	Período	Variable independiente	Variable Dependiente
			Impuesto diferido	Impuesto a la renta
<b>Empresa 1</b>	Revaluación propiedad planta y equipo	2018-2019	20.188,36	402.329,34
<b>Empresa 2</b>	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	(18.463,00)	136.503,00
	Amortización de pérdidas tributarias	2017-2018	(198.902,50)	202.200,13
<b>Empresa 3</b>	Amortización de pérdidas tributarias	2017-2018	(126.373,37)	100.316,78
	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	(12.870,00)	89.394,50
<b>Empresa 4</b>	Deterioro del valor de inventarios	2018-2019	(43.969,99)	102.251,25

Posteriormente para probar la hipótesis se procedió a emplear el coeficiente de correlación de Pearson. Según Restrepo & González (2007) mencionan que el

coeficiente de correlación de Pearson “Tiene como objetivo medir la fuerza o grado de asociación entre dos variables aleatorias cuantitativas que poseen una distribución normal bivariada conjunta” (p.185). En efecto, en la presente tesis de acuerdo al análisis de la Tabla 12 se demuestra a la aplicación de del coeficiente de correlación de Pearson en la Figura 26.

## Figura 26

### Diagrama de dispersión



*Nota:* Elaboración propia en base a los datos de la Tabla 12

En la Figura 26 se demuestra que efectivamente existe una correlación positiva entre las variables examinadas en las empresas en los períodos analizados, porque la línea de tendencia es creciente. El resultado del cálculo estadístico es 0,2526 con el cual se comprueba y se acepta la hipótesis H1, es decir que el impuesto diferido tiene relación directa positiva moderada de un 25,26% en el impuesto a la renta.

## Capítulo VI

### Conclusiones y recomendaciones

#### **Conclusiones**

1. Mediante la aplicación del método del coeficiente de correlación de Pearson se llegó a probar la hipótesis planteada en el primer capítulo, como resultado de los cálculos estadísticos se obtiene que la correlación es positiva y por ende se acepta la hipótesis alternativa, es decir que efectivamente existe incidencia entre las variables del impuesto diferido y del impuesto a la renta en un 25,26%. Si las empresas aplican de forma completa los impuestos diferidos van a tener una incidencia en la determinación del valor a pagar del impuesto a la renta en el presente y en el futuro.
2. En virtud de los resultados obtenidos en base al análisis del impuesto diferido se demuestra que el personal del área contable no se encuentra actualizado, desconoce la aplicación y por lo tanto no utilizan en su totalidad lo estipulado en la NIC 12 y la normativa tributaria. Tal es así que con el análisis realizado en la presente tesis se demuestra que existen fallas, y sobre todo falta de capacitación en el personal encargado de preparar los estados financieros.
3. Se establece una guía metodológica para que al lector se le facilite la aplicación de impuestos diferidos mediante el Método del Pasivo Basado en el Balance, al menos en los casos analizados en la presente tesis, con la finalidad de apoyar el trabajo del área contable, así como el conocimiento de estudiantes.
4. En mi opinión considero que la aplicación de impuestos diferidos es fundamental, puesto que le permite a la compañía reflejar su realidad económica y financiera, sin embargo, para su correcta aplicación es importante conocer a profundidad lineamientos contables y tributarios, de esto depende pagar al fisco

un impuesto a la renta justo y por el cual ambas normativas otorgan beneficios a las entidades para ser aventajadas en un futuro.

**Recomendaciones**

1. La aplicación de impuestos diferidos incide en el impuesto a la renta por tal motivo de su correcta aplicación depende pagar un impuesto justo al fisco, que le permita a la compañía recuperar el impuesto en los próximos ejercicios económicos por medio de los activos por impuestos diferidos y por otro lado se informa al SRI el impuesto que se liquidará en periodos futuros por medio de los pasivos por impuestos diferidos.
2. Hoy en día la tecnología se encuentra a la vanguardia y alcance de todos, por lo tanto, no existen excusas para que el empleado y empleador no se encuentren capacitados en este tema que genera inquietudes y controversia. Por tal razón es importante brindar capacitaciones de actualización constante al profesional contable, con la finalidad de alcanzar las metas empresariales planteadas.
3. Para la aplicación del Método del Pasivo Basado en el Balance es importante entender y comprender lo estipulado tanto en la normativa contable como tributaria, porque de esto depende determinar correctamente la base financiera y fiscal, y por consiguiente las diferencias temporarias imponibles o deducibles que generan activos o pasivos por impuestos diferidos.
4. Se recomienda a las Universidades que dentro de la malla curricular de la carrera de contabilidad y auditoría se agregue una materia que trate específicamente sobre impuestos diferidos, dado a que es un tema amplio y es esencial para que el estudiante tenga buenas bases y conozca cada uno de los casos que existen, así como lo hace algunos gremios profesionales de la rama contable que ofertan cursos presenciales o de manera virtual, y el cual dentro de su pensum académico se encuentra los impuestos diferidos. Para la aplicación integral de este tema es importante estar actualizado y adquirir nuevos

conocimientos, dado a que hoy en día es la mejor inversión que un profesional puede hacer para sí mismo.

## Bibliografía

- Aldás López, P. E. (2018). *Cálculo del impuesto diferido y su impacto en el impuesto a la renta de las empresas controladas por la Superintendencia de Compañías en el cantón Ambato* [Universidad Técnica de Ambato].  
<https://repositorio.uta.edu.ec:8443/jspui/handle/123456789/28936>
- Alva Matteucci, M. (2012). *EL IMPUESTO A LA RENTA Y LAS TEORÍAS QUE DETERMINAN SU AFECTACIÓN*.  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/>
- Álvarez Cabrera, J. C., & Magallón Morales, J. J. (2016). *Propuesta de aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en TRIYIT S.A.* [Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas].  
<http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/19958>
- Andrade Erazo, E. J. (2013). *Análisis de la NIC 12 (Impuesto sobre las Ganancias) a la luz de la legislación tributaria vigente Caso Toyota del Ecuador S. A.* Universidad Andina Simón Bolívar.
- Arias Angamarca, E. M., & Jaramillo Sobrevilla, M. F. (2013). Impactos tributarios por impuestos diferidos en los estados financieros de la compañía Meisterblue S.A. ubicado en la ciudad de Guayaquil [Universidad Estatal del Milagro]. En *Repositorio de la Universidad Estatal de Milagro*.  
<http://repositorio.unemi.edu.ec/handle/123456789/656>
- Constitución del ECUADOR*, 145 (2008) (testimony of Asamblea Nacional Constituyente de Ecuador). <https://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/ec/ec030es.pdf>

- Campomanes Trillo, L. A., & Espinoza Albino, K. E. (2018). El impuesto a la renta diferido y la determinación de la utilidad durante el periodo 2013 al 2016 de la empresa Unión Andina de cementos S.A.A [Universidad Nacional del Callao.]. En *Repositorio institucional – UNAC*. <http://repositorio.unac.edu.pe/handle/UNAC/2707>
- Carvalho Betancur, J. A. (2005). *Contabilidad de los fenomenos societarios*. Universidad de Medellin.
- Corrales Paredes, M. S., & Pico Córdova, P. K. (2019). *Los impuestos diferidos y sus efectos tributarios en la elaboración y presentación de los estados financieros de las empresas controladas bajo la Superintendencia de Compañías, valores y seguros en la provincia de Tungurahua periodo 2017-2018*. [Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE Extensión Latacunga. Carrera de Ingeniería en Finanzas y Auditoría.]. <http://repositorio.espe.edu.ec/jspui/handle/21000/20629>
- Cortés Cortés, M. E., & Iglesias León, M. (2004). *Generalidades sobre Metodología de la Investigación*.  
[http://www.unacar.mx/contenido/gaceta/ediciones/metodologia\\_investigacion.pdf](http://www.unacar.mx/contenido/gaceta/ediciones/metodologia_investigacion.pdf)
- Criollo Chica, S. B., & Rivera Ordoñez, H. L. (2012). *Análisis del impuesto diferido en el impuesto a las ganancias* [Universidad de Cuenca].  
<http://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/1293>
- Cruz Lamiño, M. G. (2009). *ANÁLISIS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA NUEVA CONSTITUCIÓN* [Universidad de las Américas].  
<http://dspace.udla.edu.ec/bitstream/33000/515/1/UDLA-EC-TAB-2009-38.pdf>
- Díaz Narváez, V. P. (2009). *Metodología de la investigación científica y bioestadística* (Segunda ed).  
<https://books.google.com.ec/books?id=ZPVtPpdFdGMC&printsec=frontcover&dq=>



metodologia+de+la+investigacion&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiyrl7EvbrmAhVlx1k  
KHchbCH4Q6wEIKTAA#v=onepage&q=variable&f=false

Díaz Saavedra, S. (2011). *PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS EN EL DERECHO COMPARADO*. [https://www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/2011/05/121\\_a\\_166\\_principios\\_const.pdf](https://www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/2011/05/121_a_166_principios_const.pdf)

Esquivel Corella, F. (2013). Lineamientos para diseñar un estado de la cuestión en investigación educativa. *Revista Educación*, 37(1), 65.  
<https://doi.org/10.15517/revedu.v37i1.10631>

García Restrepo, J. E. (2009). *EL MANEJO DEL IMPUESTO DIFERIDO EN COLOMBIA* (Vol. 4, Número 7).  
<https://pdfs.semanticscholar.org/d5b9/55bcf24c3f8eee926dbaa8de21e5b4960a8c.pdf>

García Rincón, L., Roldán Castañeda, C., Rondón Pérez, M., & Zuluaga Serna, A. (2006). *El impuesto diferido*.  
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/1354/1287>

Gavelánizaguirre, J. (2014). PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Vigencia y Aplicación. *Quipukamayoc*, 7(13), 121.  
<https://doi.org/10.15381/quipu.v7i13.5873>

Gordillo Galarza, M. E. (2013). *Los impuestos diferidos y su impacto en el impuesto a la renta de logística empresarial L'EMPRESA S.A.* [Universidad Técnica de Ambato].  
<https://repositorio.uta.edu.ec:8443/jspui/handle/123456789/3676>

Hansen-Holm, M. A., Hansen-Holm, M. T., Hansen-Holm, J. C., & Chávez, L. A. (2011). *Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera*.

<https://biblat.unam.mx/es/revista/revista-internacional-legis-de-contabilidad-auditoria/articulo/hansen-holm-mario-a-hansen-holm-maria-teresa-hansen-holm-juan-c-chavez-luis-a-niif-teoria-y-practica-manual-para-implementar-las-normas-internacionales-de-inf>

Heras Macas, L. A. (2017). *Cumplimiento del principio de suficiencia recaudatoria en la provincia de El Oro en el periodo 2015-2016*.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014).

*Metodología de la Investigación* (Sexta edic). McGraw-Hill Interamericana.

<http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp-content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf>

Horngre, C. T. (2004). *Contabilidad. Un Enfoque Aplicado a México*.

[https://books.google.com.ec/books?id=zA8UONX99uAC&pg=PP31&dq=negocio+en+marcha&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiYqozagf\\_oAhUiZN8KHf0PBI0Q6wEIMzAB#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ec/books?id=zA8UONX99uAC&pg=PP31&dq=negocio+en+marcha&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiYqozagf_oAhUiZN8KHf0PBI0Q6wEIMzAB#v=onepage&q&f=false)

Horngren, C., Harrison Jr., W., & Smith Bamber, L. (2003). *Contabilidad* (Quinta edi).

PEARSON EDUCACIÓN.

<https://books.google.com.ec/books?id=mRx5DafOaE8C&pg=PP43&dq=ecuación+contable&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjn5cWvwfzoAhUFT98KHe8FC8YQ6AEIOTAC#v=onepage&q&f=false>

Horngren, C. T., Sundem, G. L., & Elliott, J. A. (2000). *Introducción a la Contabilidad*

*Financiera* (Séptima ed). PEARSON EDUCACIÓN.

<https://books.google.com.ec/books?id=->

[BJyun6IDP8C&pg=PA150&dq=negocio+en+marcha&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiYqozagf\\_oAhUiZN8KHf0PBI0Q6AEIQTAD#v=onepage&q=negocio en](https://books.google.com.ec/books?id=-BJyun6IDP8C&pg=PA150&dq=negocio+en+marcha&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiYqozagf_oAhUiZN8KHf0PBI0Q6AEIQTAD#v=onepage&q=negocio+en)

marcha&f=false

Jerez Rodríguez, S. R. (2013). *Implicaciones contables y tributarias de la NIC 12 en el impuesto a la renta de empresas comerciales mediante el análisis de casos* [Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador].  
<http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/3743>

Juca Martínez, C. E. (2019). *Estudio de la NIC 12 Impuestos Diferidos y el impacto con la Normativa Tributaria vigente en el Ecuador* [Quito: UCE].  
<http://www.dspace.uce.edu.ec/handle/25000/20206>

Lerma González, H. D. (2016). *Metodología de la investigación: Propuesta, anteproyecto y proyecto* (Quinta edi).  
[https://books.google.com.ec/books?id=COzDDQAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=metodología+investigación&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjQy\\_ff0P3oAhWFmuAKHS03AB8Q6AEIZjAl#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ec/books?id=COzDDQAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=metodología+investigación&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjQy_ff0P3oAhWFmuAKHS03AB8Q6AEIZjAl#v=onepage&q&f=false)

Leyton Santisteban, L. E. (2019). *Incidencia de normas contables y tributarias en el cálculo del impuesto a la renta en transporte Mabel Eirl, Chiclayo 2018* [Universidad Señor de Sipán, Pimentel - Perú].  
[http://repositorio.uss.edu.pe/bitstream/handle/uss/6121/Leyton\\_Santisteban\\_Lucia\\_Esthefani.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.uss.edu.pe/bitstream/handle/uss/6121/Leyton_Santisteban_Lucia_Esthefani.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Lopez Sencia, J. M. (2016). El principio del devengado de los ingresos y su afectación para la determinación de los pagos a cuenta de la actividad inmobiliaria del régimen general del impuesto a la renta caso: Empresa Roca Inmobiliaria y Construcción E.I.R.L. Arequipa 2015 [Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa]. En *Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa*.  
<http://repositorio.unsa.edu.pe/handle/UNSA/3729>

Lozano Morales, L. A. (2018). *Las diferencias temporarias según la NIC 12 y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017* [Universidad Católica los Ángeles Chimbote].

[http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/8845/IMPUESTO\\_DIFERENCIAS\\_TEMPORARIAS\\_MORALES\\_LUIS\\_ALBERTO.pdf?sequence=4](http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/8845/IMPUESTO_DIFERENCIAS_TEMPORARIAS_MORALES_LUIS_ALBERTO.pdf?sequence=4)

Marquez, M. (2016, junio 6). *Sustancia económica - Contador Contado*.

<https://contadorcontado.com/2016/06/06/sustancia-economica/>

Masbernát, P. (2013). REGLAS Y PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA: APORTES DEL DERECHO ESPAÑOL AL DERECHO COMPARADO. *Revista de derecho (Coquimbo)*, 20(1), 155-191. <https://doi.org/10.4067/s0718-97532013000100007>

Mendoza Pérez, R. (2015). El Principio Tributario De Igualdad, Generalidad, Proporcionalidad Y La Sociedad En El Perú. *Quipukamayoc*, 22(42), 103.

<https://doi.org/10.15381/quipu.v22i42.11041>

Milla Lopera, N. B. (2013). AUDITORIA TRIBUTARIA PREVENTIVA EN PERSONAS NATURALES CON INDICIOS DE DESBALANCE PATRIMONIAL O INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO PARA REDUCIR LA EVASIÓN [Universidad Nacional de Trujillo]. En *Universidad Nacional de Trujillo*.

<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/2361>

Mogrovejo Ebrahim, D. C. (2018). Impacto que generan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el impuesto a las ganancias en Colombia [Ciencias Administrativas, Económicas y Contables]. En *Cartagena, T C.P 657 M696 CD-ROM*. <http://bibliotecadigital.usb.edu.co/handle/10819/6910>

Molina Jimenez, J. A., & Yarasca Rivera, D. D. (2019). *NIC 12 Impuesto a las ganancias*

*y su impacto tributario y financiero en las empresas que brindan servicios de salud ocupacional en Lima Norte, Año 2017* [Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)]. <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/626125>

Molina Velez, Y. G. (2018). *ANÁLISIS DE LOS FACTORES DE LA EVASIÓN TRIBUTARIA Y SU INCIDENCIA EN LA RECAUDACIÓN.*

Morales Yáñez, N. L. (2014). *Normativa tributaria y NIIF'S en el Ecuador: el caso de los impuestos diferidos.* Quito, Ecuador.

<http://repositorio.iaen.edu.ec/handle/24000/3769>

Muñoz Rocha, C. (2015). *Metodología de la investigación* (Primera ed). Oxford University Press México, S.A. de C.V.

<https://books.google.com.ec/books?id=DflcDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=metodologia+de+la+investigacion&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiyrl7EvbrmAhVlx1kKHchbCH4Q6wElajAJ#v=onepage&q&f=false>

Núñez Ju., C. A. (2016). *La indemnización justipreciada recibida por una expropiación y su afectación al impuesto a la renta* [Universidad de Lima].

<https://doi.org/10.26439/ulima.tesis/9482>

Pacheco Solano, J. (2010). *LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO ECUATORIANO.* Universidad de Cuenca.

Peñafiel Cáceres, J. S. (2017). «*Formulación de reformas para mejorar la simplicidad administrativa en el Régimen Tributario Ecuatoriano (aplicación de la regla de minimis)*» [PUCE]. <http://repositorio.puce.edu.ec:80/xmlui/handle/22000/13655>

Plazas Vega, M. A. (2000). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario.* En *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario.*

- Plúas Suarez, H. G. (2016). *CONTABILIZACIÓN DEL RECONOCIMIENTO DE IMPUESTOS DIFERIDOS POR APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 12 IMPUESTOS A LA GANANCIAS EN LA ACTIVIDAD DEL SECTOR BANANERO EN EL ECUADOR* [Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil]. <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3283/1/TM-ULVR-0171.pdf>
- Prince Aliaga, P. E., & Yrrazabal Acosta, R. I. (2019). *NIC 12: Impuesto a las ganancias y su impacto en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta en las empresas Inmobiliarias en el distrito de Surco, año 2018* [Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)]. <https://doi.org/http://dx.doi.org/http://doi.org/10.19083/tesis/639524>
- Quinde Villafuerte, J. E. (2017). *Procesos contables de los impuestos diferidos y su impacto en el impuesto a la renta*. Guayaquil: ULVR, 2017. <http://repositorio.ulvr.edu.ec/handle/44000/1927>
- Ramírez Herrera, G. R. (2017). *Incidencia de la aplicación tributaria de impuestos diferidos en la carga fiscal en función de la capacidad contributiva* [Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador]. <http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/5521>
- Real Academia Española. (s. f.). *Definición de eficiencia - Diccionario panhispánico del español jurídico - RAE*. <https://dpej.rae.es/lema/eficiencia>
- Rodríguez Moguel, E. (2005). *Metodología de la Investigación*. [https://books.google.com.ec/books?id=r4yrEW9Jhe0C&printsec=frontcover&dq=metodología+de+la+investigación&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjFjq\\_4pvzoAhVGJt8KHfQKDvAQ6AEIVzAG#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ec/books?id=r4yrEW9Jhe0C&printsec=frontcover&dq=metodología+de+la+investigación&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjFjq_4pvzoAhVGJt8KHfQKDvAQ6AEIVzAG#v=onepage&q&f=false)

- Rodríguez Salavarría, G. R. (2016). *Principio de eficiencia y simplicidad en la información reportada en el anexo transaccional simplificado ATS*. [PUCE].  
<http://repositorio.puce.edu.ec:80/xmlui/handle/123456789/13030>
- Saltos Orrala, M. Á. (2017). LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO SEGÚN LA CONSTITUCIÓN DE ECUADOR LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO SEGÚN LA CONSTITUCIÓN DE ECUADOR THE GENERAL PRINCIPLES OF TAX LAW ACCORDING TO THE CONSTITUTION OF ECUADOR. *Empresarial*, 11(42), 61-67.  
<http://editorial.ucsg.edu.ec/ojs-empresarial/index.php/empresarial-ucsg/article/view/95>
- Sanciprián, E. (2017). *¿Qué es la sustancia económica?* <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/09/20/que-es-la-sustancia-economica>
- Sanz Baos, P. (2018). *EL PRINCIPIO DE EFICIENCIA EN LA ELABORACIÓN DE NORMAS JURÍDICAS: INSTRUMENTOS PARA SU APLICACIÓN*.  
[http://www.madrid.org/revistajuridica/attachments/article/109/EL\\_PRINCIPIO\\_DE\\_EFICIENCIA\\_EN\\_LA\\_ELABORACION\\_DE\\_NORMAS\\_JURIDICAS-2-a\\_publicar2.pdf](http://www.madrid.org/revistajuridica/attachments/article/109/EL_PRINCIPIO_DE_EFICIENCIA_EN_LA_ELABORACION_DE_NORMAS_JURIDICAS-2-a_publicar2.pdf)
- Tanaka Nakasone, G. (2005). *Análisis de Estados Financieros Para la Toma de Decisiones*.  
[https://books.google.com.ec/books?id=LH4fWkr2Cs4C&pg=PA24&dq=principio+de+l+devengado&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiA8M\\_e-\\_7oAhWEnOAKHZLpCZIQ6AEIQTAD#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ec/books?id=LH4fWkr2Cs4C&pg=PA24&dq=principio+de+l+devengado&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiA8M_e-_7oAhWEnOAKHZLpCZIQ6AEIQTAD#v=onepage&q&f=false)
- Código Tributario*, (2018) (testimony of Código Tributario). [www.lexis.com.ec](http://www.lexis.com.ec)
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (p. 200).  
<http://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>

Viver Galárraga, L. E. (2019). *Manual para la correcta aplicación del impuesto diferido en la empresa Polifibras del Ecuador S.A* [Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas]. <https://secure.arkund.com/view/53258994-805960->