

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

**PROYECCIÓN DEL IMPACTO FISCAL DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)**

XIMENA ELIZABETH VACA GARCÉS

ENERO 2.011

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la Universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la Universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer un derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Ximena Elizabeth Vaca Garcés

Quito, 5 de enero del 2011

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

**PROYECCIÓN DEL IMPACTO FISCAL DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)**

AUTOR: XIMENA ELIZABETH VACA GARCÉS

TUTOR: DR. CARLOS VELASCO GARCÉS

QUITO, ENERO 2011

RESUMEN

La tendencia de globalización de los negocios cada vez más creciente exige que los Estados manejen entre otros aspectos normas contables comunes. La Superintendencia de Compañías del Ecuador conciente de esta necesidad, dispone conforme a sus atribuciones que todas las entidades obligadas a llevar contabilidad y que estén bajo su control y vigilancia inicien un proceso de transición de normas locales de contabilidad a normas internacionales de contabilidad y específicamente a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para lo cual establece un cronograma de cambio, en base al tamaño y tipo de empresas.

Este proceso conllevará a que muchas empresas requieran efectuar cambios importantes en sus políticas contables, procesos e incluso a efectuar inversiones que tal vez no estaban programadas, razón por lo cual se hace necesario que todos los directivos de las empresas y personal que manejan la información financiera, se anticipen a estos eventos con el fin de efectuar un cambio organizado de los mismos e incluso en el ámbito tributario se prevea también una adecuada planificación tributaria.

El cambio más importante en el País representa la aplicación por primera vez de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias, la cual ha originado varios cuestionamientos y expectativas para todos los usuarios de información financiera, en vista de lo cual en el presente trabajo de investigación se efectúa una descripción breve de la situación actual de las normas contables, el por qué de su cambio, su normativa legal, así como también un análisis de la Norma Internacional de

Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias y su aplicación en base a un caso práctico para una empresa que presta servicios de telecomunicaciones.

DEDICATORIA

A mi esposo e hijo que gracias a su comprensión y paciencia, han permitido que alcance uno de mis objetivos académicos más importantes como es la obtención del título de Magíster en Tributación.

A mi Tutor por su importante aporte al presente trabajo de investigación.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN.....	11
CAPÍTULO I: NORMATIVA CONTABLE.....	13
1.1 Análisis del entorno económico mundial con respecto a la nueva normativa contable.....	13
1.2 Responsabilidad de conocerlas y aplicarlas.....	17
1.3 Estructura y organización de las International Accounting Standards Board (IASB).....	20
1.4 Filosofía de la nueva normativa, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).....	23
1.5 Base legal para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y su cronograma de implementación y aplicación obligatoria en el Ecuador.....	24
1.5.1 Cronograma de aplicación de la nueva normativa contable.....	26
1.5.2 Cronograma de implementación de la nueva normativa contable.....	28
1.5.3 Instructivo complementario para la implementación de los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para entes controlados por la Superintendencia de Compañías del Ecuador.....	30
1.6 Origen y objetivo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).....	32
1.7 Base legal para la adopción de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).....	34
CAPÍTULO II: NORMATIVA TRIBUTARIA SOBRE EL PROCESO CONTABLE.....	35
2.1 Normas Tributarias.....	35
2.2 Contribuyentes obligados a llevar contabilidad.....	36
2.3 Obligaciones de las sociedades con la Administración Tributaria relacionadas con la información financiera.....	38
2.3.1 Deberes formales de las sociedades.....	38

2.3.2 Profesionales autorizados para llevar contabilidad.....	39
2.3.3 Documentación soporte.....	39
2.3.4 Principios y normas contables.....	41
CAPÍTULO III: ESTUDIO ANALÍTICO SOBRE IMPUESTO A LAS GANANCIAS	43
3.1 Antecedentes	43
3.2 Marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).	44
3.2.1 Objetivo de los estados financieros.....	44
3.2.2 Hipótesis fundamentales	45
3.2.3 Características cualitativas	45
3.2.4 Elementos de los estados financieros.....	46
3.2.5 Criterios de reconocimiento.	48
3.2.6 Bases de medición.....	48
3.3 Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12-Impuesto Sobre las Ganancias	49
3.3.1 Modificaciones a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12	49
3.3.2 Objetivo.....	54
3.3.3 Alcance.....	55
3.3.4 Terminología.....	55
3.3.5 Base fiscal	56
3.3.6 Diferencias temporales y permanentes	57
3.3.6.1Diferencias permanentes	58
3.3.6.2Diferencias temporarias.....	58
3.3.7 Reconsideración de activos por Impuestos Diferidos	62
3.3.8 Valoración.....	62

3.3.9 Cuenta de resultados y patrimonio.....	63
3.3.10Presentación.....	63
3.3.11Información a revelar	64
3.3.12Fecha de vigencia	67
3.4 Caso práctico.....	67
CAPÍTULO IV: PROYECCIÓN EN UNA COMPAÑÍA PROVEEDORA DE SERVICIOS DE INTERNET (ANÁLISIS DE UN CASO HIPOTÉTICO)	68
4.1 Formulación del caso	68
4.1.1 Antecedentes	68
4.1.2 Contratos de asistencia técnica	70
4.1.3 Compromisos	70
4.1.4 Principales políticas contables	71
4.1.4.1Bases de presentación.....	71
4.1.4.2Flujos de efectivo	71
4.1.4.3Política de cartera	71
4.1.4.4Inventarios	73
4.1.4.5Políticas de mobiliario, equipos y vehículos	74
4.1.4.6Cargos diferidos.....	74
4.1.4.7Cuentas por pagar	75
4.1.4.8Reserva por jubilación patronal y por desahucio.....	76
4.1.4.9Reconocimiento de ingresos y gastos.....	76
4.1.4.10 Gastos financieros	76
4.1.4.11 Participación utilidades	76
4.1.4.12 Provisión impuesto a la renta	77

4.2	Proceso de conversión de Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y análisis de su impacto fiscal.....	78
4.3	Análisis del proceso final de conversión.....	106
4.3.1	Efecto en impuestos	106
4.3.2	Conciliación tributaria.....	107
4.3.3	Análisis financiero	108
4.3.4	Cambios en políticas contables	110
4.3.5	Cambios en paquetes contables.....	110
4.3.6	Inversión en capacitación al recurso humano de la compañía	111
4.4	Conclusión del ejercicio práctico.....	111
	CONCLUSIONES.....	112
	BIBLIOGRAFÍA	115
	ANEXO A: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes.....	117
	ANEXO B: Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).....	120

INTRODUCCIÓN

En el Ecuador desde el año 1.999 hasta la actualidad, se utiliza en la elaboración de la información financiera, Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), las cuales son únicamente de aplicación local, debido a lo cual la Superintendencia de Compañías del Ecuador y en uso de sus facultades establecidas en la Ley de Compañías y consiente de la necesidad de adoptar normas internacionales de contabilidad debido a las exigencias ineludibles de un mundo de negocios cada vez más globalizado, dispone su aplicación obligatoria para todas aquellas compañías que se encuentran bajo su control y vigilancia. Adicionalmente dispone que una vez aplicada esta nueva normativa contable se deroguen las actuales Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Con base a esta disposición, los accionistas, socios, jefes financieros, contadores, entre otros, actualmente se encuentran en proceso de capacitación para un conocimiento profundo de esta nueva normativa contable, proceso en el cual se ha evidenciado una preocupación generalizada, por los impactos fiscales que se producirán una vez que se aplique la misma debido a que existen diferentes disposiciones entre lo que establece la normativa tributaria y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Ante esto nos surge ciertos cuestionamientos como: ¿Cuál será una proyección de la magnitud del efecto fiscal en el impuesto a la renta?; ¿De qué forma influirá los impactos fiscales en la toma de decisiones de los usuarios de la información financiera?; ¿Será necesario implementar nuevos sistemas contables?;

En el Ecuador en el ámbito tributario uno de los retos principales será la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias, por constituir una normativa contable que se aplicará por primera vez en el País.

En el presente trabajo de investigación se procede a analizar, en el Capítulo I, los antecedentes de la normativa tributaria, su necesidad de cambio y su base legal para la adopción de las mismas. En el Capítulo II, se describe la normativa tributaria sobre el proceso contable. En el Capítulo III, se analiza la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias y en el Capítulo IV se persigue establecer una proyección de estos impactos tributarios en base a un caso hipotético enfocado a empresas que proporcionan servicios específicamente de telecomunicaciones, el cual permitirá obtener conclusiones objetivas sobre el tema y básicamente permitirá medir el grado del impacto fiscal estimado que se obtendrá una vez que se aplique la nueva normativa contable, en vista del grado de independencia y autonomía que tiene actualmente el sistema tributario en el Ecuador con respecto a lo que establecen las normas contables.

CAPÍTULO I: NORMATIVA CONTABLE

1.1 ANÁLISIS DEL ENTORNO ECONÓMICO MUNDIAL CON RESPECTO A LA NUEVA NORMATIVA CONTABLE.

Antes de analizar el entorno económico mundial en el que actualmente se aplica la nueva normativa contable, se procederá a efectuar una explicación breve de lo que son las normas contables y su necesidad de unificarlas a nivel mundial.

Normas contables son aquellas que establecen los lineamientos para el registro, presentación y revelación de determinados hechos económicos, razón por lo cual y con la tendencia de la globalización de los negocios cada vez se hace más imprescindible su unificación mundial. Actualmente en el mundo existen dos tendencias claramente identificables que lideran la normativa contable y son: **a)** las normas contables basadas en reglas formuladas por el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) de Estados Unidos y **b)** las normas contables basadas en principios, formuladas por el Consejo Internacional de Normas Contables (IASB).

Antes la idea de homologar las normas contables se percibía como una tarea difícil de lograr, ya que cada uno de los países quería contar con una normativa contable que se ajuste a su realidad económica, pero poco a poco se ha sentido la necesidad de que se maneje una normativa contable a nivel mundial, dejando de ser éste un ideal para pasar a ser un objetivo que requiere ser cristalizado en corto plazo.

Los seguidores de las normas contables basadas en principios se oponen a las normas contables basadas en reglas y dicen que las mismas no son flexibles, son más complejas y no permiten adaptarse con mayor facilidad a la realidad económica de los negocios. En cambio las normas contables basadas en principios si bien es cierto que son más flexibles y pueden dar lugar a muchas interpretaciones, pero permiten acoplarse más fácilmente a los hechos económicos que cada vez son más complejos. Adicionalmente, aclaran que con una adecuada revelación se puede atenuar el problema de las interpretaciones proporcionando transparencia y claridad de la información suministrada a los usuarios de los estados financieros.

Actualmente existe un proyecto de unificar las dos normativas contables, alcanzando en un futuro no muy lejano el objetivo final de homologación de las normas contables a nivel mundial y consecuentemente la facilidad de interpretación y transparencia de la información financiera entre los diferentes países que generan negocios.

Según el artículo escrito por el Ing. Jorge Brito Socio de la Firma Deloitte Ecuador, en su boletín mensual "*Informativo Gerencial*", se da una breve explicación de los tributos claves que debe cumplir una norma contable basada en principios, los cuales se detallan a continuación:

- Presentación fiel de la realidad económica.- Todos los hechos económicos que se dan en una compañía deben estar fielmente reflejados en la contabilidad de tal forma que permitan a los usuarios de los estados financieros, tener un criterio real de la situación financiera de la misma.

- Respuesta a las necesidades de los usuarios de claridad y transparencia.- Los lectores de los estados financieros necesitan que la información que se les suministra sea de fácil entendimiento y que además cuente con toda la información necesaria de tal forma que permita tener una visión clara y real de los hechos financieros. Es importante tomar en cuenta que interesa no solo el resultado económico actual, sino también el poder predecir que sucederá en el futuro.¹ Interesa además, conocer las estimaciones y juicio que fueron utilizados por la gerencia para la elaboración de los mismos. Para lograr este objetivo es indispensable la entrega de información complementaria a través de revelaciones adecuadas y suficientes, en notas a los estados financieros.²

- Consistencia con un marco conceptual claro.- Siendo la base de las normas contables el marco conceptual, siempre debe existir consistencia entre éste y las normas contables.³ En el caso de existir inconsistencia es responsabilidad de los promulgadores de las normas contables revisar las mismas para lograr la consistencia requerida.⁴

¹ Cfr: Jorge, Brito, “Normas Contables Basadas en principios y las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs”, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, febrero 2.008, Quito, Deloitte, 2.008, principalmente p.3.

² Ibid, p 4.

³ Ibid, p 4.

⁴ Ibid, p.3.

Un sistema basado en principios debe ser amplio en su alcance, de tal forma que permita a los usuarios finales del balance proveer una clara imagen del estado financiero de las compañías.⁵

- Escritura en lenguaje claro, conciso y sencillo.- La información financiera debe ser preparada sobre la base de un lenguaje de fácil entendimiento sin el abuso de palabras técnicas muy sofisticadas que ocasionen que el mismo no pueda ser entendido con facilidad. Por otro lado es importante también que los emisores de las normas contables busquen “uniformidad en la escritura, alcance, reconocimiento, medición inicial, medición subsecuente, eliminación, revelación, fechas efectivas y de transición de las diferentes normas contables” y por último ser consistentes en las bases de conclusiones y de filosofías de las normas contables.⁶

- Permitir el uso razonable del juicio profesional.- Los hechos económicos que suceden en una compañía requieren muchas veces del juicio profesional de quienes preparan los estados financieros, el mismo debe ser razonable y adecuadamente soportado, de tal forma que consigan que las transacciones se registren en lo posible, lo más apegados a la realidad económica de las mismas.

De estos tributos los dos primero son los mas críticos y deben evidenciarse por si solos en la preparación de los estados financieros. Actualmente la realidad es que en

⁵ Cfr: Jorge, Brito, “Normas Contables Basadas en principios y las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs”, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, febrero 2.008, Quito, Deloitte, 2.008, principalmente p.4.

⁶ Ibid, p. 4.

muchas de las compañías, por cumplir estrictamente con las normas tributarias, no reflejan una imagen clara de la situación económica de la misma.⁷

Finalmente, las autoridades comunitarias por su lado escogieron apoyar la fuente normativa contable basada en principios que se desprende de los documentos elaborados a partir de la década de los setenta por el *International Accounting Standards Board* (IASB), las cuales han sufrido muchos cambios y actualizaciones con la finalidad de que las mismas cumplan con el objetivo armonizador de la información financiera contable. En la actualidad, sus pronunciamientos contables están constituidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).⁸ Las NIIF, se proyecta que sean utilizadas en el corto plazo en más de cien países alrededor del mundo y se puede aseverar de que éstas han sido debidamente contrastadas en vista de que muchas compañías ya las han utilizado por muchos años.⁹

1.2 RESPONSABILIDAD DE CONOCERLAS Y APLICARLAS.

La responsabilidad de conocer y aplicar la normativa contable internacional basada en principios NIIF, es de todo el grupo organizacional incluyendo a los altos directivos; así como también de los asesores contables, auditores y asesores tributarios, debido a que la

⁷ Cfr: Jorge, Brito, “Normas Contables Basadas en principios y las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs”, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, febrero 2.008, Quito, Deloitte, 2.008, principalmente p.3.

⁸ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 8.

⁹ Ibid, s.p.

nueva normativa contable conlleva a que en algunos tratamientos contables que se venían aplicando se den cambios muy significativos.

El proceso de pasar de una normativa contable local a una normativa contable internacional requiere de muchas decisiones gerenciales, cambios en los sistemas contables, capacitación continua del personal, entre otras, lo cual conlleva también a tener que efectuar nuevas inversiones y gastos adicionales que tal vez no estaban previstos en los presupuestos y flujos de caja proyectados.

Los altos directivos de las compañías deben tener claro el giro que se dará a algunas de las actividades que se venían efectuando y que se requerirá de nuevos procesos y nuevos controles, deberán además estar concientes que tal vez se requiera el restablecimiento de cifras de años anteriores y que en muchos de los casos los índices que se venían manejando podrían variar significativamente.

Se debe también considerar que la nueva normativa de información financiera requiere un mayor uso de valores razonables. Este efecto aumenta la volatilidad de la información financiera y los resultados de las operaciones.¹⁰

La nueva normativa contable, afectará varios temas de planeación estratégica como son política de dividendos, política de distribución de utilidades, políticas de tesorería, presupuestos, sistemas de información gerencial entre otros. Los directores deben estar

¹⁰ Cfr: Jorge, Brito, “Normas Internacionales de Información Financiera NIIFS. Cuestionamientos para la alta gerencia a las puertas de la transición”, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, Octubre 2.007, Quito, Deloitte, 2.007, principalmente p. 7.

seguros de que estos impactos serán trasladados a los procesos, procedimientos y decisiones del día a día.¹¹

En lo que se refiere a temas tributarios existen nuevos conceptos que antes no eran manejados con las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y que son considerados, en Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias la cual incluye nuevos conceptos que no han sido utilizados hasta ahora por los usuarios de los estados financieros en el Ecuador.

Existirán cambios muy importantes en los reportes financieros, así por ejemplo las notas a los estados financieros tendrán una importancia muy significativa al que se venía manejando. Los expertos contables tienen el desafío de medir la extensión de las revelaciones para cumplir con el objeto de transparencia y medición de riesgos, pero también se debe actuar con prudencia ya que cierta información sensitiva puede llegar a la competencia y organismos de control.¹²

Este cambio no solo afectará a la contabilidad y reportes financieros, sino también al aspecto de recursos humanos. En muchos países que cuentan ya con esta normativa contable requieren de educación continua para garantizar el conocimiento actualizado de los profesionales contables, así como también ha dado lugar a la aparición de diplomados como alternativa para la renovación de licencias profesionales. El entendimiento de un

¹¹Cfr: Jorge, Brito, “Normas Internacionales de Información Financiera NIIFs. Cuestionamientos para la alta gerencia a las puertas de la transición”, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, Octubre 2.007, Quito, Deloitte, 2.007, principalmente p. 8.

¹² Ibid, p.3.

reporte bajo NIIF no es fácil si no se tiene un conocimiento por lo menos básico para aplicarlas, por lo que esperar a obtener el mismo en el año de cambio de normativa contable podría ser demasiado tarde.¹³

Finalmente, el simplificar el proceso de transición de NEC a NIIF, mantenerse a la vanguardia de los cambios y mantener el valor para los accionistas, no es una tarea fácil pero tampoco difícil, por lo tanto hay que tomar las medidas con la oportunidad que éstas lo requieren.¹⁴

Con base a lo expuesto es imprescindible que los altos directivos, personas que manejan y/o preparan la información financiera, tengan un conocimiento claro de las implicaciones que conlleva el cambio de normativa contable, analizando oportunamente sus impactos.

1.3 ESTRUCTURA Y ORGANIZACIÓN DE LAS INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB).

Con la finalidad de organizar la profesión contable a nivel mundial se creó en el año 1972, en Sidney, el International Coordination Committee for the Accounting Profession (ICCAP) y ésta a su vez creó dos organismos que son:

¹³ Cfr. Jorge, Brito, “Normas Internacionales de Información Financiera NIIFS.- Efectos en Recursos Humanos, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, Febrero 2.009, Quito, Deloitte, 2.009, principalmente p. 2.

¹⁴ Cfr: Jorge, Brito, “Normas Internacionales de Información Financiera. Cuestionamientos de la alta gerencia a las puertas de la transición, *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, Octubre 2.007, Quito, Deloitte, 2.007, principalmente p. 11.

- El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), enfocado al tratamiento de temas contables a nivel internacional; y
- Consejo de la Federación Internacional de la Contabilidad (IFAC), enfocado a armonizar los temas de auditoría.¹⁵

El IASC, hoy International Accounting Standards Board (IASB), se constituyó en el año 1.973, cuyo fin era elaborar normas contables que debían considerarse por las empresas para la elaboración de los estados financieros y conseguir con el tiempo su aceptación a nivel mundial.¹⁶

El IASB tiene una existencia de más de 30 años. Nace por un acuerdo entre institutos profesionales de Alemania, Australia, Canadá, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México, Reino Unido y los Estados Unidos. Entre 1.983 y 2.001 se incorporaron como miembros del IASB principales institutos que agrupan a la profesión contable de un buen número de países que eran miembros del IFAC.¹⁷

Las IASB tiene relaciones estrechas con instituciones contables y con organismos que regulan los mercados financieros de mayor representación internacional así por ejemplo: El IOSCO, Comité internacional representante de las Bolsas de Valores, FASB, Institución Contable radicada en EEUU cuyo fin es la elaboración e interpretación de principios

¹⁵ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 10.

¹⁶ Ibid, p.10.

¹⁷ Ibid, p.10.

contables US´GAAPS, el ICAEW, Organismo Contable representante de los contadores públicos oficiales del Reino Unido, entre otros.¹⁸

A raíz del proceso de armonización emprendido por la Unión Europea, se han creado nuevas instituciones entre las cuales el IASB ha de mantener los vínculos y ha de fomentar sus relaciones. La estructura de los organismos de control tiene como finalidad facilitar el proceso de homologación y filtrado de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), de tal forma que permitan ofrecer credibilidad en el entorno empresarial.¹⁹

La estructura de las IASB ha experimentado muchas reformas desde su creación, los cambios más importantes se han dado en los últimos años a raíz de que el conjunto de NIC ya emitidas empiezan a tener importancia.²⁰ En el 2001 el IASB se tornó en un organismo independiente, administrado por una Fundación (Fundación del International Accounting Standard Board). Ésta no es la responsable de elaborar las normas contables, pero sí del IASB. Su misión es básicamente administrativa y de supervisión.

El IASB se encuentra encabezado por un órgano ejecutivo y su responsabilidad en esencia lo constituye la aprobación y difusión de las NIIF y NIC las cuales son elaboradas

¹⁸ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Opcit*, p. 10.

¹⁹ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 11.

²⁰ *Ibid*, p.12.

por las comisiones correspondientes. El IASB difunde las normas, las interpretaciones sobre las mismas y otros temas de diversa índole de carácter contable.²¹

Por otro lado se ha creado el Comité de Interpretaciones Permanentes (SIC), cuyo objetivo es crear las interpretaciones a las NIC, las cuales debían ser aprobadas por el IASB y algunas de las cuales aún se mantienen vigentes. Posteriormente en el año 2.002 el SIC cambia su nombre a Comité de Interpretaciones de Información Financiera (IFRIC) cuyo objetivo a más de crear interpretaciones es la de proporcionar guías de asuntos tratados en las mismas.

1.4 FILOSOFÍA DE LA NUEVA NORMATIVA, NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF).

Las NIIF actualmente comprenden:

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
- Las interpretaciones de las NIIF, por el IFRIC y las interpretaciones de las NIC por el SIC.

²¹ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p.13.

El IASB, tiene como propósito crear normas contables de aceptación mundial que sirva de guía a las personas responsables de preparar los estados financieros de como registrar, presentar e incluso revelar los hechos financieros y que además éstos sean los más cercanos posible a la realidad financiera de las compañías con la finalidad de que los usuarios de los estados financieros que deben tomar decisiones lo efectúen sobre una base confiable y transparente. Además, de que los inversionistas cuenten con información fácilmente comparable incluso con la de otros países con los que se efectúen transacciones económicas.

Un detalle de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) actuales, se incluyen en el **Anexo A** del presente trabajo de investigación.

1.5 BASE LEGAL PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) Y SU CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN OBLIGATORIA EN EL ECUADOR.

La Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, con fecha 22 de febrero del 2.006, solicitan que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) sean sustituidas por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). El Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador con fecha 5 de junio del 2.006, recomienda la adopción de las NIIF, emitidas por la IASB y que además éstas sean adoptadas durante el año 200.6, pero debido

a que su aplicación requiere de un proceso de divulgación y capacitación, su aplicación obligatoria sería a partir del año 2.009.

Por otro lado, mediante oficio No. SBS-INJ-SN-2.006-0455 de 13 de junio del 2.006, la Superintendencia de Bancos y Seguros, indica que se procederá a adoptar de manera supletoria las NIIF, debido a que el Art. 78 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, establece que las instituciones financieras se someterán a las normas contables dictadas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, independientemente de los que dispongan las leyes tributarias.

Mediante Resolución No. 06Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2.008 publicado en Registro Oficial del No. 348 del 4 de septiembre del 2.008, se establece la aplicación obligatoria de las NIIF, para las empresas sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías del Ecuador, a partir del 1 de enero del 2.009 y en esta fecha también se deroga la Resolución No. 99.1.3.3.007 de 25 de agosto de 1.999, publicada en el Registro Oficial No. 270 de 6 de septiembre de 1.999 y Resolución No. 02.Q.ICI.002 de 18 de marzo del 2.002, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 4 de 18 de septiembre del 2.002, en las que se establece la aplicación obligatoria de las NEC.

Posteriormente mediante Resolución ADM 08199 del 3 de julio 2.008, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 378 del 10 de julio del 2.008, el Superintendente de Compañías del Ecuador ratifica el cumplimiento de la Resolución No. 06.Q.ICI del 21 de agosto del 2.006.

Mediante Resolución No. 08.G.DSC-010 del 20 de noviembre del 2.008, publicado en Registro Oficial No. 498 el 31 de diciembre del 2.008, se establece que se cambie la fecha de implementación obligatoria de las NIIF y además se de cumplimiento al pedido del Gobierno Nacional de prorrogar la entrada en vigencia de la aplicación de la nueva normativa contable con el fin de permitir que las empresas enfrenten de mejor manera los posibles impactos de la crisis financiera mundial.

En esta resolución se establece el cronograma de aplicación de las NIIF, cronograma de implementación e información a ser elaborada en el período de transición que se describe a continuación:

1.5.1 CRONOGRAMA DE APLICACIÓN DE LA NUEVA NORMATIVA CONTABLE.

El cronograma se establece para tres grupos de empresas:

- Para compañías y entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, y para las que ejerzan actividades de auditoría externa, su aplicación obligatoria es a partir del 1 de enero del 2.010 y su período de transición es el año 2.009.

Estas compañías deben elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con aplicación íntegra de las NIIF, de los años 2.009 y 2.010.

○ El segundo grupo de compañías es el que se detalla a continuación, cuya aplicación obligatoria es a partir del 1 de enero del 2.011 y su período de transición 2.010. Estas compañías presentarán sus balances comparativos de los ejercicios económicos 2.009 y 2.010.

- Compañías con activos superiores a los US \$ 4'00.000,00 al 31 de diciembre del 2.007;
- Compañías holding o tenedoras de acciones que voluntariamente hayan constituido grupos empresariales;
- Compañías de economía mixta, y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público;
- Las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan su actividad en el Ecuador.

○ El tercer grupo de compañías lo constituirán todas aquellas que no fueron consideradas en los grupos anteriores. Su período de aplicación obligatoria es el 2.012 y su período de transición es el año 2.011. Debiendo presentar balances comparativos de los ejercicios económicos 2.010 y 2.011.

Adicionalmente, cualquier compañía queda en libertad de adoptar anticipadamente las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para lo cual solo tendrá que notificar a la Superintendencia de Compañías del Ecuador.

1.5.2 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NUEVA NORMATIVA CONTABLE.

Como parte del proceso de transición las compañías elaborarán obligatoriamente hasta el mes de marzo de su año de transición, un cronograma de implementación, el cual contendrá al menos lo siguiente:

- Plan de capacitación.
- Plan de implementación.
- Fecha de diagnóstico de los principales impactos en la empresa.

Esta información deberá ser aprobada por la Junta General de Accionistas o Socios, organismo que este facultado estatutariamente o por el apoderado en el caso de entes extranjeros.

Adicionalmente, la mencionada resolución también indica los documentos y actividades que deberán ser elaborados, siendo los que se detallan a continuación:

- Conciliación del patrimonio neto reportado bajo NEC y bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre;

- Conciliación del estado de resultados bajo NEC y bajo NIIF;
- Explicar cualquier ajuste material si lo hubiera al estado de flujos de efectivo, previamente presentado bajo NEC.

Las conciliaciones se deben presentar muy detalladamente de manera que sea claro y transparente para los usuarios de esta información. La conciliación al inicio del período de transición deberá ser aprobada por el Directorio o por el organismo estatualmente autorizado hasta el 30 de septiembre y ratificada por la Junta General de Accionistas o Socios, ente estatualmente autorizado, o apoderado según corresponda, cuando conozca y apruebe los primeros estados financieros bajo NIIF.

Finalmente, establece que los ajustes efectuados al final del período de transición, es decir al 31 de diciembre, se contabilizarán el 1 de enero del siguiente año o en el año de aplicación obligatoria.

Por otro lado la Superintendencia de Compañías del Ecuador en el mes de diciembre del 2.009, emite una nueva disposición acerca de la implementación de la nueva normativa contable, misma que se describe a continuación:

1.5.3 INSTRUCTIVO COMPLEMENTARIO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES ESTABLECIDOS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA ENTES CONTROLADOS POR LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR.

Según Resolución de la Superintendencia de Compañías del Ecuador publicado en Registro Oficial N° 94 del 23 de diciembre del año 2009, SC.DS.G.09.006, se establece:

Art. 1. Los reportes financieros se prepararán y presentarán de acuerdo con los que establecen las NIIF vigentes y traducidas al castellano por la IASB, de acuerdo con el cronograma establecido en la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008.

Art. 2. Todas las transacciones se contabilizarán bajo principios vigentes independientemente del tratamiento que establezca la legislación tributaria, lo que corresponderá solo para efectos impositivos.

Art. 3. Las Compañías obligadas a aplicar NIIF deben elaborar sobre la misma base contable, por un lado reportes financieros y por otros reportes tributarios, los dos con la debida información complementaria que deberán sustentarse y revelarse mediante notas explicativas.

Si la norma tributaria establece una forma distinta de registro, ésta será considerada como ajuste en conciliación tributaria y aplicará solo para efectos tributarios.

Art. 4. Todas las disposiciones que hayan sido emitidas por la Superintendencia de Compañías, que no concuerde con lo que establecen los principios vigentes quedan derogadas.

Art. 5. Con relación a lo que establece la Resolución No. 08.G.DSC.010 de noviembre 20 del 2.008, R. O. 498 de diciembre 31 del 2.008, se dispone las siguientes opciones de presentación de estados financieros para el primer grupo de compañías que aplicarán las NIIF a partir del 1 de enero del 2.010.

1 Presentar estados financieros con notas explicativas trimestrales y anuales del 2.010, comparativos con 2.009, aplicando íntegramente NIIF.

2 Presentar estados financieros y notas explicativas bajo Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC los tres primeros trimestres del 2.010 y presentación de estados financieros anuales del 2.010 comparativos con el 2.009 aplicando íntegramente NIIF. A partir del año 2.011 se presentarán estados financieros comparativos con el año 2.010 aplicando íntegramente NIIF.

La Superintendencia de Compañías del Ecuador en uso de sus facultades efectuará la supervisión que considere pertinente con la finalidad de vigilar que

se de cumplimiento con lo estipulado en el segundo y tercer Artículo de esta disposición.

Art. 6. Sustituir el Artículo 6 que establece la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2.008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2.008, que dirá: “Establecer que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad "NEC", de la 1 a la 15 y de la 18 a la 27, sean de cumplimiento obligatorio hasta el 31 de diciembre del 2009, hasta el 31 de diciembre del 2.010 y hasta el 31 de diciembre del 2.011 por las compañías y entes mencionados en los Numerales 1, 2 y 3 del Artículo primero de esta resolución, respectivamente”.

En Registro Oficial No. 159 del 26 de marzo del 2.010, se publica la Resolución No. SC.DS.G.10.002 mediante la cual, incluye reformas a dicho instructivo siendo la principal:

Deja sin efecto el Artículo Quinto de la Resolución No. SC.DS.G.09.006 de 17 de diciembre del 2.009, que fue publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 94 de 23 de diciembre del 2.009.

1.6 ORIGEN Y OBJETIVO DE LAS NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD (NEC).

La Federación Nacional de Contadores del Ecuador decide adoptar como normas contables para el Ecuador, los lineamientos básicos de las Normas Internacionales de

Contabilidad (NIC) y adaptarlas a las necesidades del País, dando origen de esta forma a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Las NEC pasan a ser las normas oficiales en el Ecuador a partir del año 1.999, reemplazando a los Principios de Contabilidad de General Aceptación (PCGA).

La elaboración de las NEC fue realizado conjuntamente por el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador y la participación de siete firmas muy importantes como son: Pricewaterhouse Coppers, Deloitte & Touche, Artur Andersen, Romero & Asociados, BDO Stern, KPMG, y Willi Bamberger. Participaron también en los procesos delegados de la Superintendencia de Bancos y Seguros, de la Superintendencia de Compañías del Ecuador y del Servicio de Rentas Internas.

La decisión de cambiar de normativa contable fue debido a que se hacía necesario contar con criterios contables mas unificados, dejando atrás situaciones en las que para un registro contable existían muchas interpretaciones o diferentes regulaciones.

Adicionalmente, en las normas contables y en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se establece, que de darse el caso de que para un determinado hecho financiero aún no exista el tratamiento según Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), se deberá aplicar lo que establece la Norma Internacional Contable (NIC), hasta que se emita una Norma Ecuatoriana de Contabilidad (NEC).

Un detalle de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) actuales, se incluyen en el **Anexo B** del presente trabajo de investigación.

1.7 BASE LEGAL PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD (NEC).

Según Resolución de la Superintendencia de Compañías del Ecuador No. 99.1.3.3.007 de 25 de agosto de 1.999, publicada en el Registro Oficial No. 270 de 6 de septiembre de 1.999 y Resolución No. 02.Q.ICI.002 de 18 de marzo del 2.002, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 4 de 18 de septiembre del 2.002, se dispuso que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) de la 1 a la 15 y las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) de la 18 a la 27 respectivamente, sean de aplicación obligatoria por parte de la entidades sujetas a su control y vigilancia.

Estas normas contables fueron ratificadas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, Superintendencia de Compañías del Ecuador y Servicios de Rentas Internas, mediante Resoluciones individuales emitidas en agosto 12, 23 y 27 del año 2.009, publicadas en el R.O. 270 del 6 de septiembre del año 1.999.

CAPÍTULO II: NORMATIVA TRIBUTARIA SOBRE EL PROCESO CONTABLE

2.1 NORMAS TRIBUTARIAS.

Todos los Contribuyentes y en especial los obligados a llevar Contabilidad, se rigen por una serie de normativas, ya sean legales, tributarias y otras inherentes a su propia industria o sector económico, entre otras.

A continuación se procede a detallar las normas tributarias vigentes que rigen actualmente a las sociedades obligadas a llevar contabilidad.

- Convenios para evitar doble imposición
- Código Orgánico Tributario
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
- Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Resoluciones del Servicio de Rentas Internas
- Ley Orgánica de Aduanas y su Reglamento
- Leyes Seccionales y Resoluciones.

2.2 CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD.

Según la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art 19 y Art. 37 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se establece los contribuyentes que están obligados a llevar contabilidad:

- Sociedades. Se entiende por sociedad, “todas las instituciones del sector público, personas jurídica bajo el control de la Superintendencia de Compañías y Bancos, las organizaciones sin fines de lucro, los fideicomisos mercantiles, las sociedades de hecho y cualquier patrimonio independiente del de sus miembros;”²²

- Sucursales y establecimientos permanentes de compañías extranjeras.

- Personas naturales y sociedades indivisas que realicen actividades empresariales que operen con capital propio, personas naturales que efectúen actividades agrícolas, pecuarias, forestales, o similares; siempre y cuando al 1 de enero de cada ejercicio impositivo superen los siguientes montos:
 - Cuando al inicio de sus actividades o que al primero de enero de cada ejercicio impositivo, su capital propio haya superado los US \$ 60,000.00 dólares.
 - Cuando sus ingresos brutos anuales del ejercicio impositivo anual inmediato anterior, haya superado los US \$ 100.000,00. Es decir del lapso que va del 1o.

²² <http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.do?code=463>

de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año; ó,

o Cuando sus costos y gastos anuales imputables al ejercicio impositivo inmediato anterior, sean superiores a los US \$ 80.000,00.

- Personas naturales que tengan como actividad económica habitual la exportación de bienes, así no supere los montos de capital propio, ingresos brutos o de costos y gastos establecidos por el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno;
- Personas naturales cuya actividad habitual sea el arrendamiento de bienes inmuebles, no se considerará el límite de capital propio.
- Personas naturales que venían llevando contabilidad así sus montos actuales de ingresos, capital propio o de costos y gastos, ya no superen los límites establecidos por el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. En todo caso si desea ya no llevar contabilidad debe previamente solicitar autorización del Director Regional del Servicio de Rentas Internas.

Por otro lado llevarán únicamente un registro de ingresos y egresos y no están obligados a llevar contabilidad, las personas naturales que realicen actividades empresariales con capitales o ingresos inferiores a los establecidos en párrafos anteriores,

los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos.

2.3 OBLIGACIONES DE LAS SOCIEDADES CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RELACIONADAS CON LA INFORMACIÓN FINANCIERA.

Las sociedades que están obligadas a llevar contabilidad tienen requerimientos específicos por parte de la Administración Tributaria de cómo manejar su información tributaria y su correspondiente información sustentatoria, la misma que deberá ser presentada, en el caso de que ésta decida ejercer su facultad determinadora de acuerdo con el Art. 68 del Código Orgánico Tributario.

2.3.1 DEBERES FORMALES DE LAS SOCIEDADES.

De acuerdo con el Código Orgánico Tributario en su Art. 96, establece que son deberes formales del contribuyente o responsable los siguientes:

- Obtener el Registro Único de Contribuyentes y comunicar los cambios que se operen en el mismo, dentro de los tiempos establecidos por el Reglamento para la aplicación de la Ley de Registro Único de Contribuyentes (RUC);
- Solicitar permisos previos que fueran del caso;
- Llevar contabilidad de la correspondiente actividad económica y conservar la documentación sustento mientras la obligación tributaria no prescriba;

- Presentar las declaraciones que correspondan;
- Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca;
- Proporcionar las facilidades a los funcionarios autorizados para las inspecciones o verificaciones tendientes al control o a la administración del tributo;
- Exhibir a los funcionarios respectivos las declaraciones, libros, informes y documentos relacionados con los hechos generadores de la obligación tributaria y formular las aclaraciones que sean necesarias;
- Concurrir a las oficinas de la administración tributaria cuando su presencia sea requerida por la autoridad competente.

2.3.2 PROFESIONALES AUTORIZADOS PARA LLEVAR CONTABILIDAD.

Según el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Art 37, establece que: La Contabilidad debe ser llevada bajo la responsabilidad y con la firma de un contador debidamente autorizado.

2.3.3 DOCUMENTACIÓN SOPORTE.

La documentación sustentatoria que respalda la información que consta en declaraciones debe ser archivada y debe reunir las características que establece el

Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en sus Art. 39, 40, 41 y 42, los cuales se detalla a continuación:

En lo que se refiere a compra de bienes o servicios, estos deben estar debidamente sustentando de acuerdo como lo establece el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, independientemente de su valor y contratos celebrados.

En el caso de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, deben emitir comprobante de venta cuando sus transacciones excedan el valor establecido en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. Sin embargo a petición del adquirente, están obligadas a emitir y entregar comprobante de venta por cualquier valor. Posteriormente por la suma de todas sus transacciones inferiores al límite que establece el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, al final de cada día emitirán una sola nota de venta cuyo original y copia se conservarán en su archivo.

Finalmente, establece que la documentación sustentatoria de la contabilidad, deberá conservarse durante un plazo mínimo de 7 años de acuerdo a lo establecido por el Código Orgánico Tributario como plazo máximo para la prescripción de la obligación tributaria, sin perjuicio de los plazos establecidos en otras disposiciones legales.

2.3.4 PRINCIPIOS Y NORMAS CONTABLES.

La Contabilidad deberá ser llevada bajo los siguientes parámetros y disposiciones establecidas en los Arts. 20 y 21 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y en el Art. 39 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno:

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

En el caso de sociedades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías del Ecuador o Superintendencia de Bancos y Seguros, se registrarán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

Si un contribuyente llevare su Contabilidad en otro idioma que no fuera el castellano, la Administración Tributaria solicitará la traducción de los mismos de conformidad con la Ley de Modernización del Estado, sin perjuicio de las sanciones correspondientes.

La Contabilidad podrá ser bimonetaria, previa la autorización de la Superintendencia de Bancos y Seguros o la Superintendencia de Compañías del Ecuador según sea el caso.

Los estados financieros servirán de base para la presentación de declaración de impuestos, para ser presentados a la Superintendencia de Bancos y Seguros y a la Superintendencia de Compañías del Ecuador según sea el caso.

Las entidades financieras y entidades y organismos del sector público que requieran conocer acerca de la información financiera de una compañía, por un determinado trámite, exigirán que se presente aquellos que se declararon a la Administración Tributaria.

CAPÍTULO III: ESTUDIO ANALÍTICO SOBRE IMPUESTO A LAS GANANCIAS,

3.1 ANTECEDENTES

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias, es una normativa que aun no ha sido aplicada en el País y que de acuerdo con NIIF y por disposición de la Superintendencia de compañías del Ecuador, es de aplicación obligatoria, razón por lo cual es prioritario que los usuarios de la información financiera la conozcan, la entiendan y la apliquen correctamente.

En el País, algunas normas tributarias se aplican independientemente de lo que establecen la normativa contable y la tendencia en la mayoría de compañías ha sido hasta hoy, registrar las transacciones dando prioridad a lo que establecen las normas tributarias, sin considerar si la información contable refleja fielmente la real situación financiera de la compañía. Las NIIF, consideran estas diferencias entre la norma contable y la norma tributaria, en vista de lo cual emite la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias.

3.2 MARCO CONCEPTUAL DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF).

El Marco Conceptual de las NIIF, fue aprobado por la IASB en Abril del 1.989, siendo publicado en julio de 1.989 y finalmente adoptado por la IASB en abril del 2.001.²³

El Marco Conceptual describe conceptos básicos a partir de los cuales se preparan los estados financieros. Sirven como guía para que la IASB desarrolle los estándares de contabilidad y también sirven de guía para resolver procedimientos contables que no han sido tratados en una Norma Internacional de Contabilidad, en una Norma Internacional de Información Financiera o en una Interpretación específica.

En el Marco Conceptual se trata básicamente del objetivo de los estados financieros, características cualitativas, elementos de los estados financieros y conceptos para el reconocimiento y medición.

3.2.1 OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Proporcionar a los usuarios información relacionada con la situación financiera de la compañía, desempeño, cambios en la situación financiera y muestra los resultados de la

²³http://www.reformacontable.net/?page_id=27

administración. Son usuarios de los estados financieros: inversionistas, empleados, prestamistas, proveedores, clientes, entidades de control y público.

Los estados financieros incluyen: 1) Estado de Situación Financiera, 2) Estado de Resultados Integrales, 3) Estado de Flujo de Fondos, 4) Estado de Evolución del Patrimonio , y 5) Notas a los Estados Financieros.

3.2.2 HIPÓTESIS FUNDAMENTALES

- **Base de acumulación o devengo**, es decir los efectos de las transacciones y otros eventos se registran cuando ocurren, informa no solo sobre eventos pasados sino también obligaciones o beneficios futuros.
- **Negocio en Marcha**, es decir que los estados financieros se preparan bajo la premisa de que una empresa continuará con sus operaciones con normalidad y que no existe intenciones de liquidar.

3.2.3 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS

Las características cualitativas de los estados financieros son:

- **Comprensibles**. Claros y transparentes para los usuarios.

- **Fiables.** Libre de errores materiales, que sean una fiel imagen de la situación financiera de la compañía, donde prime siempre la esencia sobre la forma, la neutralidad, integridad, y prudencia.
- **Comparable.** Permite comparar la información con otros períodos económicos e incluso con la información de otras empresas.
- **Relevante.** Permite que la información sea predictiva y confirmativa.

3.2.4 ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Son elementos del Balance General:

- **Activo,** recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros.²⁴
- **Pasivo,** obligación presente que surge a raíz de sucesos pasados, al vencimiento del cual y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos.²⁵

²⁴ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 26.

²⁵ *Ibid*, p. 27.

- **Patrimonio neto**, es la parte residual de los activos, una vez deducidos los pasivos de la empresa.²⁶

Son elementos del Estado de Resultados:

- **Ingresos**, representan los incrementos en los beneficios económicos que se producen a lo largo del período contable, en forma de incrementos del valor de los activos o decrementos de las obligaciones que dan como resultado aumentos en el patrimonio neto y no están relacionadas con las aportaciones de los propietarios del patrimonio.²⁷

- **Gastos**, constituyen decrementos en los beneficios económicos que se originan a lo largo del período contable, en forma de salidas de valor de los activos o del nacimiento o acumulación de pasivos que dan como resultados disminuciones en el patrimonio neto, no relacionados con distribuciones realizadas por los propietarios.²⁸

²⁶ Ibid, p. 27.

²⁷ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 27.

²⁸ Ibid p. 28.

3.2.5 CRITERIOS DE RECONOCIMIENTO.

Se basa fundamentalmente en que las salidas o entradas de beneficios sean probables y que sean medibles, es decir que se les pueda dar un costo o valor fiable.

3.2.6 BASES DE MEDICIÓN

- **Costo histórico**, costo que se incurrieron en un determinado período.²⁹
- **Costo corriente**, cargo que se imputa en el mismo mes o período en el que se produce.³⁰
- **Valor realizable**, valor estimado de venta normal menos costos o gastos de terminación y venta.
- **Valor presente**, valor en que un activo puede ser intercambiado o un pasivo adquirido entre dos partes bien informadas en una transacción libre.

²⁹ <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/defcostos2maria.htm>.

³⁰ [http://www.infoeconomicas.com.ar/idx.php/0/021/article/Clasificacin-de -Costos-html](http://www.infoeconomicas.com.ar/idx.php/0/021/article/Clasificacin-de-Costos-html)

3.3 NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC) 12 - IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS

3.3.1 MODIFICACIONES A LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC 12)

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias ha sufrido varias modificaciones desde su emisión y aprobación, las mismas que se detallan a continuación:

<u>Fecha</u>	<u>Modificaciones a la normativa contable</u>	<u>Aplicación</u>
Octubre de 1.996	El Consejo aprobó NIC 12 revisada, Impuestos Sobre las Ganancias y derogó la NIC 12 original, Contabilidad del impuesto Sobre las Ganancias (reordenada en 1.994).	1 de enero del 1.998
Mayo de 1.999	La NIC 10 modifica el párrafo 88 de la NIC 12. Se modifica los párrafos 20, 62(a), 64 y el Apéndice A, párrafo A10, A11 y B8, para actualizar referencias cruzadas y la terminología debido a la emisión de la NIC 40 Inmuebles de Inversión.	1 de enero 2.000
Octubre del 2.000	Se modifica la NIC 12 añadiendo párrafos 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C y 91 y elimina los párrafos 3 y 50. Estas revisiones especifican el tratamiento contable de las consecuencias de los dividendos en el impuesto sobre las ganancias.	1 de enero del 2.001

31

Los principales cambios que se dan entre la NIC12 Contabilización de Impuestos Sobre las Ganancias (original) y la NIC 12, Impuesto Sobre las Ganancias (revisada), son los siguientes:

- La NIC 12 original utilizaba el método del pasivo basado en la cuenta de resultados y la NIC 12 revisada prohíbe este método y exige la utilización del método del pasivo basado en el balance.

³¹<http://www.Intelecto.com.ec/NIIF/NIC12.pdf>.

- El método del pasivo basado en la cuenta de resultados se centra en las diferencias temporales de ingresos y gastos, mientras que el método basado en la cuenta de balances también considera las diferencias temporarias entre los activos y pasivos exigibles.
- Las diferencias temporales en las cuentas de resultados son las diferencias entre la ganancia fiscal y el resultado contable que se originan en un ejercicio y se revierten en otro u otros posteriores. Las diferencias temporales en las cuentas de balances son las que se dan entre la base fiscal de un activo y un pasivo y su importe en libros dentro del balance.
- La NIC 12 original permitía que no se reconociera activos y pasivos por impuestos diferidos, cuando existiese una evidencia razonable de que las diferencias temporales no fueran a revertir en un período de tiempo determinado. La NIC 12 revisada exige que se proceda a reconocer con algunas excepciones, un activo o pasivo por impuesto diferido para todas las diferencias temporarias.
- La NIC12 original, exigía que los activos por impuestos diferidos originados por diferencias temporales fueran reconocidos, siempre que exista una posibilidad razonable de realización y los activos por impuestos diferidos originados por pérdidas fiscales fueran reconocidos solo cuando exista seguridad de que las ganancias fiscales futuras serían suficientes para poder realizar los beneficios fiscales derivados de las pérdidas. La NIC 12 original, permitía pero no obligaba, diferir el reconocimiento de los beneficios por pérdidas fiscales no utilizadas hasta el ejercicio que se produzca su

realización efectiva. La NIC 12 revisada, exige el reconocimiento de activos por impuestos diferidos cuando sea probable que se obtenga ganancias fiscales futuras. Si se tiene un historial de pérdidas, solo se reconocerá diferencias temporales imponderables si existe evidencia sobre la posible existencia de beneficios fiscales en el futuro.

- La NIC 12 original, exigía que se reconozca impuestos por pagar por las ganancias no distribuidas de las dependientes o asociadas, salvo si existía la evidencia de que dichas utilidades no se iban a distribuir o que su distribución no daría lugar a obligaciones fiscales. La NIC 12 revisada, no permite el reconocimiento de estos pasivos, siempre y cuando la dominante, inversora o participante sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria o sea probable que la diferencia no se revierta en un futuro previsible.
- La NIC 12 original no se refería explícitamente a los ajustes a valor razonables de activos y pasivos que se dan en una combinación de negocios, la NIC 12 revisada exige que se reconozca el activo o el pasivo por impuesto diferido, analizando siempre su probabilidad de ocurrencia.
- La NIC 12 original permite que se reconozca un pasivo por impuestos diferidos en el caso de revalorización de activos, la NIC 12 revisada exige que se reconozca pasivos por impuestos diferidos.

- La NIC 12 original no trata sobre la valoración de los activos y pasivos por impuestos diferidos, la NIC 12 revisada exige que se valoración este basada en las consecuencias fiscales que se derivan de si la empresa espera recuperar o pagar el importe correspondiente.
- La NIC 12 original no trata sobre si las partidas por impuestos anticipados y diferidos podían descontarse, para dejarlas a su valor actual. La NIC 12 revisada no permite el descuento.
- La NIC 12 original no trata sobre si la empresa debe reclasificar los impuestos diferidos como partidas corrientes o no corrientes, la NIC 12 revisada no permite clasificar como activos o pasivos corrientes los activos y pasivos por impuestos diferidos.
- La NIC 12 original establecía que los saldos deudores o acreedores de los activos y pasivos diferidos no podrían compensarse, la NIC 12 revisada establece condiciones más restrictivas para la compensación.
- La NIC 12 original exigía que se de una explicación en notas a los estados financieros de la relación entre el gasto por impuestos y resultado contable cuando esta no quedaba claramente explicada. La NIC 12 revisada exige que se tome una de las dos opciones o ambas: a) conciliación de cifras entre el gasto o ingreso por impuestos y el resultado de multiplicar el resultado contable por el tipo impositivo correspondiente de impuesto a la renta, b) conciliación numérica de los importes

representativos del tipo impositivo medio efectivo y el tipo existente. Exige además una explicación de los cambios de los tipos impositivos que se han dado con relación al ejercicio comparable anterior.³²

3.3.2 OBJETIVO

El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto sobre las ganancias es reconocer el efecto fiscal de la recuperación futura de los importes contabilizados de los activos o de la liquidación de los pasivos, así como la de determinadas transacciones y otros hechos registrados en el ejercicio actual. La norma contable establece el tratamiento del impuesto orientado a las partidas que se reconocen en el balance.³³ Esto básicamente porque el fin es determinar al final de cada ejercicio el valor real de cuentas por cobrar o por pagar por concepto de impuesto en los siguientes ejercicios económicos.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias, también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos por pérdidas o créditos fiscales no utilizados, así como también la presentación de los impuestos sobre las ganancias y la información a revelar.

³²<http://www.Intelecto.com.ec/NIIF/NIC12.pdf>.

³³ Cfr: Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed., principalmente p. 267.

3.3.3 ALCANCE

El término impuesto sobre las ganancias incluye todos los impuestos que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición, sean nacionales o extranjeros, como es el Impuesto a la Renta y Participación Trabajadores. Así como también de otros tributos como son: Retenciones en la Fuente, Anticipo Mínimo y Retenciones a Dividendos.

No aplica para subvenciones oficiales, tratados en la NIC 20 y crédito fiscal por inversiones. Si aplicaría, si hay diferencias temporales.

3.3.4 TERMINOLOGÍA

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, a continuación se presenta las siguientes definiciones:

- **Resultado Contable.**- Es la utilidad o pérdida antes de deducir el correspondiente Impuesto sobre la Renta.
- **Utilidad o pérdida fiscal.**- Es la utilidad o pérdida que se calcula de acuerdo con las disposiciones que establecen las normas tributarias, sobre las que se calcula el impuesto a pagar.

- **Utilidad o gasto por impuesto sobre las ganancias.**- Es el importe total, es decir contiene el impuesto corriente y el impuesto diferido.
- **Impuesto corriente.**- Es el valor a pagar en el ejercicio actual.
- **Pasivo por impuestos diferidos.**- impuesto sobre las ganancias a **pagar** en períodos futuros, relacionados con diferencias temporarias imponibles.
- **Activos por impuestos diferidos.**- impuestos sobre las ganancias a **recuperar** en períodos futuros, relacionados con diferencias temporarias deducibles.
- **Diferencia temporarias.**- Diferencia ente el valor en libros de un activo o pasivo y la base fiscal de los mismos.
- **Base fiscal de un activo o pasivo.**- Importe atribuido al activo o pasivo para fines fiscales.

3.3.5 BASE FISCAL

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, la base fiscal de un activo, es el valor deducible de los beneficios futuros de una empresa, cuando recupere el importe en libros del activo. Ejemplo;

La compañía presenta en su balance un saldo por inventarios por US \$ 30.000,00 los cuales se componen de: Costo US \$ 40.000,00 y provisión por obsolescencia de inventarios por US \$ 10.000,00 misma que no es deducible para efectos fiscales.

- Base Contable = US \$ 30.000,00
- Base Fiscal = US \$ 40.000,00

Según la Norma Internacional de Contabilidad No.12, la base fiscal de un pasivo, es el valor de su importe en libros menos cualquier importe que eventualmente sea deducible respecto de tal partida en ejercicios futuros. Ejemplo:

La compañía presenta un valor en libros correspondiente a jubilación patronal por US \$ 50.000,00 de los cuales US \$ 10.000,00 corresponde a provisión de empleados que tienen una antigüedad menor a los 10 años en la compañía, valor que es no deducible para efectos fiscales.

- Base Contable = US \$ 50.000,00
- Base Fiscal = US \$ 40.000,00

3.3.6 DIFERENCIAS TEMPORALES Y PERMANENTES

Las diferencias entre lo que establece la norma contable y lo que establece la norma tributaria dan origen a una diferencia que podría ser temporaria o permanente.

3.3.6.1 DIFERENCIAS PERMANENTES

Una diferencia permanente se origina por una diferencia entre la base fiscal y la base contable pero que no va a poder ser recuperada o liquidada en el tiempo. Un ejemplo, de diferencia permanente se describe a continuación:

La compañía X, mantiene registrado inventarios sin comprobantes de venta que acrediten la transferencia de prestación de servicios tal y como lo establece el actual Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, en su Artículo 1 referente a Comprobantes de Venta Válidos, por un valor de US \$ 20.000,00.

Según la norma tributaria este valor no es considerado como un gasto para efectos de deducción para el establecimiento de la correspondiente base fiscal. Esta diferencia entre la norma contable y la norma tributaria constituye una diferencia permanente debido a que no será compensable con el tiempo.

3.3.6.2 DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Las diferencias temporarias son aquellas que se origina por una variación entre lo que establece la base tributaria y la base contable, la misma que se compensa en el tiempo dando lugar a un impuesto diferido. Un ejemplo acerca de lo que constituye una diferencia temporaria es el siguiente:

La compañía X, tiene un saldo de cartera al 31 de diciembre del 2.009, por US \$ 66.769,00 y no presenta provisión por cuentas incobrables a esta fecha. Un detalle de la antigüedad de cartera se presenta a continuación:

<u>Año</u>	<u>Valor</u> (En US dólares)
2.006	20.340,00
2.007	10.329,00
2.008	15.840,00
2.009	<u>20.260,00</u>
Total	<u>66.769,00</u>

Según análisis elaborado por el departamento de Cartera al 31 de diciembre del 2.009 es realmente incobrable la cartera correspondiente a los años 2.006 y 2.007, cuyo valor asciende a US \$ 30.669,00. La compañía decide provisionar la incobrabilidad de estos valores en su totalidad en el año 2.009. Según el Art. 10 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Numeral 11, para que la cartera incobrable pueda ser registrada como un gasto deducible del año 2.009, debe cumplir con al menos una de las alternativas que en esta disposición se enumeran, sin embargo la mismas no reúnen ninguno de estos requisitos, por lo tanto este valor según la norma tributaria no es considerado como un gasto deducible para el año 2.009.

Esta diferencia entre lo que establece la norma contable y lo que establece la norma tributaria, es una diferencia temporaria, en vista de que cuando la cartera con el tiempo cumpla con los requisitos que establece la norma tributaria, pasará a ser un gasto deducible,

compensándose esta diferencia con el tiempo y generando por lo tanto un impuesto diferido.

Por otro lado las diferencias temporales se clasifican según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias en diferencias temporales imponibles y diferencias temporales deducibles.

Una diferencia temporal imponible se da según la norma contable, cuando la base contable de un activo excede a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. La obligación de pagar esos impuestos en ejercicios futuros es un pasivo por impuestos diferidos.

Por otro lado una diferencia temporal deducible se reconocerá según la norma contable en la medida que sea probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que se pueda compensar esas diferencias deducibles. La cuenta por cobrar de esos impuestos en ejercicios futuros es un activo por impuestos diferidos. Por otro lado cuando la base contable de los activos es menor a su base fiscal, el importe dará lugar a un activo por impuestos diferidos.

Las diferencias temporales imponibles son aquellas que reducen la base tributaria en el futuro cuando el importe en libros sea recuperado (activo) o liquidado (pasivo). Y las

diferencias temporales deducibles son aquellos que incrementan la base tributaria en un futuro cuando el importe en libros sea recuperado (activo) o liquidado (pasivo).³⁴



35

Cabe recalcar que el gasto por impuesto diferido nunca será igual al impuesto por pagar corriente a no ser que no existan diferencias temporarias. El impuesto corriente es el que efectivamente se paga y el diferido es el que genera un pasivo (impuesto diferido por pagar) o un activo (impuesto diferido por cobrar) que se recuperará o se liquidará en el futuro, respectivamente.³⁶

³⁴ Cfr: <http://aseger.com.ec/?p=78-39k>; Carlos Mallo y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Información financiera (NIIF)*. Las Normas Internacionales de Información financiera, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2da edición., principalmente las p. 266 -272.; Samuel Alberto Mantilla B., *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera IFRS (NIIF)*, Colombia, Ecoe Ediciones Ltda., 2.006, principalmente las p. 83-87.

³⁵ Cfr: <http://aseger.com.ec/?p=78-39k>.

³⁶ Cfr: <http://aseger.com.ec/?p=78-39k>.

3.3.7 RECONSIDERACIÓN DE ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

Según lo que establece la norma contable, al cierre de cada ejercicio, la empresa debe reconsiderar los activos por impuestos diferidos que no se hayan reconocido anteriormente, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del mismo.

En el caso de pasivos, la norma contable establece, en términos generales, que los impuestos por pasivos diferidos deben reconocerse en todos los casos.

3.3.8 VALORACIÓN

Según la norma contable los activos y pasivos diferidos deberán ser valorados por las cantidades que se espera pagar o recuperar de la autoridad fiscal, utilizando la normativa tributaria y los tipos impositivos aprobados o que estén a punto de probarse a la fecha del balance. Los activos y pasivos a largo plazo deben valorarse según los tipos que vayan a ser de aplicación en ejercicios en los que se espere compensar los activos o pasivos.

En los casos en que se apliquen diferentes tipos impositivos según la renta percibida, los activos y pasivos diferidos se valoraran utilizando los tiempos medios que se espere aplicar en los ejercicios que se espere que se vayan a revertir las correspondientes diferencias.

Por otro lado, la norma contable no exige ni permite descontar saldos de activos y pasivos por impuestos diferidos debido a que en muchos casos puede llegar a ser muy costosa e impracticable.

3.3.9 CUENTA DE RESULTADOS Y PATRIMONIO

Según la norma contable, de forma general, los impuestos tanto los corrientes como diferidos deben ser reconocidos como gastos o ingresos y además deben ser incluidos en la determinación de la ganancia o pérdida neta del ejercicio. Se llevarán al patrimonio neto si se relacionan con partidas que se llevan directamente a las cuentas del patrimonio neto.

3.3.10 PRESENTACIÓN

La norma contable establece que se podrá compensar un activo con un pasivo por impuestos diferidos, solo si la empresa tiene reconocido legalmente un derecho para compensar frente a la autoridad fiscal o tiene la intención de liquidar las deudas netas que resulten, ó bien realizar los activos o liquidar las deudas simultáneamente que ha compensado con ellos y cuando los activos y pasivos por impuestos diferidos, se derivan de impuestos sobre las ganancias que corresponden a la misma autoridad fiscal.

Según la norma contable, cuando las diferencias en cambio de los activos y pasivos por impuestos diferidos que son reconocidos en las cuentas de resultados, tales diferencias

se presentarán por separado como gastos o ingresos por impuesto sobre las ganancias, si se considera que de esta forma, la información presentada será mucho más útil para los usuarios de la información financiera.

3.3.11 INFORMACIÓN A REVELAR

De acuerdo con lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias, los componentes principales del gasto o ingreso por impuestos sobre las ganancias, deberán presentarse por separado en los estados financieros.

Pueden presentar la siguiente información:

- El gasto o ingreso corriente.
- Cualquier ajuste a los impuestos corrientes.
- El importe del gasto o ingreso, por impuesto diferidos relacionadas con el nacimiento o reversión de diferencias temporarias.
- El importe del gasto o ingreso por impuesto diferidos, relacionada con el cambio en tipos fiscales o aparición de nuevos impuestos.
- El importe de beneficios fiscales, procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias no reconocidas anteriormente y que fueron

utilizados para reducir el gasto por impuestos diferidos en el presente ejercicio.

- La baja o reversión del saldo de activos por impuestos diferidos.
- El importe del gasto o ingreso por el impuesto relacionado con cambios en políticas contables y los errores, porque no ha podido ser contabilizado en forma retroactiva.

Debe presentar la siguiente información:

- El importe de impuestos corrientes o diferidos relativos a partidas cargadas o abonadas a la cuentas de patrimonio neto.
- Explicación de las relación entre gastos o ingreso por impuesto y el resultado contable, en una conciliación entre el gasto o ingreso, por el impuesto, y el resultado de multiplicar el resultado contable por el tipo o tipos impositivos especificando la manera de computar el mismo, y/o una conciliación entre el tipo medio efectivo y el tipo impositivo aplicable especificando la manera de computar el tipo aplicable utilizado. El tipo medio efectivo es igual al gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias dividido entre el resultado contable.
- Una explicación de la variación en los tipos o tipos impositivos, en comparación con ejercicios anteriores.

- La cuantía y fecha de validez de diferencias temporarias deducibles o pérdidas o créditos fiscales para los que no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el balance.
- Diferencias temporarias relacionados con inversiones en dependientes, en la cuales no se haya reconocido impuestos por pasivos diferidos en el balance.
- El importe de activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en el balance y el importe de los gastos e ingresos por impuestos diferidos reconocidos en la cuenta de resultados, si no es evidente de los cambios reconocidos en el balance.
- En relación a las actividades interrumpidas, el gasto por impuesto relativo a pérdidas a la ganancia derivadas de la interrupción definitiva y la pérdida o la ganancia de las actividades ordinarias que la explotación o interrupción definitiva ha proporcionado en el ejercicio.
- Las consecuencias que el importe sobre las ganancias tenga sobre los dividendos, antes de que los estados financieros hayan sido formulados, pero que no hayan sido reconocidos como pasivos.
- El importe de los activos diferidos cuando la realización de un activo dependa de ganancias futuras, por encima de las ganancias surgidas de la reversión de las diferencias temporarias imponibles actuales y la empresa haya obtenido pérdidas en el presente ejercicio o en el precedente.

3.3.12 FECHA DE VIGENCIA

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias tendrá vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero del 2.001.

3.4 CASO PRÁCTICO

Un caso práctico de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, referente a Impuesto Sobre las Ganancias se realiza en el Capítulo IV, en el que se efectúa un análisis de cada uno de los impactos tributarios que se presentan para cada una de las cuentas del balance de una compañía cuya actividad es proporcionar servicios en el ámbito de las telecomunicaciones.

CAPÍTULO IV: PROYECCIÓN EN UNA COMPAÑÍA PROVEEDORA DE SERVICIOS DE INTERNET (ANÁLISIS DE UN CASO HIPOTÉTICO)

4.1 FORMULACIÓN DEL CASO

4.1.1 ANTECEDENTES

La Compañía se constituyó en la ciudad de Quito mediante escritura pública, el 15 de enero de 1.997 la cual se inscribió en Registro Mercantil el 14 de Febrero de 1.997.

Ha aumentado su capital en más de una ocasión, siendo su último incremento el 14 de noviembre del 2.009, quedando en US \$ 49.322,00 representadas por cuarenta y nueve mil trescientos treinta y dos acciones nominativas, ordinarias, acumulativas e indivisibles de un valor de US \$ 1,00 cada una. Los accionistas de la Compañía son de nacionalidad ecuatoriana conforme consta en el libro de acciones que reposa en la Compañía.

La Compañía tiene su domicilio principal en la ciudad de Quito, y agencias a nivel nacional.

El objeto social de la Compañía es:

- Representación, promoción, importación y compra venta de sistemas y equipos relacionados con las telecomunicaciones.

- Dar servicio de instalación, mantenimiento, comercialización de Internet, y otros servicios relacionados como paginas Web, soporte técnico, y venta de hardware y software de computación.
- Importación, exportación y venta de programas y sistemas de conexión satelital.
- Importación, exportación y venta de sistemas y equipos de computación.
- En general, podrá realizar todo acto permitido por las leyes ecuatorianas que sean acordes con su objeto y necesarios y convenientes para su cumplimiento.

La Compañía actualmente ha visto afectada su posición financiera, resultados y liquidez, ocasionado básicamente por su alto grado de endeudamiento financiero y por la reducción de sus ingresos operacionales, debido a la contracción y alta competencia que existe en el mercado en el cual opera.

Los Accionistas y la Administración se encuentran analizando varias alternativas que le permitan generar los ingresos necesarios para operar sobre una base rentable y fortalecer su patrimonio.

Los planes de la gerencia se describen a continuación:

- Redefinición de políticas de comercialización y crédito.
- Creación de capital de trabajo propio.
- Impulso a nuevos servicios y negocios.

4.1.2 CONTRATOS DE ASISTENCIA TÉCNICA

La Compañía firmó un contrato con Inversora Inc., para la prestación de servicios de asistencia técnica en las áreas de telecomunicaciones, mercadeo, administrativa y financiera, el cual tiene una vigencia de dos años, renovables previo acuerdo entre las partes. Mediante dicho acuerdo la Compañía reembolsa los costos incurridos por la Inversora en el exterior a nombre de la Compañía.

4.1.3 COMPROMISOS

El Consejo Nacional de Telecomunicaciones mediante resolución concedió a la Compañía, el permiso para la instalación, operación y explotación de servicios de valor agregado de acceso a la red de Internet con una vigencia de diez años plazo prorrogable por periodos iguales previa solicitud con un año de anticipación al vencimiento del plazo.

Mantiene contratos con proveedores de capacidades y de últimas millas, para la prestación de servicios de accesos a la red de Internet el que incluye instalación, interconexión a redes y elementos de computación, asesoramiento técnico y prestación de infraestructura y equipos. La duración del contrato es por tiempo indefinido y podrá darse por terminado previo acuerdo entre las partes.

Mantiene con una empresa del exterior un contrato para la distribución de servicios de accesos de internet de banda ancha y transmisión de datos vía satélite. El costo del

contrato dependerá del número de antenas que se encuentren en operación en los clientes finales. La vigencia de este contrato es de dos años plazo renovable por mutuo acuerdo entre las partes.

4.1.4 PRINCIPALES POLÍTICAS CONTABLES

4.1.4.1 BASES DE PRESENTACIÓN

Los estados financieros son preparados con base a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), las mismas que han sido autorizadas por la Superintendencia de Compañías del Ecuador y se presentan en dólares de los Estados Unidos de América, que es la moneda funcional de la Compañía y de curso legal del Ecuador.

4.1.4.2 FLUJOS DE EFECTIVO

Para propósitos de presentación del estado de flujos de efectivo, se ha definido como efectivo, el saldo del disponible en caja y bancos.

4.1.4.3 POLÍTICA DE CARTERA

La Compañía efectúa su cobranza mediante tres modalidades:

- Debito bancarios mediante:
 - Tarjetas de Crédito
 - Cuentas corrientes
- Transferencias bancarias;
- Cobros en oficina;
- Cobros a domicilio.

El proceso de cobro por debito bancario se efectúa el 1 día laborable de cada mes y un segundo intento el día 15 de cada mes.

Cuando el cobro es por otra modalidad que no corresponde a debito bancario, el cliente puede efectuar su pago hasta el 15 de cada mes, fecha después de la cual se considera cartera vencida.

La política de crédito a los clientes es como se detalla a continuación y no devenga intereses:

- Para los servicios de banda ancha, satelital, dial up, el cobro se efectúa por anticipado.
- Por venta de tarjetas prepago, los plazos son 30 y 60 días, contados a partir de la fecha efectiva de entrega del producto.
- Venta de equipos y otros productos, es en efectivo y son solo en casos excepcionales se conceden créditos de hasta 15 días.

Un detalle de antigüedad de cartera es el siguiente:

<u>Años</u>	<u>Prepago</u>	<u>Virtual</u>	Llamadas internacio- <u>nales</u>	Banda <u>Ancha</u>	Cheques <u>Protestad</u> <u>os.</u>	Tarjetas de <u>Crédito</u>	<u>Total</u>
...(En Dólares)...							
2.005	21.968,02	0,00	0,00	52.844,00	5.791,64	971,05	81.574,71
2.006	19.707,96	0,00	0,00	78.472,53	9.206,80	812,26	108.199,55
2.007	23.702,69	0,00	0,00	58.154,85	1.627,05	78,62	83.563,21
2.008	1.929,02	0,00	0,00	55.103,57	2.077,94	0,00	59.110,53
2.009	<u>43.646,85</u>	<u>3.216,51</u>	<u>452,62</u>	<u>182.511,83</u>	<u>2.178,48</u>	<u>64,36</u>	<u>232.070,65</u>
Total	<u><u>110.954,54</u></u>	<u><u>3.216,51</u></u>	<u><u>452,62</u></u>	<u><u>427.086,78</u></u>	<u><u>20.881,91</u></u>	<u><u>1.926,29</u></u>	<u><u>564.518,65</u></u>

La estimación para cuentas de dudoso cobro se incrementa mediante provisiones con cargo a resultados del periodo y se disminuye por los castigos de las cuentas consideradas irrecuperables.

4.1.4.4 INVENTARIOS

Están registrados al costo histórico.

4.1.4.5 POLÍTICAS DE MOBILIARIO, EQUIPOS Y VEHÍCULOS

Los activos se presentan netos de la depreciación acumulada y está contabilizado al costo histórico o valor ajustado y convertido a dólares de los Estados Unidos de América de acuerdo a los lineamientos de la NEC No 17.

El gasto por la depreciación del mobiliario equipos y vehículos se registra con cargo a los resultados del periodo y es calculado mediante el método de línea recta utilizando las siguientes tasas para depreciar el valor de los activos en función de la vida útil estimada.

<u>Detalle</u>	<u>% depreciación</u>
Muebles y enseres y equipos de oficina	10%
Instalaciones	10%
Equipos de Internet	10%
Vehículos	20%
Equipos de computación	20% y 33%

4.1.4.6 CARGOS DIFERIDOS

Están registrados al costo histórico y se presenta neto de la amortización acumulada.

Goodwill.- Representa la adquisición de la marca la cual es amortizada por el método de línea recta en razón de una tasa del 10% anual.

Otros Cargos Diferidos.- Gastos relacionados con programas de computación, y accesos de Internet, los cuales son amortizados por el método de línea recta en base al tiempo de duración de los respectivos activos y de acuerdo a los siguientes porcentajes:

<u>Detalle</u>	<u>% de Amortización</u>
Programas de sistemas financieros	20%
Accesos de internet	10%

4.1.4.7 CUENTAS POR PAGAR

Actualmente la Compañía mantiene como política de pago 30 días después de recibida la factura.

Los precios pactados con proveedores por el crédito concedido de 30 días, son los mismos que si se hubiesen concedido por compras efectuadas al contado, fundamentalmente con proveedores estratégicos que nos proporcionan servicios y bienes para la operación misma del negocio. Estas negociaciones fueron efectuadas directamente por Gerencia General de la Compañía con el fin de mantener precios competitivos en el mercado.

4.1.4.8 RESERVA POR JUBILACIÓN PATRONAL Y POR DESAHUCIO

Se reconoce en base a un cálculo efectuado por una compañía especializada, y se reconoce con cargo a los resultados del período. En el caso de provisión por jubilación patronal solo se registra el valor que corresponde a empleados que tienen más de 10 años en la Compañía.

4.1.4.9 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y GASTOS

Los ingresos se reconocen sobre la base de la prestación del servicio y los gastos se reconocen por el método de causación.

4.1.4.10 GASTOS FINANCIEROS

Son registrados mediante el método de acumulación.

4.1.4.11 PARTICIPACIÓN UTILIDADES

La Compañía reconoce con cargo a los resultados del ejercicio en que se devenga el 15% de participación a los empleados en las utilidades de conformidad con lo establecido en el Código del Trabajo.

4.1.4.12 PROVISIÓN IMPUESTO A LA RENTA

Se calcula mediante la tasa de impuesto aplicable del 25% a las utilidades gravables y se carga a los resultados del año en que se devenga, con base en el método del impuesto por pagar.

4.2 PROCESO DE CONVERSIÓN DE NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD (NEC) A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF) Y ANÁLISIS DE SU IMPACTO FISCAL.

La Compañía al 31 de diciembre del 200.9 presenta la siguiente información:

Servicios de Internet S.A
Estados de Situación Financiera
Al 31 de diciembre de 2.009

(En dólares de los Estados Unidos de América)

Activo

Activos circulante

Efectivo y equivalentes de efectivo	1	1.399,93
Cuentas por cobrar	2	823.075,62
Seguros pagados por anticipado	3	2.147,83
Inventarios	4	355.871,59
Total del activo circulante		1.182.494,97
Inmuebles, maquinaria y equipo – Neto	5	306.802,40
Inversión	6	119.546,06
Crédito mercantil	7	116.606,85
Otros activos diferidos	8	31.879,90
Total		1.757.330,18

Pasivo y Capital Contable

Pasivo Circulante:

Obligaciones bancarias	9	-172.240,69
Cuentas por pagar	10	-886.214,87
Obligaciones sociales	11	-20.950,10
Participación Trabajadores		-3.727,56
Impuesto a la renta		-35.168,37
Obligaciones fiscales		-41.145,54
Total pasivo circulante		<u>-1.159.447,13</u>

Pasivo a largo plazo

	12	-474.655,01
Total pasivo		<u>-1.634.102,14</u>

Capital contable

Capital Social		-49.322,00
Aportes a Futuras Capitalizaciones		-121.087,40
Reserva por Revalorización		0,00
Reserva Legal		-6.276,01
Reserva Facultativa		-17.245,73
Reservas de Capital		-8.144,90
Déficit acumulado		78.848,00
Total capital contable		<u>-123.228,04</u>

Total		<u><u>-1.757.330,18</u></u>
-------	--	------------------------------------

1 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

Este rubro incluye valores mantenidos en efectivo y que están depositados en entidades bancarias de libre disponibilidad. El efectivo proviene básicamente de clientes.

Esta cuenta esta conformada de acuerdo con el detalle que se presenta a continuación:

Detalle	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u> ...(En dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Diferencia</u>
Caja chica	720,00		720,00	720,00	0,00
Bancos locales	614,55		614,55	614,55	0,00
Bancos del exterior	65,38		65,38	65,38	0,00
Total general	<u>1.399,93</u>	<u>0,00</u>	<u>1.399,93</u>	<u>1.399,93</u>	<u>0,00</u>

En este caso no existe ninguna diferencia entre su base fiscal y su base contable.

2 CUENTAS POR COBRAR

Se procedió a efectuar un análisis individualizado de cada uno de los clientes y se verificó su historial crediticio dándoles simultáneamente una calificación: clientes vip, clientes A, clientes B y clientes de dudosa recuperación.

Del análisis efectuado se llegó a la conclusión que US \$ 406.025,87 corresponde a clientes por dudosa recuperación, debido a lo cual la Compañía presenta una deficiencia en su provisión ya que la misma actualmente asciende a US\$ 1.463,49.

Un detalle de la provisión que requiere la Compañía de sus cuentas por cobrar, se presenta a continuación:

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Dudosa Recuperación</u> ... (En Dólares)...	<u>Provisión Contable actual</u>	<u>Provisión según NIIF</u>
Cuentas por cobrar clientes	563.117,16	399.825,68	1.401,49	399.825,68
Publicidad	5.176,50			
Otras cuentas por cobrar	28.202,84	6.200,19	62	6.200,19
Cuentas por cobrar empleados	4.920,18			
Cuentas por cobrar al fisco	<u>221.658,94</u>			
Total General	<u>823.075,62</u>	<u>406.025,87</u>	<u>1.463,49</u>	<u>406.025,87</u>

Esta insuficiencia en la provisión se produce en vista de que la Administración de la Compañía tiene como política efectuar su provisión únicamente basados en los límites que se establece en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 10 Numeral 11 en el que se indica que: serán gastos deducibles, “Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total”.

El impacto de provisionar la totalidad de la cartera que se considera de difícil recuperación origina un gasto no deducible de acuerdo a lo que se establece en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Art. 10 Numeral 11 segundo párrafo, en el que se indica que: “Las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a

leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducible para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos”.

Esta disposición de la norma tributaria origina que se dé una diferencia entre su base contable y su base tributaria en US \$ 404.562,38 y por lo tanto da lugar a una diferencia temporal deducible de US \$ 101.140,60 que será recuperada en la medida que este valor se convierta en deducible toda vez que se cumpla con algunos de los requisitos que se establece en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 10 Numeral 11 párrafo 3 en la que se especifica:

“La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio, en la parte no cubierta por la provisión, cuando se haya cumplido una de las siguientes condiciones:

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

Por otro lado según el Art. 47 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece que: En el caso de que las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del

contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el Impuesto a la Renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración, la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo de crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca”.

Adicionalmente según el Código Orgánico Tributario en su Artículo 305 párrafo segundo establece que: “La acción de pago indebido o del pago en exceso prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha de pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda en su caso”.

Al respecto, la Compañía mantiene retenciones en la fuente efectuadas por clientes, que no han sido compensadas de más de tres años cuyo valor asciende a US \$ 39.677,45. Valor que debe ser revertido por lo tanto contra la cuenta Utilidades Retenidas según lo que establece la NIIF 1 Adopción por primera vez de las NIIF.

Adicionalmente, según la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 10 Numeral 3 en el que se indica que: “Los impuestos, tasas, contribuciones, los aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora de ingreso con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio Impuesto a la Renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de los bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener de ellos crédito tributario.”. Por lo tanto este

valor de US \$ 39.677,45, deberá ser considerado en conciliación tributaria como gasto no deducible,

Un detalle que resume el análisis efectuado para la cuentas por cobrar se presenta a continuación en el que se incluye el valor según registros contables y según Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así como también el efecto en impuestos.

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de Conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u>
	...(En Dólares)...		
Clientes	564.518,65		564.518,65
Publicidad	5.176,50		5.176,50
Otras cuentas por cobrar	28.264,84		28.264,84
Cuentas por cobrar empleados	4.920,18		4.920,18
Cuentas por cobrar al fisco	<u>221.658,94</u>	<u>39.677,45</u>	<u>181.981,49</u>
Subtotal	824.539,11	39.677,45	784.861,66
Provisión cuentas incobrables	<u>-1.463,49</u>	<u>-404.562,38</u>	<u>-406.025,87</u>
Total general	<u>823.075,62</u>	<u>-364.884,93</u>	<u>378.835,79</u>

<u>Detalle</u>	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>	<u>Gastos no deducibles</u> ...(En Dólares)...	<u>Diferencia Temporal deducible</u>	<u>Impuesto Diferido activo</u>
Cientes	564.518,65	564.518,65			
Publicidad	5.176,50	5.176,50			
Otras cuentas por cobrar	28.264,84	28.264,84			
Cuentas por cobrar empleados.	4.920,18	4.920,18			
Cuentas por cobrar al fisco.	181.981,49	221.658,94	-39.677,45		
Subtotal	784.861,66	824.539,11	-39.677,45	0,00	0,00
Provisión cuentas incobrables.	-406.025,87	-1.463,49	0,00	-404.562,38	-101.140,60
Total general	<u>378.835,79</u>	<u>823.075,62</u>	<u>-39.677,45</u>	<u>-404.562,38</u>	<u>-101.140,60</u>

3 SEGUROS

Según la Ley Orgánica de Régimen Tributario en su Artículo 10 Numeral 4, especifica que se consideran como gastos deducibles: “Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora de ingreso gravable que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento correspondiente.

La Compañía presenta un saldo con corte al 31 de diciembre del 2.009 de US \$ 2.147,83 que no ha sido devengado y que cubre seguros de equipo electrónico.

Según la norma contable los gastos deben ser registrados cuando ocurren y por lo tanto el mismo se encuentra adecuadamente presentado, no existiendo por lo tanto ninguna diferencia entre lo que establece la norma contable y la norma tributaria.

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u> ...(En Dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Diferencia</u>
Clientes	2.147,83	0,00	2.147,83	2.147,83	0,00
Total general	<u>2.147,83</u>	<u>0,00</u>	<u>2.147,83</u>	<u>2.147,83</u>	<u>0,00</u>

4 INVENTARIOS

El saldo que actualmente presenta la Compañía al 31 de diciembre del 2.009 de US \$ 355,871.59, incluye un valor de US \$ 345.800,65 por concepto de antenas que han sido instaladas a los clientes con el fin de ser vendidas, pero lamentablemente esto no se ha podido concretar ya que el 90% de los clientes no están interesados en poseerlas debido a que únicamente desean contratar el servicio de internet. En vista de esta situación, la Compañía procedió a conversar con el proveedor estratégico de las mismas y llegar a un acuerdo de devolver la propiedad de las mismas, asumiendo en todo caso la responsabilidad de velar por el adecuado control de las mismas. Se acordó además, que el valor de los gastos de importación cuyo valor asciende a US \$ 39,998.65 sería asumido en su totalidad por la Compañía. Contablemente este valor será registrado con cargo a la cuenta Utilidades Retenidas, tal y como lo establece la NIIF 1. Tributariamente deberá ser considerado como

un gasto no deducible en vista de que este gasto será registrado en un periodo diferente al que se produjo.

Finalmente, en el rubro de Inventarios Otros se registra la compra de cámaras de vigilancia y equipos de voz ip cuyo valor asciende a US \$ 3.831,32, cuando su intención fue el de utilizarlos para la Compañía con el fin de supervisar las agencias y mantener comunicación continua con las mismas, por lo tanto, este valor debe ser transferido al activo fijo y depreciarlo. Tributariamente el valor de la depreciación que correspondía registrar en la cuenta de resultados de años anteriores deberá ser considerado como un gasto no deducible en el año 2.009 en vista de que no fueron registrados en el período correspondiente.

En lo que se refiere a la valoración de los inventarios, según la norma contable, los inventarios que mantiene la Compañía deben ser valorados según lo que establece la NIC 2, es decir al menor del coste o el valor neto realizable.

El cálculo de los inventarios que actualmente mantiene la Compañía al 31 de diciembre del 2.009, según lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad NIC 2 se presenta a continuación:

EQUIPOS PARA LLAMADAS INTERNACIONALES:

<u>Gastos de venta</u>	<u>595,93</u>	34,05%
Costo de venta	1.750,09	

<u>Detalle</u>	<u>Características</u>	<u>Precio de venta</u>	<u>Costos de terminación</u> ...(En Dólares)....	<u>Valor Neto realizable</u>	<u>Inventario</u>
Equipos	Inmomeia negro				
Inmomeia	MTA XT2	70,00	23,84	46,16	45,00
		<u>70,00</u>	<u>23,84</u>	<u>46,16</u>	<u>45,00</u>

EQUIPOS PARA INTERNET INALÁMBRICO:

<u>Gastos de venta</u>	<u>8.139,33</u>	35,17%
Costo de venta	23.145,07	

<u>Detalle</u>	<u>Características</u>	<u>Precio de venta</u>	<u>Costos de terminación</u> ...(En Dólares)....	<u>Valor Neto realizable</u>	<u>Inventario</u>
Internet Inalámbrico	WNB2100-100NAS COMBO 300 Router 20MW Wireless Nano	250,00	87,92	162,08	138,16
Internet Inalámbrico	655216003811 Nspeedd Wireless N Home Router	60,00	21,10	38,90	35,00
Internet Inalámbrico	710931502602 54Mbps WirelessG ADSLModem Router	85,00	29,89	55,11	50,00
Internet Inalámbrico	710931502558 54Mbps Wireless G Broadband Router	120,00	42,20	77,80	74,46
Internet Inalámbrico	710931502602	50,00	17,58	32,42	29,50
		<u>565,00</u>	<u>198,69</u>	<u>366,31</u>	<u>327,12</u>

EQUIPOS PARA ENRUTAR SERVICIOS DE INTERNET:

<u>Gastos de venta</u>	<u>8.139,33</u>	35,17%
Costo de venta	23.145,07	

<u>Detalle</u>	<u>Características</u>	<u>Precio de venta</u>	<u>Costos de terminación</u>	<u>Valor Neto realizable</u>	<u>Inventario</u>
			...(En Dólares)....		
Antenas QPCOM	Router inalámbrico	155,00	54,51	100,49	95,00
Antenas QPCOM	Router inalámbrico	110,00	38,68	71,32	62,00
		<u>265,00</u>	<u>93,19</u>	<u>171,81</u>	<u>157,00</u>

TARJETAS DE INTERNET PREPAGO:

<u>Gastos de venta</u>	<u>84.121,05</u>	82,75%
Costo de venta	101.658,08	

<u>Detalle</u>	<u>Características</u>	<u>Precio de venta</u>	<u>Costos de terminación</u>	<u>Valor Neto realizable</u>	<u>Inventario</u>
			...(En Dólares)....		
Tarjetas prepago	Internet de 24 horas	4,46	3,69	0,77	0,07
Tarjetas prepago	Internet de 15 horas	1,79	1,48	0,31	0,07
Tarjetas prepago	Internet de 60 horas	7,05	5,83	1,22	0,07
Tarjetas prepago	Internet de 40 horas	8,93	7,39	1,54	0,07
		<u>22,23</u>	<u>18,40</u>	<u>3,83</u>	<u>0,30</u>

De acuerdo con el análisis efectuado la Compañía no presenta problemas de valoración de sus existencias al 31 de diciembre del 2.009.

A continuación se presenta un detalle final comparativo entre el valor actual en libros y su valor según Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así como también su comparación con la norma tributaria:

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Reclasificación entre cuentas de balance ...(En Dólares)...</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u>
Antenas	345.800,65	305.802,00	39.998,65	0,00
Equipos Wifi	311,32			311,32
Equipos de Voz	3.188,00	3.188,00		0,00
Tarjetas Prepago	4.092,34			4.092,34
Antenas QPCOM	591,00			591,00
Inventarios Otros	643,32	643,32		0,00
Wirless	839,96			839,96
Inmomeia	405,00			405,00
Total	355.871,59	309.633,32	39.998,65	6.239,62

<u>Detalle</u>	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>	<u>Reclasificación ... (En Dólares)...</u>	<u>Gasto no deducible</u>
Antenas	0,00	345.800,65	305.802,00	39.998,65
Equipos Wifi	311,32	311,32		
Equipos de Voz	0,00	3.188,00	3.188,00	
Tarjetas Prepago	4.092,34	4.092,34		
Antenas QPCOM	591,00	591,00		
Inventarios Otros	0,00	643,32	643,32	
Wirless	839,96	839,96		
Inmomeia	405,00	405,00		
Total	6.239,62	355.871,59	309.633,32	39.998,65

Por último, se efectúa un análisis, del costo por depreciación que debió ser registrado en el gasto por aquellos equipos que fueron utilizados por la Compañía:

<u>Detalle</u>	<u>cantidad</u>	<u>Fecha de adquisición</u>	<u>Costo Histórico</u> (En Dólares)
Equipos de conexión IP entre provincias	2	01/01/2009	3.188,00
Cámaras para vigilancia Manta	1	30/11/2009	266,79
Cámaras para vigilancia Guayaquil	1	01/12/2009	158,00
Cámaras para vigilancia Cuenca	1	01/12/2009	<u>218,53</u>
			3.831,32

<u>Detalle</u>	<u>Valor a depreciar neto de valor residual</u>	<u>Años de vida útil</u>	<u>Depreciación acumulada</u> ...(En Dólares)...	<u>Gasto depreciación 2009</u>	<u>Valor según libros</u>
Equipos de conexión IP entre provincias	2.188,00	10	218,80	218,80	2.969,20
Cámaras para vigilancia Manta	216,79	10	1,81	1,81	264,98
Cámaras para vigilancia Guayaquil	108,00	10	0,90	0,90	157,10
Cámaras para vigilancia Cuenca	168,53	10	1,40	1,40	217,13
	<u>2.681,32</u>		<u>222,91</u>	<u>222,91</u>	<u>3.608,41</u>

5 ACTIVOS FIJOS

Según el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 28 Numeral 6, Literal a) y Literal f): establece que: “La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes y a la duración de la vida útil, y a la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes: I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual, II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual, III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual. IV) Equipos de

Cómputo y Software 33% anual. En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable se aplicarán éstos últimos”.

Cuando un contribuyente haya procedido al revalúo de activos fijos podrá continuar depreciando únicamente el valor residual. Si se asigna un nuevo valor a los activos completamente depreciados no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo”.

La Compañía decidió efectuar una toma física integral de todos sus activos fijos y asignar un costo actual en base a valores proporcionados por la compañía aseguradora, y se determinó que el valor en libros al 31 de diciembre del 2009 se encuentra subvaluado en US \$ 58.573,99.

Adicionalmente se procede a recalcular el valor acumulado por depreciación con corte al 31 de diciembre del año 2.009, y este ascendió a US \$ 78.616,44, sin embargo para el Fisco es gasto deducible únicamente asciende a US \$ 68.201,83, la diferencia entre la base contable y base fiscal da origen a un gasto no deducible de US \$ 10.414,61.

MOBILIARIO, EQUIPOS Y VEHÍCULOS A COSTO HISTÓRICO

<u>Detalle</u>	<u>Costo histórico</u>	<u>Depreciación acumulada</u>	<u>Valor en libros</u>	<u>Depreciación del año</u>
	(En Dólares)			
Muebles y Enseres	124.082,68	-73.980,58	50.102,10	-11.466,47
Equipos de Oficina	45.440,07	-28.891,32	16.548,75	-4.205,79
Equipos de Computación	264.143,80	-251.122,05	13.021,75	-16.513,94
Equipos de internet	403.968,11	-210.480,57	193.487,54	-31.835,48
Vehículos	54.499,39	-54.499,33	0,06	0,00
Instalaciones	44.186,13	-10.544,13	33.642,00	-4.180,15
Total general	<u>936.320,18</u>	<u>-629.517,98</u>	<u>306.802,40</u>	<u>-68.201,83</u>

MOBILIARIO, EQUIPOS Y VEHÍCULOS REVALORIZADO

<u>Detalle</u>	<u>Valor de mercado</u>	<u>Depreciación acumulada</u>	<u>Valor en libros</u>	<u>Depreciación del año</u>
	(En Dólares)			
Muebles y Enseres	130.286,81	-77.679,61	52.607,21	-12.039,79
Equipos de Oficina	48.166,47	-30.624,80	17.541,68	-4.458,14
Equipos de Computación	274.709,55	-261.166,93	13.542,62	-17.174,50
Equipos de internet	416.087,15	-216.794,99	199.292,17	-32.790,54
Vehículos	55.589,38	-7.847,91	47.741,47	-7.847,91
Instalaciones	45.511,71	-10.860,45	34.651,26	-4.305,55
Total general	<u>970.351,09</u>	<u>-604.974,69</u>	<u>365.376,39</u>	<u>-78.616,44</u>

6 INVERSIÓN

Al 31 de diciembre del 2.009 la Compañía presenta un saldo de US \$ 119.546,06 por concepto de una inversión que se efectuó en una compañía del exterior. Esta inversión no ha generado rendimientos y adicionalmente se ha perdido contacto con ejecutivos y personal operativo de esta Compañía.

Según la NIC 32 referente a Instrumentos Financieros establece que se debe dar de baja a un activo financiero, o una porción del mismo, cuando pierda el control de los derechos contractuales en los que está incluido el activo financiero en cuestión o la porción relevante del mismo. Se considera que ha perdido el control cuando ya ha realizado los derechos a percibir o estos han expirado. Según aseveraciones de la actual administración este valor ya no es recuperable y será reclasificado a una cuenta de resultados.

Por otro lado, la Compañía no cuenta con documentación suficiente para respaldar la no recuperación de esta transacción por lo que su reclasificación a resultados deberá ser considerada como un gasto no deducible.

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u> ...(En Dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Gastos no deducibles</u>
Inversión	119.546,06	119.546,06	0,00	119.546,06	119.546,06
Total	<u>119.546,06</u>	<u>119.546,06</u>	<u>0,00</u>	<u>119.546,06</u>	<u>119.546,06</u>

7 AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES

Según el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno en su Artículo 28 Numeral 7, Literal a): “La amortización de los gastos pagados por anticipado por concepto de derechos de llave, marcas de fábrica, nombres de fábrica y otros similares, se efectuarán de acuerdo con los períodos establecidos en los respectivos contratos o los períodos de expiración de dichos gastos o en un plazo de 20 años.” En vista de esta disposición la Compañía procedió a amortizar su marca comercial en un período de

10 años fecha en que los accionistas decidirían renovar su licencia, dependiendo de las circunstancias de mercado y de rentabilidad que presente para esa fecha la Compañía.

Según la NIC 38 “Un activo intangible con vida útil indefinida no se amortiza y se somete anualmente a una prueba de deterioro de su valor, ajustando su valor, en su caso de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad NIC 36”, es decir comparando su valor neto contable con su valor realizable. Un activo se considera que tiene vida útil indefinida cuando no es predecible el período sobre el que se estima que éste puede generar rendimientos.

El caso de la compra de la marca de la Compañía, y según los antecedentes expuestos esta transacción debería ser considerada como un activo de vida útil indefinida y por lo tanto no debe estar sujeta a amortización.

El valor de la amortización que se ha efectuado desde su compra hasta el 31 de diciembre del 2.009 asciende a US \$ 349.820,15, valor que será reversado, para dejar sin efecto su amortización. Adicionalmente la valoración según estudio reciente de la marca asciende a US \$ 1.200.000,00; por lo que no existe evidencia de deterioro de la misma.

Detalle	<u>Valor actual en libros</u>	Ajuste de conversión	<u>Valor según NIIF</u> ...(En Dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Reversión de Amortización</u>
Goodwill	466.427,00		466.427,00	466.427,00	0,00
Amortización	-349.820,15	349.820,15	0,00	-349.820,15	349.820,15
Total	<u>116.606,85</u>	<u>349.820,15</u>	<u>466.427,00</u>	<u>116.606,85</u>	<u>349.820,15</u>
	=====	=====	=====	=====	=====

8 OTROS ACTIVOS

Esta cuenta esta conformada de acuerdo con el detalle que se presenta a continuación:

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u> ...(En Dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Gasto no deducible</u>
Patentes	2.389,00	2.389,00	0,00	2.389,00	2.389,00
Accesos Internet	61.899,99		61.899,99	61.899,99	0,00
Estaciones Satelitales	7.278,00	0,00	7.278,00	7.278,00	0,00
Software	61.465,99	0,00	61.465,99	61.465,99	0,00
	<u>133.032,98</u>	<u>2.389,00</u>	<u>130.643,98</u>	<u>130.643,98</u>	<u>2.389,00</u>
Amortización	<u>-101.153,08</u>	<u>0,00</u>	<u>-101.153,08</u>	<u>-101.153,08</u>	<u>0,00</u>
Total	<u>31.879,90</u>	<u>2.389,00</u>	<u>29.490,90</u>	<u>29.490,90</u>	<u>2.389,00</u>

El valor registrado como patentes debió ser registrado como un gasto del ejercicio en que se produjo el mismo. En vista de lo expuesto el valor de los US \$ 2.389,00 debe ser considerado como un gasto no deducible. Contablemente este valor debe ser cargado contra la cuenta Utilidades Retenidas tal y como lo establece la NIIF 1.

9 OBLIGACIONES BANCARIAS

Esta cuenta esta conformada de acuerdo con el detalle que se presenta a continuación:

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u> ...(En Dólares)...	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>
Sobregiros Bancarios	46.093,98		46.093,98	46.093,98
Banco del Pichincha	<u>126.146,71</u>		<u>126.146,71</u>	<u>126.146,71</u>
Total	<u>172.240,69</u>	<u>0,00</u>	<u>172.240,69</u>	<u>172.240,69</u>

En este caso no existe ninguna diferencia entre su base fiscal y su base contable.

10 CUENTAS POR PAGAR

Se procedió a efectuar un análisis individual de cada una de las cuentas por pagar que mantiene en libros la Compañía al 31 de diciembre del 2.009, y se estableció que US \$ 90.287,63 tienen ya más de 3 años de antigüedad y que tiene una probabilidad de un 90% de no pago, por lo que se toma la decisión de revertir este valor como una cuenta de Utilidades Retenidas, tal y como lo establece la NIIF 1.

Adicionalmente se determinó que existen servicios que no han sido provisionados sin embargo de que ya han sido recibidos por un valor de US \$ 142.929,00. Esto en vista de que no se cuenta con las facturas del proveedor.

En el caso de los pasivos no registrados por el valor de US \$ 142.929,00 son obligaciones presentes que se originan por servicios ya prestados. Este valor por no contar con comprobantes de venta que acrediten la transferencia de prestación de servicios tal y como lo establece el actual Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios en su Artículo 1 referente a comprobantes de venta válidos, no podrá ser considerado como gasto deducible hasta que se reciba el correspondiente comprobante de venta, fecha a partir de la cual para efectos tributarios será deducible, originándose por lo tanto una diferencia temporal deducible de US \$ 142.929,00 y un impuesto diferido de US \$ 35.732,25.

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>	<u>Utilidades Retenidas</u>	<u>Diferencia Temporal</u>	<u>Impuesto por activo diferido</u>
	...(En Dólares)...						
Proveedores locales	472.410,40	80.327,40	392.083,00	472.410,40	62.601,60	142.929,00	35.732,25
Proveedores del exterior	105.933,24	-16.469,57	122.402,81	105.933,24	16.469,57		
Publicidad por pagar	2.144,82	-1.216,46	3.361,28	2.144,82	1.216,46		
Empleados por pagar	53.882,08	-10.000,00	63.882,08	53.882,08	10.000,00		
Anticipo clientes	1.199,57		1.199,57	1.199,57			
Garantía banda ancha	43.980,39		43.980,39	43.980,39			
Otras cuentas por pagar	28.812,67		28.812,67	28.812,67			
Subtotal	708.363,17	52.641,37	655.721,80	708.363,17	90.287,63	142.929,00	35.732,25
CNT	39.978,90		39.978,90	39.978,90			
Global	137.872,80		137.872,80	137.872,80			
Subtotal	177.851,70	0,00	177.851,70	177.851,70	0,00	0,00	0,00
Total General	886.214,87	52.641,37	833.573,50	886.214,87	90.287,63	142.929,00	35.732,25

11 PROVISIÓN POR JUBILACIÓN Y DESAHUCIO

Según el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 28 Numeral 1, Literal f), establece que: “Las provisiones que se efectúan para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente elaborado por sociedades o profesionales debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías del Ecuador o Superintendencia de Bancos y Seguros, según corresponda; debiendo para el caso de las provisiones por pensiones jubilares patronales referirse a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos 10 años de trabajo en la misma empresa. En el cálculo de las provisiones anuales ineludiblemente se considerarán los elementos legales y técnicos pertinentes incluyendo la forma utilizada y los valores correspondientes. Las sociedades o profesionales que hayan efectuado el cálculo actuarial deberán remitirlo al Servicio de Rentas Internas en la forma y plazos que éste lo requiera; estas provisiones serán realizadas de acuerdo a lo dispuesto en la legislación vigente para tal efecto”.

Según estudio actuarial efectuado por la Compañía el valor por concepto de jubilación patronal que corresponde a empleados que tienen una antigüedad laboral en la Compañía de menos de 10 años asciende a US \$ 25.434,56. Valor que no ha sido provisionado por la actual Administración ya que tienen como política efectuar su provisión de acuerdo a lo que establece la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

El efecto de provisionar este valor genera una diferencia temporal imponible de US \$ 25, 434,56 con un impuesto diferido por pagar de US \$ 6.233,41.

DATOS DE ESTUDIO ACTUARIAL :**JUBILACIÓN PATRONAL**

Según
Cálculo
Actuarial
(En Dólares)

Provisión calculada al 31 de diciembre del 2.009	25.434,56
Provisión actuarial para trabajadores con TS mayor o igual a 10 años	0,00
Provisión actuarial para trabajadores con TS menor a 10 años	25.434,56

BONIFICACIÓN POR DESAHUCIO

Saldo provisión al 31 de diciembre del 2.008	4.826,13
Provisión calculada al 31 de diciembre del 2.009	5.459,73
Gasto del ejercicio	633,60

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u> ...(En dólares)...	<u>Diferencia permanente</u>	<u>Diferencia Temporal imponible</u>	<u>Impuestos pasivos diferidos</u>
Reserva Bonificación por Desahucio	2.210,62	3.249,11	5.459,73	2.210,62	3.249,11	0,00	0,00
Reserva Jubilación Patronal	500,94	24.933,62	25.434,56	500,94		24.933,62	6.233,41
Décimo Tercer Sueldo	3.033,53		3.033,53	3.033,53		0,00	0,00
Décimo Cuarto Sueldo	5.970,09		5.970,09	5.970,09		0,00	0,00
Vacaciones	9.234,92		9.234,92	9.234,92		0,00	0,00
Total	20.950,10	28.182,73	49.132,83	20.950,10	3.249,11	24.933,62	6.233,41

12 PASIVO A LARGO PLAZO

Esta cuenta esta conformada de acuerdo con el detalle que se presenta a continuación:

<u>Detalle</u>	<u>Valor actual en libros</u>	<u>Ajuste de conversión</u>	<u>Valor según NIIF</u> ...(En dólares)...	<u>Valor según SRI</u>	<u>Reclasificación</u>	<u>Utilidades Retenidas</u>
Cuentas por pagar Exterior	305.802,00	305.802,00	0,00	305.802,00	305.802,00	
Inversora	114.162,01	114.162,01	0,00	114.162,01		114.162,01
Televisora	54.691,00	54.691,00	0,00	54.691,00		54.691,00
Total	474.655,01	474.655,01	0,00	474.655,01	305.802,00	168.853,01

La cuenta Cuentas por Pagar del Exterior corresponde al pasivo a largo plazo que de acuerdo con convenio con el proveedor del servicio este valor no será pagado y se procederá a la devolución de antenas y mantenerlas bajo comodato. Inversora y Televisora son valores que de acuerdo con la Gerencia de la Compañía tienen un 90% de probabilidad de que no sean pagadas y por lo tanto se procede a su reclasificación a una cuenta de Utilidades Retenidas.

El resultado final de la conversión del balance cortado al 31 de diciembre del 2009, de Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se presenta a continuación así como también los efectos por impuestos diferidos:

Internet S.A
Estados de situación financiera
Al 31 de diciembre de 2009

(En dólares de los Estados Unidos de América)

		<u>Valor según</u> <u>NIIF</u>	<u>Valor según</u> <u>SRI</u>	<u>Diferencia</u> <u>Temporal</u> <u>deducible</u>	<u>Diferencia</u> <u>Temporal</u> <u>imponible</u>	<u>Impuesto</u> <u>Diferido</u> <u>activo</u>	<u>Impuesto</u> <u>Diferido</u> <u>pasivo</u>
Activos circulante							
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	1	1.399,93	1.399,93				
Cuentas por cobrar	2	378.835,79	823.075,62	-404.562,38		101.140,60	
Seguros pagados por anticipado	3	2.147,83	2.147,83				
Inventarios	4	6.239,62	355.871,59				
Total del activo circulante		388.623,17	1.182.494,97				
Inmuebles, maquinaria y equipo – Neto	5	358.570,29	306.802,40		-10.414,61		2.603,65
Inversión	6	0,00	119.546,06				
Crédito mercantil	7	466.427,00	116.606,85				
Otros activos diferidos	8	29.490,90	31.879,90				
Activo por impuesto diferido		107.374,00	0,00				
Total		1.350.485,36	1.757.330,18	-404.562,38	-10.414,61	101.140,60	2.603,65

		<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>	<u>Diferencia Temporal deducible</u>	<u>Diferencia Temporal imponible</u>	<u>Impuesto Diferido activo</u>	<u>Impuesto Diferido pasivo</u>
Pasivo y Capital Contable							
Pasivo Circulante:							
Obligaciones bancarias	9	-172.240,69	-172.240,69				
Cuentas por pagar	10	-938.856,24	-886.214,87		-142.929,00		35.732,25
Obligaciones sociales	11	-49.132,83	-20.950,10	-24.933,62		6.233,41	
Participación Trabajadores		-3.727,56	-3.727,56				
Impuesto a la renta		-35.168,37	-35.168,37				
Obligaciones fiscales		-41.145,54	-41.145,54				
		<hr/>					
Total pasivo circulante		-1.240.271,23	-1.159.447,13				
Pasivo a largo plazo	12	0,00	-474.655,01				
Impuesto sobre la renta diferido		-38.335,90	0,00				
		<hr/>					
Total pasivo		-1.278.607,13	-1.634.102,14	-24.933,62	-142.929,00	6.233,41	35.732,25
		<hr/>					

	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según SRI</u>	<u>Diferencia Temporal deducible</u>	<u>Diferencia Temporal imponible</u>	<u>Impuesto Diferido activo</u>	<u>Impuesto Diferido pasivo</u>
Capital contable						
Capital Social	-49.322,00	-49.322,00				
Aportes a Futuras Capitalizaciones	-121.087,40	-121.087,40				
Reserva por revalorización	-58.573,99	0,00				
Reserva Legal	-6.276,01	-6.276,01				
Reserva Facultativa	-17.245,73	-17.245,73				
Reservas de Capital	-8.144,90	-8.144,90				
Déficit acumulado	243.764,38	64.802,48				
Perdidas del ejercicio	-54.992,58	14.045,52				
	<hr/>					
Total capital contable	-71.878,23	-123.228,04	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	<u>-1.350.485,36</u>	<u>-1.757.330,18</u>	<u>-429.496,00</u>	<u>-153.343,61</u>	<u>107.374,00</u>	<u>38.335,90</u>

4.3 ANÁLISIS DEL PROCESO FINAL DE CONVERSIÓN

4.3.1 EFECTO EN IMPUESTOS

Según el análisis efectuado la Compañía presenta activos por impuestos diferidos por US \$ 107.374,00 y se origina por:

- Baja de cuentas por cobrar que no han cumplido con ninguno de los requisitos enumerados en el Artículo 10 Numeral 11 párrafo 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, por US \$ 404.562,38. Efecto en impuestos US \$ 101.140,60.
- Obligaciones sociales por provisión por Reserva por Jubilación Patronal del personal que aún no ha cumplido con 10 años de servicio en la Compañía por US \$ 24,933.62. Efecto en impuestos US \$ 6.233,41.

El valor correspondiente a pasivos por impuestos diferidos que asciende a US \$ 38,335.90 se origina básicamente por:

- Diferencia de US \$ 10.414,61 debido a que según normas tributarias el valor por depreciación deducible es de US \$ 68.201,83 sin embargo el valor contable según NIIF asciende a US \$ 78.616,44. Efecto en impuestos US \$ 2.603,65.
- Servicios prestados por proveedores no registradas por no contar con facturas tal y como lo establece el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios por un valor de US \$ 142.929,00. Efecto en impuestos US \$ 35.732,25.

El efecto neto de estas dos cuentas es un saldo a favor de la Compañía de US \$ 69.038.10.

4.3.2 CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Del análisis efectuado un detalle de gastos no deducibles se detalla a continuación, en el que se incluye un análisis de la recuperación de los mismos a medida que se cumplen las disposiciones establecidas por la norma tributaria, para dejar de ser un gasto no deducible y pasar a ser un gasto deducible:

AÑO	2010	2011	2012	2013	2014	2015
	... (En Dólares)...					
GASTOS NO DEDUCIBLES PERMANENTES:	<u>215.274,88</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Baja de retenciones de años anteriores	39.677,45	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Baja de gastos de importación antenas	39.998,65	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Depreciación por revalorización activos fijos	10.414,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Baja de inversión	119.546,06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Baja de otros activos por marcas y patentes	2.389,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Gasto por provisiones de desahucio	3.249,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
GASTOS NO DEDUCIBLES TEMPORALES:	<u>572.425,00</u>	<u>231.913,86</u>	<u>111.719,55</u>	<u>87.823,21</u>	<u>68.480,53</u>	<u>72.487,85</u>
Exceso en la provisión de cuentas incobrables	404.562,38	83.464,86	108.199,55	83.563,21	59.560,53	69.774,23
Provisión de servicios sin factura	142.929,00	142.929,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Gasto provisión por jubilación	<u>24.933,62</u>	<u>5.520,00</u>	<u>3.520,00</u>	<u>4.260,00</u>	<u>8.920,00</u>	<u>2.713,62</u>
TOTAL	<u>787.699,88</u>	<u>231.913,86</u>	<u>111.719,55</u>	<u>87.823,21</u>	<u>68.480,53</u>	<u>72.487,85</u>
Impuesto a la renta 25%		57.978,47	27.929,89	21.955,80	17.120,13	18.121,96

Adicionalmente se efectúa también un análisis proyectado de conciliación para el cálculo de Impuesto a la Renta para los siguientes 5 años posteriores:

Detalle	2010	2011	2012	2013	2014	2015
	... (En Dólares)...					
Utilidad antes de Participación Trabajadores	300.000,00	321.000,00	343.470,00	367.512,90	393.238,80	420.765,52
(-) 15% Participación Trabajadores	-45.000,00	-48.150,00	-51.520,50	-55.126,94	-58.985,82	-63.114,83
(-) Otras Deducciones	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(+) Gastos no deducibles	787.699,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Base Imponible	1.042.699,88	272.850,00	291.949,50	312.385,97	334.252,98	357.650,69
Impuesto a la Renta 25%						
Impuesto a la renta causado	260.674,97	68.212,50	72.987,38	78.096,49	83.563,25	89.412,67
(-) Impuestos diferidos	0,00	-57.978,47	-27.929,89	-21.955,80	-17.120,13	-18.121,96
25% Impuesto a la renta por pagar	260.674,97	10.234,04	45.057,49	56.140,69	66.443,11	71.290,71

Es importante recalcar que la Compañía en este análisis proyecta tener utilidad gravable y que la tasa de Impuesto a la renta del 25% se mantiene.

4.3.3 ANÁLISIS FINANCIERO:

Según balance convertido a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se puede observar que la Compañía presenta serios problemas de liquidez, así con sus activos corrientes sólo alcanza a cubrir el 34% de sus pasivos corrientes.

INDICE DE LIQUIDEZ:

	<u>Valor según NIIF</u>	<u>Valor según NEC</u>
Activo Corriente	<u>388.623,17</u>	<u>1.182.494,97</u>
Pasivo Corriente	<u>1.134.988,49</u>	<u>1.159.447,13</u>
RATIO	0,34	1,02

El grado de endeudamiento con relación al patrimonio se puede concluir que por cada unidad aportada por los accionistas el 73% es aportado por los acreedores.

ESTRUCTURA DE CAPITAL:

Pasivo Total	<u>1.342.177,40</u>	<u>1.634.102,14</u>
Patrimonio	18.499,56	123.228,04
 RATIO	 72,55	 13,26

Según la razón por endeudamiento el 99% de los activos totales es financiado por los acreedores y de liquidarse estos activos totales al precio en libros quedaría un saldo del 1% de su valor después del pago de las obligaciones vigentes.

RAZON DE ENDEUDAMIENTO:

Pasivo Total	<u>1.342.177,40</u>	<u>1.634.102,14</u>
Activo Total	1.360.676,96	1.757.330,18
 RATIO	 0,99	 0,93

CAUSAL DE DISOLUCIÓN

Según la Ley de Compañías del Ecuador en su Art. 361 referente a la Disolución, en su Numeral 6 especifica que las Compañías se disuelven por: “Por pérdidas de cincuenta por ciento o más del capital social...”

<u>Detalle</u>	<u>Valor</u> (En Dólares)
Capital social más aportes	170.409,40
50% o más del capital social	85.204,70
 Pérdidas acumuladas	 <u>242.150,47</u>

Según análisis efectuado la Compañía debe efectuar un incremento de capital.

4.3.4 CAMBIOS EN POLÍTICAS CONTABLES:

Este proceso de conversión origina que la Compañía deba efectuar cambios en sus políticas contables como es en el caso de:

- Cuentas por cobrar en lo que se refiere a cuentas incobrables.
- Política de activos fijos en lo que se refiere a su capitalización y técnica de depreciación.
- Política de inventarios en lo referente a su valoración.
- Otros activos en lo referente a la amortización de los activos considerados como de vida útil indefinida.
- Provisión para jubilación patronal en lo que se refiere a la provisión de gastos por jubilación.

4.3.5 CAMBIOS EN PAQUETES CONTABLES:

La Compañía requerirá efectuar nuevas inversiones en su actual software contable que le permita manejar con más confiabilidad su información financiera ya que esta sería sometida a un proceso sistemático:

- Módulo de cuentas por cobrar que permita calificar a cada uno de los clientes en razón de su historial crediticio y que éste permita obtener un reporte gerencial de los montos de cartera clasificados por probabilidad de recuperación.

- Módulo de inventarios que permita efectuar comparaciones periódicas de los inventarios con su valor neto de realización y que éste no sea un proceso manual.
- Módulo de activos fijos, que permita manejar un listado para efectos fiscales y otros para efectos contables.

4.3.6 INVERSIÓN EN CAPACITACIÓN AL RECURSO HUMANO DE LA COMPAÑÍA

Finalmente la Compañía debe preparar un cronograma de capacitación acerca de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a todo el personal que maneja rubros que alimentan la información contable y financiera de la Compañía y mantener un calendario de actualización periódica de las mismas.

4.4 CONCLUSIÓN DEL EJERCICIO PRÁCTICO.

El proceso de conversión efectuado permite a la Compañía tener una visión más real y transparente de su situación financiera actual e impositiva. Situación que si bien es cierto es un beneficio muy valioso para los lectores de los estados financieros pero también conlleva a que deba efectuar una serie de inversiones importantes y cambios que son necesarios para el adecuado procesamiento de la información financiera, basado en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

CONCLUSIONES

- La necesidad de unificar las normas contables a nivel mundial es un paso muy importante en un Universo cuya tendencia es de la globalización, ya que permitirá que la información financiera suministrada por las compañías de cualquier país en el mundo sea de fácil interpretación, clara y transparente, permitiendo de esta manera mejorar sustancialmente las decisiones de inversión, negocios, préstamos entre otros.
- La nueva normativa contable permitirá reflejar información financiera que será lo más apegada a la realidad económica de cada compañía permitiendo a los usuarios de la misma tomar decisiones acertadas y oportunas.
- El conocimiento a fondo de la nueva normativa contable debe ser de interés general de todos los involucrados en el manejo económico de la compañía, por lo que es importante que se capaciten o se auto capaciten con el fin de aplicar la normativa contable con un conocimiento adecuado de la misma y previo a un análisis profundo, que permita que su aplicación coadyuve a los intereses de la misma o que finalmente todos estén consientes de las consecuencias de aplicarlas con el fin de tener información financiera mucho más real.
- Las compañías deberán evaluar con la debida anticipación si existe la necesidad de efectuar cambios importantes en sus paquetes financieros así como también elaborar cronogramas de implementación, incluso deberán considerar cambios importantes en sus actuales procesos y valorar si todos estos cambios conllevan a la necesidad de programar desembolsos futuros de efectivo que deban ser presupuestados.

- La alta gerencia deberá analizar con la debida anticipación las nuevas políticas contables con las que actualmente esta siendo registrada su información financiera y establecer si se mantienen o requieren de un cambio inmediato con el fin de que estas viabilicen el cumplimiento total de la nueva normativa contable.
- La mayoría de las empresas en el Ecuador, tienden a elaborar sus estados financieros apegados mas a lo que establece la norma tributaria, situación que con la implementación de la nueva normativa contable debe cambiar si se quiere presentar balances de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- La Administración Tributaria deberá derogar la aplicabilidad de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y aprobar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) con la finalidad de que todas las entidades de control manejen una misma normativa contable.
- Es fundamental que la Administración Tributaria de su pronunciamiento acerca de la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 referente al Impuesto Sobre las Ganancias y fundamentalmente en lo que concierne a diferencias temporales ya que de no ser aceptada esta norma contable, cualquier diferencia entre su base fiscal y su base contable constituirá una diferencia permanente, situación que podría ocasionar perjuicios importantes a las compañías, por el hecho de aplicar una normativa contable que de acuerdo con la Superintendencia de Compañías del Ecuador debe ser de aplicación obligatoria.
- De no existir pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria, acerca de la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), los balances presentados a la Administración Tributaria serán diferentes al presentado a la Superintendencia de Compañías del Ecuador y demás organismos de control ocasionando

que se incumpla la disposición tributaria y resolución de la Superintendencia de Compañías del Ecuador, referente a que la información financiera presentada a todos los organismos de control debe ser la misma.

- La conciliación tributaria deberá considerar una partida para el registro del efecto de impuestos diferidos por concepto de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 referente a Impuesto Sobre las Ganancias que establece que las diferencias permanentes serán recuperadas o devengadas en periodos fiscales futuros siempre y cuando la compañía presente utilidad gravable.
- Algunos de los efectos tributarios que antes no se reflejaban en los balances de la compañía ahora serán registrados permitiendo a los usuarios de los balances una visión más clara de la información presentada y sus posibles efectos impositivos.
- Para que el cambio de normativa contable tenga los resultados esperados, la Superintendencia de Compañías del Ecuador deberá incrementar sus controles e incluso responsabilizar a auditores externos con sanciones mucho más exigentes sobre reportar con veracidad acerca del cumplimiento de la nueva normativa contable.
- El nuevo cambio de normativa contable a ser utilizado en el Ecuador a partir del 2.010, 2.011 y 2.012, según el cronograma establecido por la Superintendencia de Compañías del Ecuador, contribuirá con cambios positivos para los usuarios de la información financiera ya que sus decisiones serán mucho más acertadas, pero también existe la posibilidad de que se ocasionen efectos impositivos importantes que posiblemente afecten la liquidez de las compañías, por lo que se hace imprescindible un análisis previo del impacto tributario para cada una de ellas y prever de esta manera medias oportunas que permitan minimizar este riesgo.

BIBLIOGRAFÍA

Aguirre, Juan Ormaechea, (Coordinador), *NIIF Normas Internacionales de Información Financiera 2.007-2.008*, Edición MMVI, s.l., s.a.

BDO, *Normas Internacionales de Información Financiera. NIIF. Guía Rápida*, s.l., s.p.i., BDO Stern Cía. Ltda., s.a.

Brito, Jorge, "Normas Contables Basadas en Principios y las Normas Internacionales de Información Financiera", *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, febrero 2.008, Quito, Deloitte, 2.008.

Brito, Jorge, "Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's – efectos en Recursos Humanos", *Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia*, febrero 2009, Quito, Deloitte, 2.008.

Castillo, Patricio, *Adopción por primera vez de las NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera*, Ecuador, Copyrith Editora Castilla, 2.008, 1era ed.

Corporación de Estudios y Publicaciones, *Ley de Compañías*, Quito, Talleres de la Corporación de Estudios y Publicaciones, 2.008.

Corporación de Estudios y Publicaciones, *Ley del Régimen Tributario Interno*, Quito, Talleres de la Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009.

Ilustración de Estados Financieros Consolidados. Presentación y exposición de información transparente a través de las NIIF, s.l., PricewaterhouseCoopers-Ecuador, 2004.

Intelecto, *Normas Internacionales de Información Financiera "NIIF'S"*, CD, 2.008.

Mallo, Carlos y Antonio Pulido, *Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera*, España, Thomson Editores Spain, 2.006, 2ª. ed.

Mantilla, Samuel Alberto, *Estándares/Normas Internacionales Información Financiera IFRS(NIIF)*, Colombia, Ecoe Ediciones Ltda., 2.006.

Registro oficial, "Resolución No 06.Q.ICI-004 (21/08/2.006)" R.O. No. 348 (4/10/ 2.006).

Registro oficial, "Resolución No. 08.6.DSC.010 (20/11/2.008)" R.O. No. 498 (31/12/2.008).

http://safi-software.com.ec/pdf/NIIF_2.008.pdf.

www.alafec.unam.mx/docs/mem_prog_nic/04PRESENTACIONES/CarlosDelgado/01.ppt.

<http://www.actualicese.com/conlosgrandes/ernst-young-precisan-el-impacto-fiscal-al-adoptar-normas-contables-internacionales/>.

<http://www.iasb.org/Home.htm>.

<http://www.redcontable.com/>.

<http://psicondec.rediris.es/contabilidad/IASB.htm>.

[http://www.nicniif.org/portal.](http://www.nicniif.org/portal)

[http://www.albalia.com/nic.htm.](http://www.albalia.com/nic.htm)

[http://iasplus.deloitte.es/.](http://iasplus.deloitte.es/)

[http://www.iasplus.com/.](http://www.iasplus.com/)

[http://www.sagitta.ec/portal/node?page=1.](http://www.sagitta.ec/portal/node?page=1)

[http://www.auditorsensors.com/pfw_files/cma/doc/eventos/XV%20FAP/T11%20Francesc%20Gomez%201_3.pdf.](http://www.auditorsensors.com/pfw_files/cma/doc/eventos/XV%20FAP/T11%20Francesc%20Gomez%201_3.pdf)

ANEXO A: NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) VIGENTES.

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma Contable</u>
1	Adopción por primera vez de las NIIF.
2	Pagos basados en acciones.
3	Combinación de acciones.
4	Contratos de seguros.
5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.
6	Exploración y evaluación de recursos minerales.
7	Instrumentos financieros.
8	Información por segmentos.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) VIGENTES.

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma</u>
1	Presentación de los estados financieros.
2	Existencias.

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma Contable</u>
7	Estados de flujos de efectivo.
8	Políticas contables, cambios en estimaciones contables erróneas.
10	Sucesos posteriores a la fecha del balance.
11	Contratos de construcción.
12	Impuesto sobre las ganancias.
16	Propiedad, planta y equipo.
17	Arrendamientos.
18	Ingresos.
19	Beneficios de los trabajadores.
20	Tratamiento contable de los subsidios gubernamentales y la revelación de asistencia gubernamental.
21	Efectos de las variaciones de los tipos de cambios.
23	Costos de financiamientos.
24	Revelaciones en partes vinculadas.
26	Contabilización y presentación de informes de planes de beneficios de jubilación.
27	Estados financieros consolidados e individuales.
28	Inversiones en asociadas.
29	Información financiera en economía hiperinflacionaria.
31	Participación en negocios conjuntos.
32	Instrumentos financieros revelación y presentación.

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma Contable</u>
33	Utilidad por acción.
34	Informes financieros intermedios.
36	Deterioro del valor de los activos.
37	Provisión, pasivos y activos contingentes.
38	Activos intangibles.
39	Instrumentos financieros, reconocimiento y medición.
40	Inversión inmobiliaria.
41	Agricultura.

ANEXO B: NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD (NEC).

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma Contable</u>
1	Presentación de estados financieros.
2	Revelación en los estados financieros de bancos y otras instituciones financieras similares.
3	Estados de flujo de efectivo.
4	Contingencias y sucesiones que ocurren después de la fecha del balance.
5	Utilidad o pérdida neta por el período, errores fundamentales y cambios en políticas contables.
6	Revelación partes relacionadas.
7	Efectos de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera.
8	Reportando información financiera por segmentos.
9	Ingresos.
10	Costos de financiamiento.
11	Inventarios.
12	Propiedades, planta y equipo.
13	Contabilización de la depreciación.
14	Costos de investigación y desarrollo.
15	Contratos de construcción.
16	Corrección monetaria integral de estados financieros.

<u>Norma</u>	<u>Título de la Norma Contable</u>
17	Conversión de estados financieros para efectos de aplicar el esquema de dolarización.
18	Contabilización de las inversiones.
19	Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias.
20	Contabilización de inversiones en asociadas.
21	Combinación de negocios.
22	Operaciones discontinuadas.
23	Utilidad por acción.
24	Contabilización de subsidios del gobierno y revelación de información referente a asistencia gubernamental.
25	Activos intangibles.
26	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.
27	Deterioro del valor de los activos.