

**UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA
SEDE QUITO**

**CARRERA:
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de: INGENIERO E
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TEMA:
ANÁLISIS DE LOS EFECTOS EN LA APLICACIÓN DE LA NIC 12 SOBRE
LOS TRIBUTOS DEL SECTOR INDUSTRIAL EN EL DISTRITO
METROPOLITANO DE QUITO.**

**AUTORES:
CRISTIAN ERNESTO BUENAÑO CHIRIBOGA
MAYRA ALEJANDRA GAVILÁNEZ MERA**

**DIRECTORA:
JENNY ARACELY LOOR GÓMEZ**

Quito, diciembre del 2014

DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD Y AUTORIZACIÓN DE USO DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

Nosotros, autorizamos a la Universidad Politécnica Salesiana la publicación total o parcial de este trabajo de titulación y su reproducción sin fines de lucro.

Además, declaramos que los conceptos y análisis desarrollados y las conclusiones del presente trabajo son de exclusiva responsabilidad de los autores.

Quito, diciembre del 2014

Cristian Ernesto Buenaño Chiriboga
CC: 1721368734

Mayra Alejandra Gavilánez Mera
CC: 1724365604

DEDICATORIA

A Dios, por brindarme sabiduría, paciencia y fortaleza para culminar esta meta, permitiéndome superar las dificultades presentadas en el camino.

A mi madre, por su apoyo incondicional, su confianza y las palabras de aliento en los momentos difíciles, por demostrarme día a día su lealtad y por cultivar en mí los valores necesarios para ser una mujer de bien.

Mayra Alejandra Gavilánez Mera.

A mis padres, quienes constantemente me han impulsado en mi vida, a ser honesto, perseverante y a buscar lo mejor, apoyándome siempre con sus consejos y palabras sabientes.

A todas las personas, amigos y familiares que han tenido conmigo palabras de aliento, que de una u otra forma aportaron a cumplir esta meta.

Cristian Ernesto Buenaño Chiriboga.

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Politécnica Salesiana por los conocimientos académicos recibidos durante los años de estudios que contribuyeron significativamente en nuestra formación profesional.

A la Ingeniera Jenny Loor por guiarnos en el desarrollo de nuestro trabajo de trabajo de titulación.

Mayra Alejandra Gavilánez Mera.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1	2
SECTOR INDUSTRIAL DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO.....	2
1.1 Aspectos generales del sector industrial.....	2
1.1.1 Definición de industria.	2
1.1.2 Definición de actividad industrial.	2
1.1.3 Desarrollo de la industria.	3
1.1.4 Definición de actividad industrial.	4
1.1.5 Sector industrial del Ecuador.	4
1.1.5.1 Estructura esquemática de la clasificación nacional de actividades económicas en el Ecuador.	6
1.1.6 Análisis FODA del sector industrial ecuatoriano.....	8
1.1.6.1 Fortalezas.	8
1.1.6.2 Oportunidades.	8
1.1.6.3 Debilidades.....	9
1.1.6.4 Amenazas.	9
1.1.7 Importancia del sector industrial ecuatoriano.	10
1.1.7.1 Aspecto social.	10
1.1.7.2 Aspecto económico.	13
1.1.7.3 Aspecto tecnológico.	24
1.1.7.4 Aspecto ambiental.	27
1.2 Aspectos generales del Distrito Metropolitano de Quito	29
CAPÍTULO 2	33
MARCO TEÓRICO DE LA NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y DE LA BASE LEGAL Y TRIBUTARIA ECUATORIANA	33
2.1 Normas internacionales de información financiera.....	33

2.1.1	Introducción.	33
2.1.2	Importancia.....	33
2.1.3	Adopción a las NIIF.	34
2.1.4	Cronograma de implementación de las normas internacionales de información financiera.	34
2.1.5	Periodo de transición.....	36
2.1.6	Fases para la implementación de las NIIF.	37
2.2	NIC 12 Impuesto a las ganancias	37
2.2.1	Objetivo.....	37
2.2.2	Alcance.....	38
2.2.3	Base legal.	38
2.2.4	Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes.	39
2.2.5	Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos.....	39
2.2.5.1	Diferencias temporarias.....	40
2.2.5.1.1	Diferencias temporarias imponibles.....	40
2.2.5.2	Activos contabilizados por su valor razonable.....	40
2.2.5.3	Diferencias temporarias deducibles.	41
2.2.5.4	Pérdidas y créditos fiscales no utilizados.....	42
2.2.5.5	Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos.	43
2.2.5.6	Inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos.	43
2.2.6	Valoración.	44
2.2.7	Reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos.....	44
2.2.7.1	Cuenta de resultados.....	44
2.2.7.2	Partidas cargadas o abonadas directamente al patrimonio neto.	45
2.2.8	Presentación.	46
2.2.8.1	Compensación de partidas.....	46
2.2.8.1.1	Activos y pasivos por impuestos corrientes.	46

2.2.8.1.2	Activos y pasivos por impuestos diferidos.....	46
2.2.8.2	Gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias.....	47
2.2.8.2.1	Gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias relativo a las ganancias o pérdidas de actividades ordinarias.....	47
2.2.8.2.2	Diferencias de cambio en los activos o pasivos por impuestos diferidos en moneda extranjera.	47
2.2.8.3	Información a revelar.	47
2.3	Base legal y tributaria ecuatoriana	50
2.3.1	Impuesto a la renta.	50
2.3.1.1	Ingresos de fuente ecuatoriana.	51
2.3.1.2	Exenciones.	52
2.3.1.3	Deducciones.	52
2.3.1.4	Multas por incumplimiento a la ley de gestión ambiental.	56
CAPÍTULO 3		58
IDENTIFICACIÓN, PLANIFICACIÓN Y DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN.....		58
3.1	Hipótesis.....	58
3.1.1	Variable independiente y dependiente.	59
3.2	Metodología de investigación	59
3.3	Población y muestra	60
3.3.1	Tipo de muestra.....	62
3.3.2	Determinación del tamaño de la muestra.	63
3.4	Recolección de datos	67
3.5	Análisis de resultados.....	69
CAPÍTULO 4		81
CASO PRÁCTICO		81
4.1	Cuentas incobrables.....	81
4.2	Inventarios	89

4.2.1	Valor neto realizable.	89
4.2.1.1	Mermas.....	90
4.2.1.2	Provisiones de inventarios por valor neto realizable.....	93
4.2.2	Provisiones de inventarios por deterioro físico.....	97
4.2.3	Pérdida de inventarios por baja de inventarios.....	102
4.2.4	Pérdidas de inventarios por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos..	107
4.3	Propiedad, planta y equipo	109
4.3.1	Revalorización de propiedad, planta y equipo.	109
4.3.2	Deterioro de propiedad, planta y equipo.	119
4.4	Jubilación patronal.	125
4.5	Amortización de pérdidas.....	130
4.6	Conciliación tributaria.....	134
	CONCLUSIONES	136
	RECOMENDACIONES	140
	LISTA DE REFERENCIAS	141

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Clasificación nacional de las actividades económicas en el Ecuador.....	6
Tabla 2. Clasificación del sector industrial por actividad.....	7
Tabla 3. Matriz FODA del sector industrial ecuatoriano.....	8
Tabla 4. Producto Interno Bruto por actividad año 2012.....	14
Tabla 5. Exportaciones industriales no petroleras desde el año 2007 hasta el 2012..	17
Tabla 6. Exportaciones de productos de mar desde el año 2007 hasta el 2012.	18
Tabla 7. Exportaciones de manufacturas de metales desde el año 2007 hasta el 2012.	20
Tabla 8. Exportaciones de extractos y aceites vegetales.....	22
Tabla 9. Exportaciones de manufacturas de cuero y plástico.	23
Tabla 10. Parroquias urbanas del Distrito Metropolitano de Quito.	30
Tabla 11. Parroquias rurales del Distrito Metropolitano de Quito.....	31
Tabla 12. Cronograma de implementación de las NIIF - Primer grupo.....	34
Tabla 13. Cronograma de implementación de las NIIF - Segundo grupo.	35
Tabla 14. Cronograma de implementación de las NIIF - Tercer grupo.	35
Tabla 15. Número de industrias ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito según su actividad.....	61
Tabla 16. Descripción de símbolos estadísticos.....	64
Tabla 17. Distribución de la muestra por actividad.	66
Tabla 18. Distribución final de la muestra por actividad.	67
Tabla 19. Pregunta No. 1: ¿Conoce usted el alcance y la aplicación de la NIC 12? .	69
Tabla 20. Pregunta No. 2: ¿De qué manera planificó la entidad la implementación de las NIIF?.....	69
Tabla 21. Pregunta No. 3: ¿Originó la entidad diferencias permanentes con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012? ¿Cuál fue su efecto en la tasa efectiva del impuesto a la renta en ese año?	70
Tabla 22. Pregunta No. 4: ¿Originó la entidad diferencias temporarias con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012? ¿Cuáles fueron las causas?.....	71
Tabla 23. Pregunta No. 5: ¿Mantiene la entidad impuestos diferidos? ¿Qué tipo? ...	72
Tabla 24. Pregunta No. 6: ¿Cómo califica el valor provisionado que se mantiene como impuestos diferidos?.....	73
Tabla 25. Pregunta No. 7: ¿Cómo realiza el control de los impuestos diferidos?	74

Tabla 26. Pregunta No. 8: ¿Ha sufrido algún efecto el impuesto corriente de la entidad con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012?	74
Tabla 27. Pregunta No. 9: La circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, establece que aquellos gastos considerados como no deducibles en años anteriores, no podrán ser considerados como deducibles en períodos futuros. ¿La entidad aplicó esta circular? ¿Cuál fue el impacto en el Impuesto a la Renta del año 2012?	75
Tabla 28. Pregunta No. 10: La Superintendencia de Compañías exige la presentación de estados financieros bajo las NIIF, mientras que el SRI no reconoce los importes considerados como impuestos diferidos. ¿Cómo presenta la información tanto en la Superintendencia de Compañías como en el SRI?.....	76
Tabla 29. Pregunta No. 11: ¿Cree usted qué se ve afectada la recaudación de impuestos por parte del Estado con la aplicación de la NIC 12? ¿Por qué?	77
Tabla 30. Pregunta No. 12: ¿Mantiene y/o ha aplicado la entidad algún beneficio tributario como incentivo por parte del Estado para el desarrollo de la industria ecuatoriana? ¿Cuál?	78
Tabla 31. Pregunta No. 13: El Estado en beneficio de la industria ecuatoriana ha reducido de forma progresiva el Impuesto a la Renta desde el año 2011, pasando del 25% al 22% actualmente. ¿Cuál fue el efecto en la entidad?.....	79
Tabla 32. Pregunta No. 14: ¿Ha recibido la entidad en los últimos 5 años inversiones financieras que fortalecieron su desarrollo?.....	80
Tabla 33. Detalle de cuentas por cobrar vencidas por más de 1 año al 31 de diciembre del 2013.....	82
Tabla 34. Provisión cuentas incobrables cliente A, B y C en periodos anteriores.....	83
Tabla 35. Cálculo provisión cartera vencida por más de 1 año al 31 de diciembre 2013:.....	83
Tabla 36. Jornalización provisión de la cartera vencida por más de 1 año.....	84
Tabla 37. Cálculo de la pérdida en baja de cartera vencida según el SRI.....	85
Tabla 38. Cálculo del impuesto diferido.....	86
Tabla 39. Jornalización del impuesto diferido y su consumo en periodos futuros. ...	87
Tabla 40. Mayorización gasto provisión cuentas incobrables	87
Tabla 41. Mayorización provisión cuentas incobrables	88
Tabla 42. Mayorización activo por impuesto diferido	88
Tabla 43. Mayorización ingreso por impuesto diferido	88
Tabla 44. Mayorización gasto por impuesto diferido	88

Tabla 45. Cálculo del ajuste por valor neto realizable de las mermas	90
Tabla 46. Jornalización del ajuste de inventarios por valor neto realizable.....	90
Tabla 47. Cálculo del impuesto diferido por valor neto realizable de las mermas	91
Tabla 48. Jornalización del impuesto diferido por valor neto realizable de las mermas	91
Tabla 49. Mayorización pérdida en inventarios por valor neto realizable.....	92
Tabla 50. Mayorización inventarios.....	92
Tabla 51. Mayorización activo por impuesto diferido	92
Tabla 52. Mayorización ingreso por impuesto diferido	92
Tabla 53. Mayorización gasto por impuesto diferido	92
Tabla 54. Determinación del costo unitario y costo total de producción.....	93
Tabla 55. Cálculo de la pérdida por valor neto realizable.....	94
Tabla 56. Determinación del impuesto diferido.....	94
Tabla 57. Jornalización del impuesto diferido por valor neto realizable	95
Tabla 58. Jornalización venta de mercaderías y consumo del impuesto diferido.....	96
Tabla 59. Mayorización gasto provisión por valor neto realizable	96
Tabla 60. Mayorización activo por impuesto diferido	97
Tabla 61. Mayorización ingreso por impuesto diferido	97
Tabla 62. Mayorización gasto por impuesto diferido	97
Tabla 63. Unidades defectuosas año 2012	98
Tabla 64. Cálculo del valor total del inventario en el año 2013	98
Tabla 65. Determinación de la provisión de inventarios por deterioro físico.....	98
Tabla 66. Cálculo del impuesto diferido	99
Tabla 67. Jornalización provisión de inventarios por deterioro físico y reconocimiento del impuesto diferido.....	100
Tabla 68. Jornalización ventas de inventarios y consumo del impuesto diferido....	101
Tabla 69. Mayorización gasto provisión de inventario por deterioro físico	101
Tabla 70. Mayorización provisión de inventario por deterioro físico.....	101
Tabla 71. Mayorización activo por impuesto diferido	102
Tabla 72. Mayorización ingreso por impuesto diferido	102
Tabla 73. Mayorización gasto por impuesto diferido	102
Tabla 74. Determinación de la cantidad de unidades deterioradas y el costo del inventario final	103
Tabla 75. Jornalización baja de inventarios por deterioro	104

Tabla 76. Cálculo del valor total de las unidades destinadas a donación	105
Tabla 77. Jornalización donación de inventarios por deterioro a una institución sin fines de lucro	105
Tabla 78. Detalle unidades defectuosas	106
Tabla 79. Jornalización donación de inventarios por deterioro a una institución con fines de lucro	106
Tabla 80. Jornalización baja de inventarios por caso fortuito y cuenta por cobrar seguro	107
Tabla 81. Cálculo de la pérdida no cubierta por seguro.....	107
Tabla 82. Jornalización cobro de indemnización y pérdida no cubierta por seguro	108
Tabla 83. Detalle de propiedad, planta y equipo al 31 de diciembre de 2013	109
Tabla 84. Cálculo revalorización de propiedad, planta y equipo.....	111
Tabla 85. Detalle depreciación de propiedad, planta y equipo según el SRI.....	112
Tabla 86. Detalle depreciación de edificios según revalorización de propiedad, planta y equipo.....	113
Tabla 87. Detalle depreciación de vehículos según revalorización de propiedad, planta y equipo	113
Tabla 88. Detalle depreciación de maquinaria y equipo según revalorización de propiedad, planta y equipo	113
Tabla 89. Cálculo impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo	114
Tabla 90. Jornalización de la revalorización de propiedad, planta y equipo y del reconocimiento del impuesto diferido.....	115
Tabla 91. Jornalización del consumo del activo por impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo	116
Tabla 92. Jornalización del consumo del activo por impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo	117
Tabla 93. Mayorización activo por impuesto diferido	118
Tabla 94. Mayorización pasivo por impuesto diferido	118
Tabla 95. Mayorización ingreso por impuesto diferido	119
Tabla 96. Mayorización gasto por impuesto diferido	119
Tabla 97. Detalle avalúo vehículo Chevrolet al 31 de diciembre del 2013	120
Tabla 98. Detalle del valor en libros del vehículo Chevrolet al 31 de diciembre del 2013.....	120

Tabla 99. Jornalización pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo	121
Tabla 100. Cálculo del impuesto diferido por pérdida en deterior de propiedad, planta y equipo.....	122
Tabla 101. Jornalización del reconocimiento del impuesto diferido y su consumo	123
Tabla 102. Mayorización pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo	123
Tabla 103. Mayorización deterioro de propiedad, planta y equipo.....	124
Tabla 104. Mayorización activo por impuesto diferido	124
Tabla 105. Mayorización ingreso por impuesto diferido	124
Tabla 105. Mayorización gasto por impuesto diferido	124
Tabla 107. Detalle tasa de descuento año 2012 y 2013	125
Tabla 108. Cálculo actuarial jubilación patronal	126
Tabla 109. Cálculo de la provisión por jubilación patronal según contabilidad.....	126
Tabla 110. Cálculo de la provisión por jubilación patronal según el SRI.....	127
Tabla 111. Cálculo del impuesto diferido por la provisión por jubilación patronal	128
Tabla 112. Jornalización de la provisión por jubilación patronal	129
Tabla 113. Jornalización del impuesto diferido por la provisión por jubilación patronal.....	130
Tabla 114. Detalle de la pérdida registrada en el año 2013	130
Tabla 115. Amortización de la pérdida registrada en el año 2013 según contabilidad	131
Tabla 116. Amortización de la pérdida registrada en el año 2013 según SRI	132
Tabla 117. Cálculo del impuesto diferido por amortización de la pérdida registrada en el año 2013	132
Tabla 118. Jornalización del impuesto diferido por la amortización de la pérdida registrada en el año 2013.....	133
Tabla 119. Determinación de los gastos no deducibles para el año 2013.....	134
Tabla 120. Conciliación tributaria año 2013.....	135

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Etapas de la Revolución Industrial.	3
Figura 2. Agrupación de las actividades humanas de carácter económico.	5
Figura 3. Evolución del sector manufacturero (excepto refinación de petróleo) dentro del PIB desde el año 2007 hasta el 2012.	15
Figura 4. Participación de las actividades manufactureras dentro del PIB año 2012.	16
Figura 5. Productos industrializados no petroleros de mayor exportación año 2012.	17
Figura 6. Variación porcentual de las exportaciones de productos industriales no petroleros.	18
Figura 7. Variación porcentual de las exportaciones de productos de mar.	19
Figura 8. Exportaciones de productos de mar año 2012.	19
Figura 9. Variación porcentual de las exportaciones de enlatados de pescado.	20
Figura 10. Variación porcentual de las exportaciones de manufacturas de metales.	21
Figura 11. Exportaciones de manufacturas de metales año 2012.	21
Figura 12. Variación porcentual de las exportaciones de vehículos y sus partes años 2011 y 2012.	22
Figura 13. Variación porcentual de las exportaciones de extractos y aceites vegetales.	23
Figura 14. Variación porcentual de las exportaciones de manufacturas de cuero y plástico.	24
Figura 15. Resultados de la innovación según tamaño de las empresas y sector de actividad.	27
Figura 18. Elementos que componen el cronograma de implementación de las NIIF.	36
Figura 19. Actividades a realizadas durante el período de transición.	37
Figura 20. Fases del plan de implementación.	37
Figura 21. Sujeto activo y pasivo del impuesto a la renta.	51
Figura 22. Tipos de muestra.	62

Figura 23. Tipos de muestras probabilísticas.....	63
---	----

ÍNDICE DE ANEXO

Anexo 1. Cuestionario.....	142
----------------------------	-----

RESUMEN

La normativa tributaria ecuatoriana no permite la aplicación de las NIIF en su totalidad, puesto que el SRI a través de la LRTI establece que gastos y costos constituyen una base deducible para el cálculo del impuesto a la renta y en qué condiciones se los puede considerar como deducibles, generando diferencias temporales en el reconocimiento de estas partidas.

En el presente trabajo de titulación se analiza la norma internacional de contabilidad NIC 12 la cual establece el tratamiento del impuesto a la renta corriente y diferido, la determinación de las diferencias temporales, y la normativa legal y tributaria aplicable en el país.

A su vez, se analiza la estructura del sector industrial, su importancia social, económica, tecnológica y ambiental, y se muestra la división del Distrito Metropolitano de Quito en parroquias urbanas y rurales.

La recolección de la información se realiza a través de cuestionarios, los resultados son tabulados, representados gráficamente y analizados por cada pregunta, posteriormente con los datos obtenidos se comprueban las hipótesis.

Se presenta un ejercicio práctico en el cual se tratan los casos más relevantes respecto a las diferencias surgidas en la aplicación de las NIIF y de la normativa tributaria ecuatoriana como por ejemplo: revalorización de activos fijos, baja de la cartera vencida, provisión de cuentas incobrables, inventarios, jubilación patronal y amortización de pérdidas tributarias.

Por último se señalan las conclusiones y las recomendaciones principales determinadas en el trabajo de titulación.

ABSTRACT

The Ecuadorian tax legislation does not permit the application of IFRS in its entirety, since the SRI through LRTI provides that costs and expenses are deductible basis for the calculation of income tax and under what conditions they may be considered as deductibles, generating temporary differences in the recognition of these items.

In this thesis, we analyze the international accounting standard IAS 12, which establishes the tax treatment of current and deferred income, the determination of temporary differences, and the legal and tax regulations applicable in the country.

In turn, the industry structure is analyzed, its social, economic, technological and environmental importance, and the division of the Metropolitan District of Quito in urban and rural parishes shown.

The data collection is done through questionnaires, the results are tabulated, plotted and analyzed for each question and then the hypotheses are tested with data.

We present a practical exercise in which the most relevant cases are discussed with respect to differences arising from the application of IFRS and the Ecuadorian tax legislation, such as: revaluation of fixed assets, low-performing loans, employer retirement and amortization of tax losses.

Finally we point out the main conclusions and recommendations identified in the thesis.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la economía mundial vive un proceso de globalización, en el que las empresas se han visto en la necesidad de lograr un alto grado de homologación de la información financiera, permitiendo la comparabilidad de la misma en el ámbito internacional. La estandarización de la información financiera no solo constituye una herramienta imprescindible a la hora de tomar decisiones, a su vez, permite presentar información confiable y real respecto a la situación financiera de la compañía.

A partir del 01 de enero del 2009, todas las compañías sujetas al control y a la vigilancia de la Superintendencia de Compañías del Ecuador están obligadas a emitir sus estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC) en reemplazo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Sin embargo, la normativa tributaria ecuatoriana no permite la aplicación de las NIIF en su totalidad, puesto que el SRI a través de la LRTI establece que gastos y costos constituyen una base deducible para el cálculo del impuesto a la renta y en qué condiciones se los puede considerar como deducibles, generando diferencias temporales en el reconocimiento de estas partidas.

La presente investigación se encuentra sustentada en las diferencias temporales registradas por las entidades del sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito, sobre las cuales se calcula el impuesto diferido aplicable a ese período, según la tasa de impuesto a la renta vigente. Este impuesto diferido se lo compensará en períodos futuros conforme se vaya cumpliendo con las condiciones establecidas por el SRI.

La recolección de la información se lo realizó a través de cuestionarios, los resultados fueron tabulados, representados gráficamente y analizados por cada pregunta. A través de esta información se comprobaron las hipótesis planteadas al inicio de la investigación y se emitieron tanto conclusiones como recomendaciones en el tratamiento del impuesto a la renta en el Ecuador.

CAPÍTULO 1

SECTOR INDUSTRIAL DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

1.1 Aspectos generales del sector industrial

1.1.1 Definición de industria.

En el diccionario de economía de Greco se define a la industria como la “actividad económica compuesta por empresas cuya producción posee características similares, sea en los materiales que utilizan, en el producto que fabrican, o en los procesos productivos que estas desarrollan” (Greco, 2006, p. 299).

Dentro de los recursos didácticos facilitados por el INTEF¹ se afirma que:

La industria es la actividad económica que emplea y transforma los recursos naturales (materias primas y fuentes de energía), en las fábricas para producir productos semielaborados que se emplearán para fabricar otros productos, o productos elaborados listos para el consumo (Campos, 2010).

A través del análisis de las definiciones anteriores se puede decir que, la industria es la actividad económica compuesta por empresas, cuya producción posee características similares, las cuales emplean y transforman los recursos naturales en productos semielaborados o elaborados.

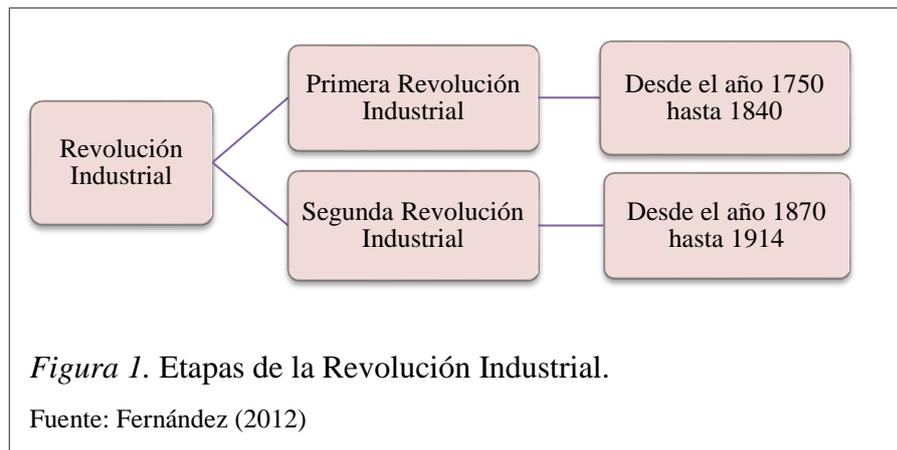
1.1.2 Definición de actividad industrial.

“La actividad industrial es el conjunto de procesos mediante los cuales se transforman materiales a través de procedimientos físicos, químicos o mecánicos, obteniendo productos de mayor utilidad para la sociedad” (Kunz, 2003, p. 124).

¹ Instituto Nacional de Tecnologías Educativas y de Formación del Profesorado del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte de España.

1.1.3 Desarrollo de la industria.

Se puede observar un desarrollo significativo de la industria a lo largo de la historia, específicamente con la llamada Revolución Industrial, originada en Gran Bretaña, la cual estuvo dividida en dos etapas:



Fernández (2012) expresa lo siguiente:

La Revolución Industrial constituye “un proceso complejo en virtud del cual, la sociedad tradicional, agraria e incapaz de desarrollarse, dejó paso a la sociedad moderna, urbana y - a largo plazo - en continuo crecimiento.”

Esta revolución no se basó únicamente en la creación de inventos, sino también en la aplicación de estos inventos dentro del proceso productivo, con la finalidad de acelerar dicho proceso, abaratar los costos y mejorar la calidad del producto.

La rueda, la pólvora, el molino de agua, la rotación de cultivos y la imprenta fueron, en su momento, grandes innovaciones técnicas, pero a diferencia de aquellas creadas en el proceso de industrialización a partir del siglo XVIII, no permitieron generar un crecimiento continuo y auto sostenido de la producción (págs. 41-42).

Fernández, Pérez, Comellas, & Gallego (1982) señalan que la Revolución Industrial estuvo constituida por una serie de transformaciones, entre las más importantes está:

- La creación de máquinas que permitían mejorar los procesos productos, como resultado del uso de la ciencia y tecnología.
- El descubrimiento de nuevas fuentes de energía, como el carbón y el vapor (págs. 459-492).

1.1.4 Definición de actividad industrial.

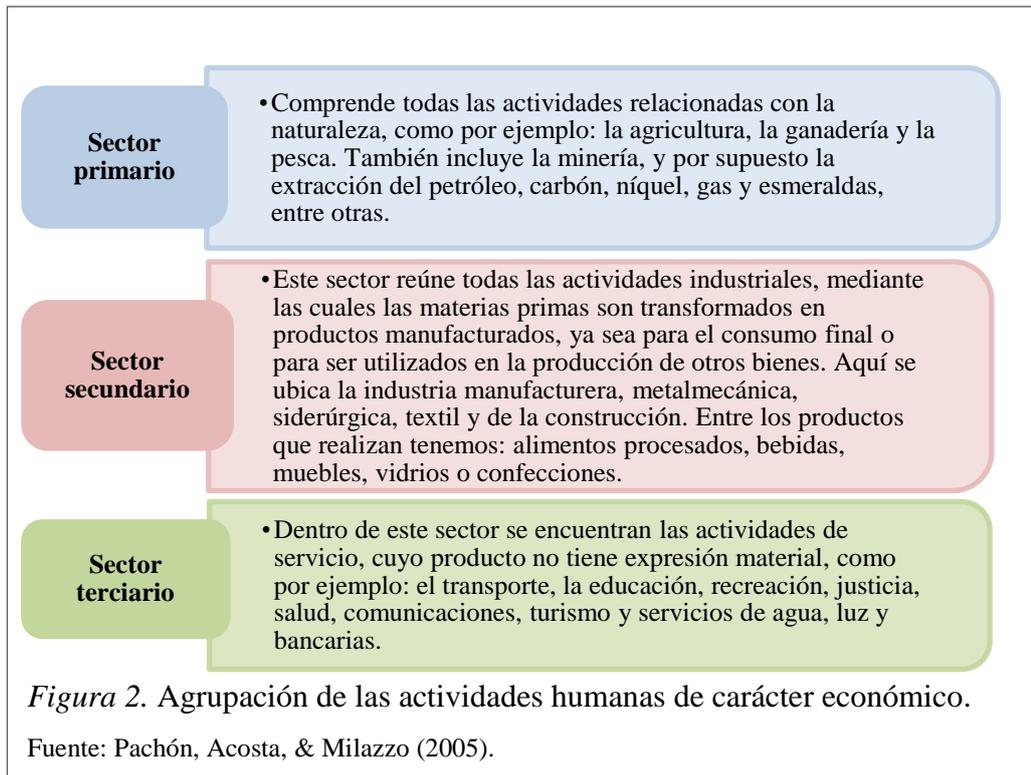
“La actividad industrial es el conjunto de procesos mediante los cuales se transforman materiales a través de procedimientos físicos, químicos o mecánicos, obteniendo productos de mayor utilidad para la sociedad” (Kunz, 2003, p. 124).

1.1.5 Sector industrial del Ecuador.

Para obtener una mejor comprensión del significado de sector industrial, a continuación, se muestra una definición de empresa industrial:

Unidad básica de producción, con personalidad jurídica propia, que lleva a cabo una actividad de transformación a partir de la combinación de diversos factores productivos como materias primas, trabajo y capital, mediante el uso de la tecnología para la obtención de bienes destinados al mercado (Kunz, 2003, p. 124).

Pachón, Acosta, & Milazzo (2005) indican que las actividades humanas de carácter económico se agrupan en tres grandes sectores (p. 13).



Por tanto, el sector industrial conocido también como sector secundario puede entenderse como el conjunto de empresas dedicadas a la actividad industrial, es decir, a la transformación de materiales a través de procedimientos físicos, químicos o mecánicos, para fabricar productos elaborados o semielaborados.

1.1.5.1 Estructura esquemática de la clasificación nacional de actividades económicas en el Ecuador.

Tabla 1

Clasificación nacional de las actividades económicas en el Ecuador.

Actividad económica
A. Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.
B. Explotación de minas y canteras.
C. Industrias manufactureras.
D. Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.
E. Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.
F. Construcción.
G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos.
H. Automotores y motocicletas.
I. Transporte y almacenamiento.
J. Actividades de alojamiento y de servicio de comida.
K. Información y comunicación.
L. Actividades financieras y de seguros.
M. Actividades inmobiliarias.
N. Actividades profesionales, científicas y técnicas.
O. Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
P. Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.
Q. Enseñanza.
R. Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
S. Artes, entretenimiento y recreación.
T. Otras actividades de servicios.
U. Actividades de los hogares como empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio.
V. Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.

Fuente: INEC² (2014).

El sector industrial del Ecuador está conformado por las siguientes actividades:

² Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

Tabla 2

Clasificación del sector industrial por actividad.

c. Industrias manufactureras	
C.1	Elaboración de productos alimenticios.
C.2	Elaboración de bebidas.
C.3	Elaboración de productos de tabaco.
C.4	Fabricación de productos textiles.
C.5	Fabricación de prendas de vestir.
C.6	Fabricación de cueros y productos conexos.
C.7	Producción de madera y fabricación de productos de madera y corcho, excepto muebles; fabricación de artículos de paja y de materiales trenzables.
C.8	Fabricación de papel y de productos de papel.
C.9	Impresión y reproducción de grabaciones.
C.10	Fabricación de coque y de productos de la refinación del petróleo.
C.11	Fabricación de sustancias y productos químicos.
C.12	Fabricación de productos farmacéuticos, sustancias químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.
C.13	Fabricación de productos de caucho y plástico.
C.14	Fabricación de otros productos minerales no metálicos.
C.15	Fabricación de metales comunes.
C.16	Fabricación de productos elaborados de metal, excepto maquinaria y equipo.
C.17	Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica.
C.18	Fabricación de equipo eléctrico.
C.19	Fabricación de maquinaria y equipo no clasificado precedentemente.
C.20	Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques.
C.21	Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.
C.22	Fabricación de muebles.
C.23	Otras industrias manufactureras.
C.24	Reparación e instalación de maquinaria y equipo.

Fuente: INEC (2014).

1.1.6 Análisis FODA del sector industrial ecuatoriano.

Tabla 3

Matriz FODA del sector industrial ecuatoriano.

1.1.6.1 Fortalezas.	1.1.6.2 Oportunidades.
<ul style="list-style-type: none"> • Ecuador posee gran variedad de materias primas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Desgravación de importaciones consideradas como insumos.
<ul style="list-style-type: none"> • Reutilización de recursos, insumos y residuos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alza arancelaria para ciertos bienes considerados como suntuarios.
<ul style="list-style-type: none"> • Producción a gran escala que permite reducir los costos fijos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Creación de parques industriales por parte del gobierno, los cuales permiten compartir servicios e infraestructura entre las industrias, optimizando el uso de recursos.
<ul style="list-style-type: none"> • Elaboración de productos con alto valor agregado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alianzas estratégicas público privadas
<ul style="list-style-type: none"> • Cuenta con estándares de medición de calidad ISO. 	<ul style="list-style-type: none"> • Devolución del impuesto al valor agregado (IVA) para las exportaciones de productos nacionales.
	<ul style="list-style-type: none"> • Disminución del 10% del impuesto a la renta para reinversión en maquinaria y equipos.
	<ul style="list-style-type: none"> • Incentivos para el inversionista como: <ul style="list-style-type: none"> ○ Exoneración del impuesto a la salida de divisas (ISD). ○ Bienes extranjeros no pagan aranceles. ○ Estabilidad de incentivos tributarios por 15 años.

Continúa...

Tabla 4

Matriz FODA del sector industrial ecuatoriano (continuación...)

1.1.6.3 Debilidades.	1.1.6.4 Amenazas.
<ul style="list-style-type: none"> • En su mayoría sus procesos productivos generan contaminación. 	<ul style="list-style-type: none"> • Importación de productos sustitutos a menor costo.
<ul style="list-style-type: none"> • Depende de las cadenas comercializadoras. 	<ul style="list-style-type: none"> • Está expuesto a mayores controles por parte de organismos de control.
<ul style="list-style-type: none"> • Requiere de un mayor grado de automatización de los procesos y de un mayor número de horas de mano de obra. 	<ul style="list-style-type: none"> • Mayores impuestos. • Contrabando.
<ul style="list-style-type: none"> • Requiere que su talento humano sea más especializado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Falta de mayores barreras arancelarias a las importaciones.
<ul style="list-style-type: none"> • Falta de financiamiento. 	<ul style="list-style-type: none"> • Falta de una matriz productiva.
<ul style="list-style-type: none"> • Requieren de un mayor capital de trabajo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Normalización en la ubicación de las plantas de producción por parte del municipio.
<ul style="list-style-type: none"> • Bajo desarrollo tecnológico. 	

Nota: International Organization for Standardization (Organización Internacional para la Estandarización).

Fuente: Ministerio de Industrias y Productividad (2014).

1.1.7 Importancia del sector industrial ecuatoriano.

1.1.7.1 Aspecto social.

La industria en la actualidad se ha constituido en la principal unidad generadora de desarrollo, puesto que al ser una unidad satisfactoria de necesidades sociales, aporta a que se dinamice la economía, crea tecnología, genera puestos de trabajo y conocimiento, entre otros.

Al proveer productos que permitan satisfacer las necesidades del ser humano, es importante considerar varios aspectos entre ellos la calidad y los beneficios que ofrecen los mismos, estos deben generar bienestar al ser humano.

En el Ecuador se están generando mayores medidas de control y conciencia ética hacia las empresas, en el desarrollo de sus actividades productivas.

El Gobierno Nacional en busca de una producción sostenible del sector industrial, a través del Ministerio de Industrias y Productividad ha diseñado cuatro éticas empresariales:

1. Ética con los trabajadores

Esta ética procura que las organizaciones cumplan con los principios de los derechos humanos, con los convenios firmados con la OIT³ y con la legislación ecuatoriana.

Entre los principales aspectos que conforman esta ética empresarial, se deben considerar los siguientes elementos:

- Cumplir como mínimo con lo establecido en la ley, en cuanto a las remuneraciones, jornadas laborales, repartición de utilidades y

³ Organización Internacional del Trabajo.

beneficios para el trabajador, además de no prohibir el derecho a asociarse de los trabajadores.

- Cumplir con las leyes de seguridad y salud, para garantizar el desarrollo de las actividades en la organización analizando y controlando los riesgos laborales.
- Garantizar el desarrollo integral del trabajador, es decir el desarrollo de las competencias del personal que labora en la organización y también preocuparse por el desarrollo de la familia del trabajador.
- Garantizar que no exista discriminación de ningún tipo.
- Prohibir el trabajo infantil y forzoso

2. Ética con la comunidad

Esta ética procura que las organizaciones apoyen al desarrollo de la sociedad en su conjunto, respetando sus valores culturales y procurando la inclusión económica y social de los más pobres.

Dentro de los aspectos a considerar en esta ética, se menciona los siguientes:

- Cumplir con las leyes, normas, ordenanzas que apliquen a la fabricación del producto o prestación del servicio, tanto de las organizaciones y los proveedores.
- Apoyar al desarrollo de la comunidad mediante al trabajo conjunto entre la organización y la comunidad.

3. Ética con el estado

Procura que las organizaciones cumplan con sus obligaciones tributarias y otras que afecten a su actividad.

La organización debería, cumplir oportunamente con todas sus obligaciones tributarias y fiscales, además de trabajar y apoyar en la ejecución de los proyectos de organismos gubernamentales.

4. Ética con el medio ambiente

Esta ética procura que las organizaciones se responsabilicen de sus procesos y, por ende, de los impactos que generan sus actividades, minimicen el consumo de recursos naturales y cuiden y conserven el medioambiente, para beneficio y sustento de las generaciones futuras.

Dentro de los aspectos a considerar para el cumplimiento de esta Ética, se señalan los siguientes:

- Identificar y gestionar los riesgos ambientales que pudiesen afectar al normal desarrollo de sus actividades.
- Establecer mecanismos para disminuir el consumo de recursos naturales, tales como agua, energía, papel, además de contribuir en la disminución de emisiones de CO₂.
- Realizar una adecuada gestión de los desechos.

Dentro de la producción

Se está implementado el etiquetado de los productos que en base a su contenido deberán contener lo siguiente:

- Etiqueta de color rojo: alerta sobre el contenido de sustancias perjudiciales para la salud. Se podrán incluir chocolates y galletas y aquellos que posean alto contenido de grasas y azúcar.
- Etiqueta de color amarillo: productos con bajas calorías y grasas.

⁴ Dióxido de carbono.

- Etiqueta de color verde: identifica alimentos bajos en sal (Ministerio de Industrias y Productividad, s/f).

1.1.7.2 Aspecto económico.

La industria manufacturera en el Ecuador, es el sector que más contribuye a la economía del país, su aporte al producto interno bruto nacional en el año 2012 fue de \$9.871.412 miles de dólares (excepto la refinación de petróleo), representando el 11.75% del total del Producto Interno Bruto (PIB).

Tabla 5

Producto Interno Bruto por actividad año 2012.

Actividad	PIB (USD)	PIB (%)
Agricultura	\$ 6.985.341	8,31%
Acuicultura y pesca de camarón	\$ 438.335	0,52%
Pesca (excepto camarón)	\$ 515.618	0,61%
Petróleo y minas	\$ 9.309.986	11,08%
Refinación de petróleo	\$ 246.969	0,29%
Manufactura (excepto refinación de petróleo)	\$ 9.871.412	11,75%
Suministro de electricidad y agua	\$ 672.769	0,80%
Construcción	\$ 9.547.291	11,36%
Comercio	\$ 8.946.780	10,65%
Alojamiento y servicios de comida	\$ 1.820.243	2,17%
Transporte	\$ 4.538.750	5,40%
Correo y comunicaciones	\$ 1.846.984	2,20%
Actividades de servicios financieros	\$ 2.381.653	2,83%
Actividades profesionales, técnicas y administrativas	\$ 4.888.438	5,82%
Administración pública, defensa; planes de seguridad social obligatoria	\$ 5.636.491	6,71%
Enseñanza y servicios sociales y de salud	\$ 6.747.790	8,03%
Servicio doméstico	\$ 312.037	0,37%
Otros servicios *	\$ 5.732.035	6,82%
Otros elementos del PIB	\$ 3.600.934	4,28%
Total PIB	\$ 84.039.856	100%

Nota:

- (*) Incluye actividades inmobiliarias; y, entretenimiento, recreación y otras actividades de servicios.
- Valores PIB en miles de dólares, precios constantes año 2007.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

Durante los últimos cinco años, se ha presentado un constante crecimiento del sector industrial, en el año 2008 la actividad manufacturera reportó un incremento de \$1.370.267 equivalente al 22.5% en relación al año 2007, mientras que en el año 2012 se registró un incremento de \$645.345 equivalente al 7% en relación al año 2011.



La rama más representativa de la industria manufacturera en el año 2012 es la de sustancias y productos químicos representando el 9.8% del total del PIB, seguida de la rama de productos textiles, prendas de vestir; fabricación de cuero y artículos de cuero con el 9.43%, y en tercer lugar con 7.69% se encuentra la rama de bebidas.

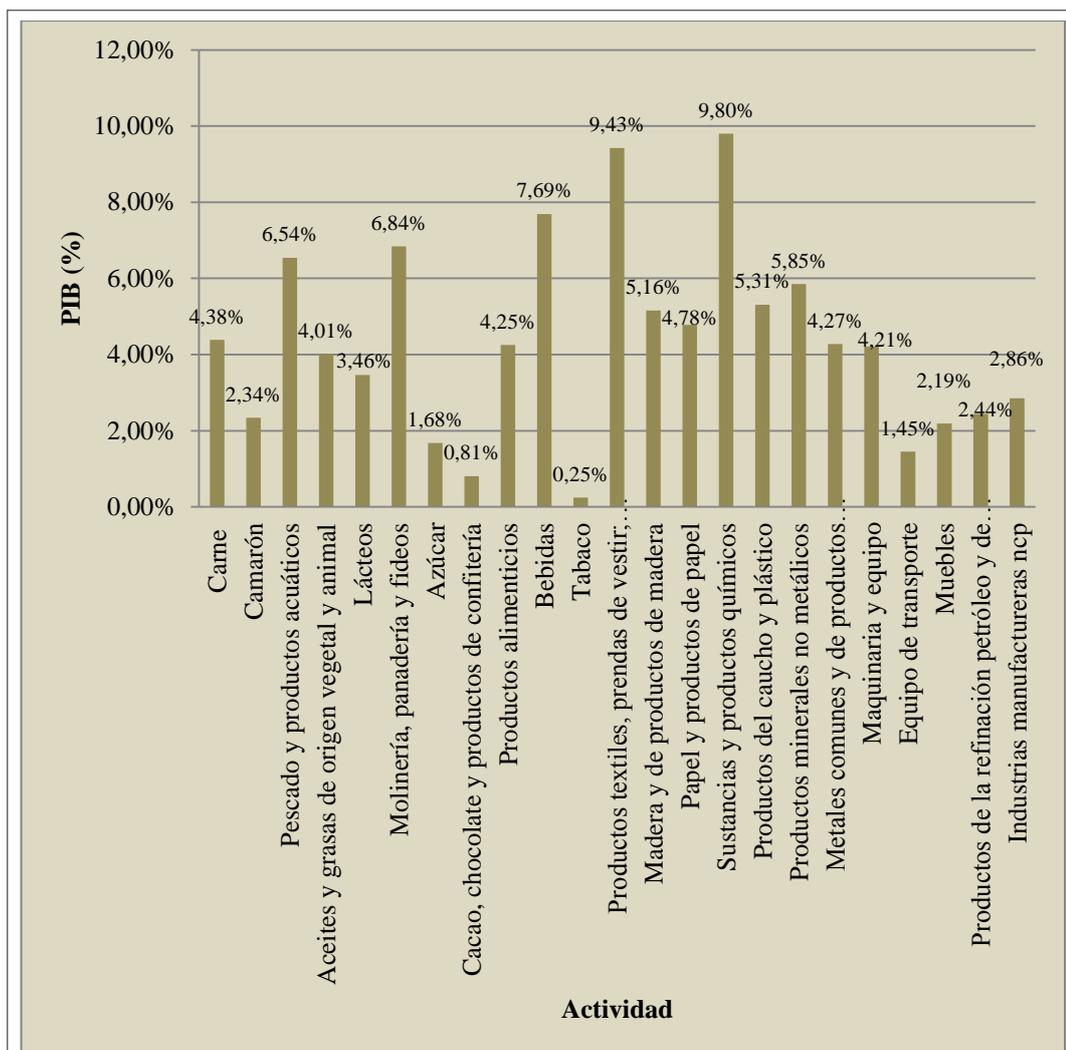


Figura 4. Participación de las actividades manufactureras dentro del PIB año 2012.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

Las exportaciones de productos industrializados no petroleros representan el 22.26% del total de las exportaciones, con un valor de \$4.209.278 en miles de dólares FOB. Los productos industrializados no petroleros de mayor exportación son: productos del mar, derivados de petróleo, manufactura de metales, extractos y aceites de vegetales, manufacturas de cuero y plástico y café industrializado, los cuales representan el 72.24% del total de las exportaciones.

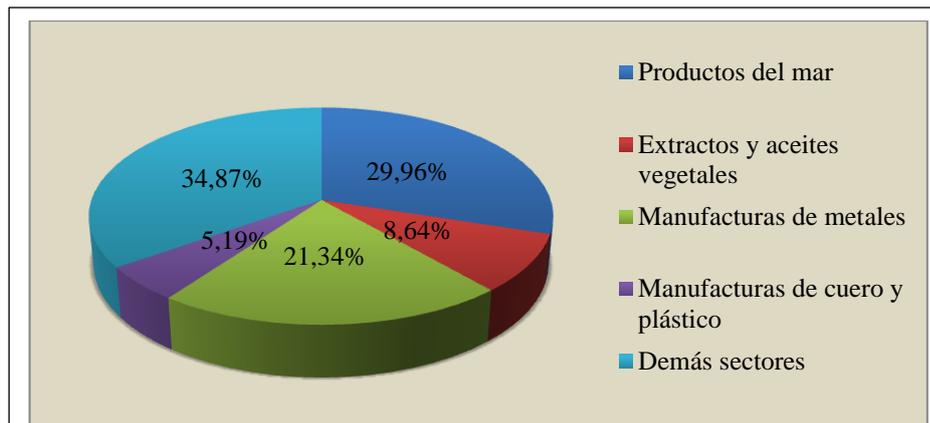


Figura 5. Productos industrializados no petroleros de mayor exportación año 2012.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

Las exportaciones industriales no petroleras registraron en el año 2012 un crecimiento en valores y toneladas de 12.2% y 15.3% respectivamente.

Tabla 6

Exportaciones industriales no petroleras desde el año 2007 hasta el 2012.

Año	Dólares FOB	Toneladas
2007	\$ 3.579.638	1.325.362
2008	\$ 4.380.556	1.313.346
2009	\$ 3.290.518	1.212.292
2010	\$ 3.914.237	1.284.947
2011	\$ 3.751.890	1.541.897
2012	\$ 4.209.278	1.778.173

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

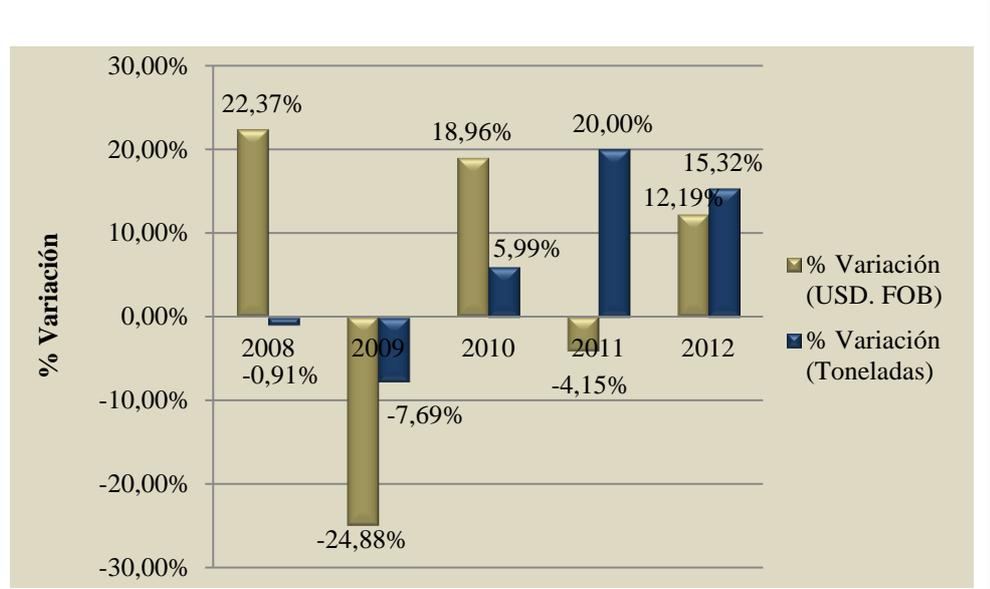


Figura 6. Variación porcentual de las exportaciones de productos industriales no petroleros.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

Los productos más exportados son:

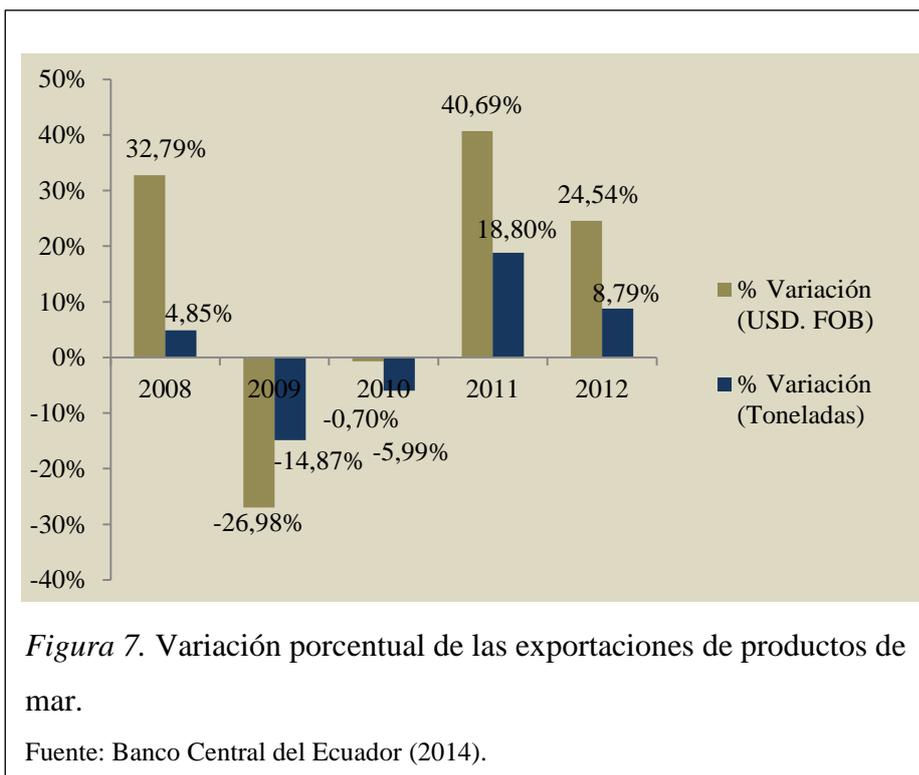
- Productos del mar:** en el año 2012 se registraron por concepto de exportaciones de productos del mar 1.260 millones de dólares, marcando un crecimiento del 24.5% en valor y 8.8% en volumen. Los productos del mar representan el 23.8% de las exportaciones industriales no petroleras.

Tabla 7

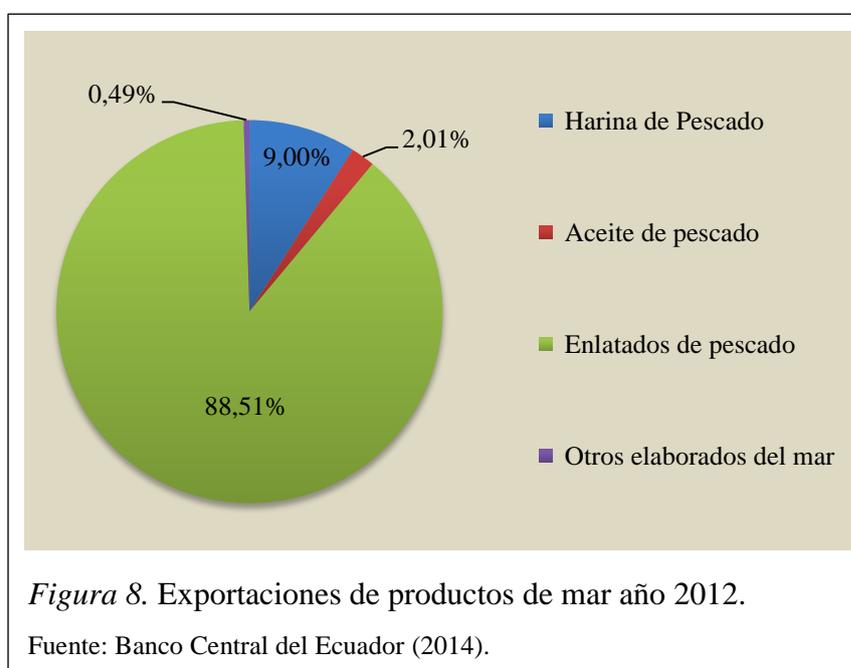
Exportaciones de productos de mar desde el año 2007 hasta el 2012.

Año	Dólares FOB	Toneladas
2007	\$ 747.428	314.489
2008	\$ 992.538	329.748
2009	\$ 724.731	280.701
2010	\$ 719.669	263.876
2011	\$ 1.012.488	313.497
2012	\$ 1.260.974	341.061

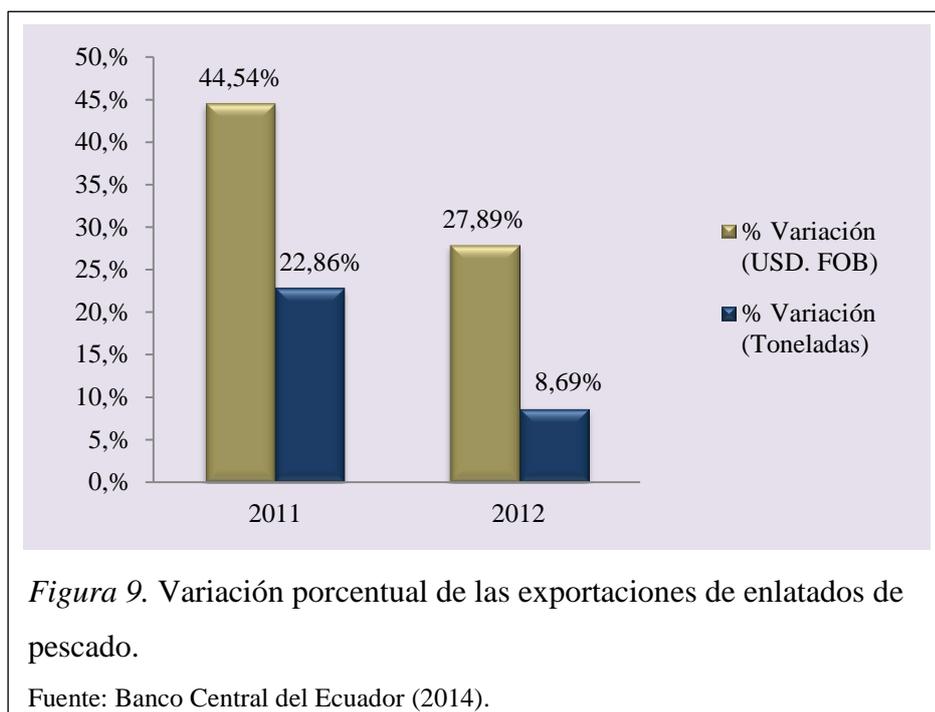
Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).



Los enlatados de pescado representan en valor el 88.5% de las exportaciones totales de productos del mar.



En el año 2012 presentaron un crecimiento en valor de 27.8%, y en volumen cayeron 4%.



- Manufacturas de metales:** Esta actividad en el año 2012 representó el 21% de las exportaciones industriales no petroleras totales. Las exportaciones fueron de 898 millones de dólares, registrando un incremento del 29% en el valor y 25% en el volumen en relación al año 2011.

Tabla 8

Exportaciones de manufacturas de metales desde el año 2007 hasta el 2012.

Año	Dólares FOB	Toneladas
2007	\$ 686.410	137.460
2008	\$ 738.360	130.409
2009	\$ 522.341	110.602
2010	\$ 691.582	119.210
2011	\$ 695.927	118.918
2012	\$ 898.202	148.851

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

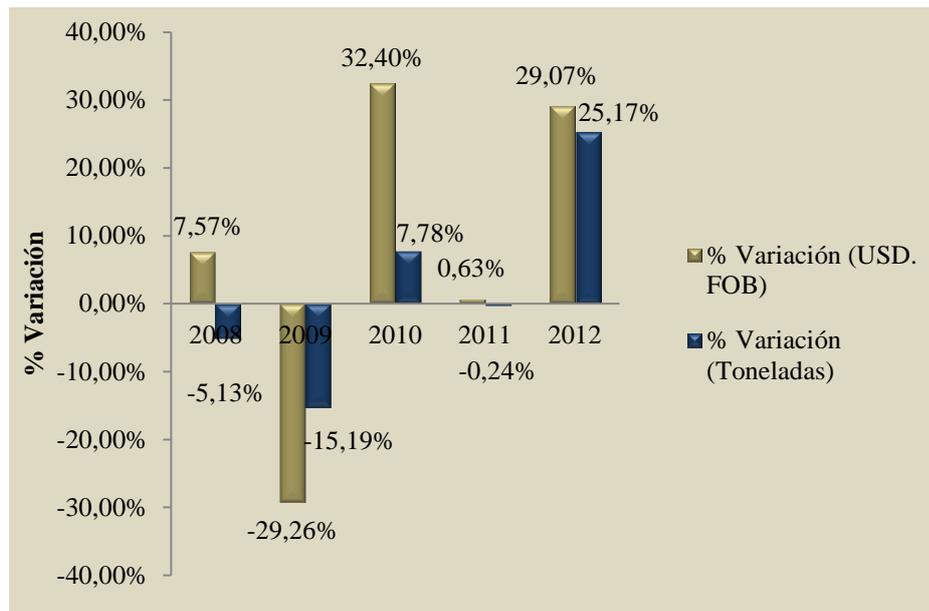


Figura 10. Variación porcentual de las exportaciones de manufacturas de metales.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

Las exportaciones de vehículos y sus partes son las más significativas dentro de la industria de manufactura de metales, representando el 56% del total de esta industria.

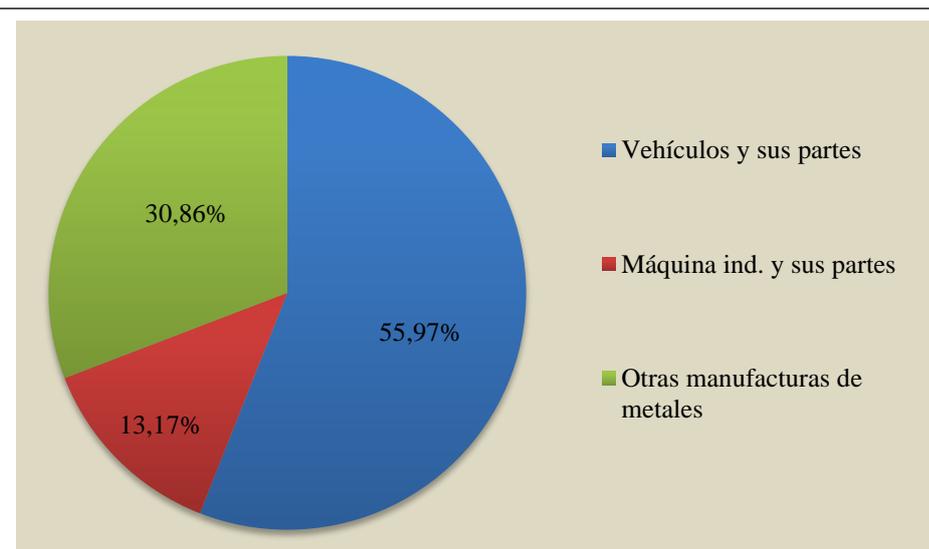


Figura 11. Exportaciones de manufacturas de metales año 2012.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

En el año 2012 registró por concepto de exportaciones 502 millones de dólares, presentando un crecimiento del 28% en valor y del 59% en volumen en relación al año 2011.

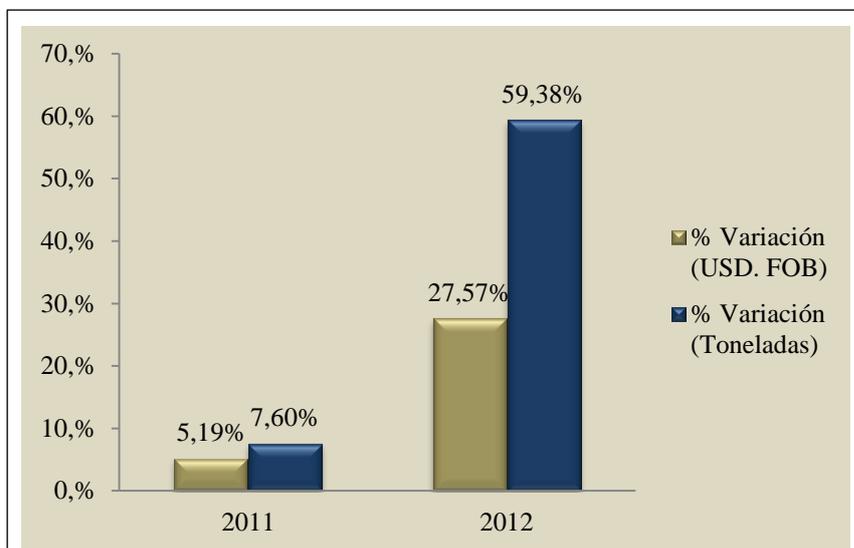


Figura 12. Variación porcentual de las exportaciones de vehículos y sus partes años 2011 y 2012.

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).

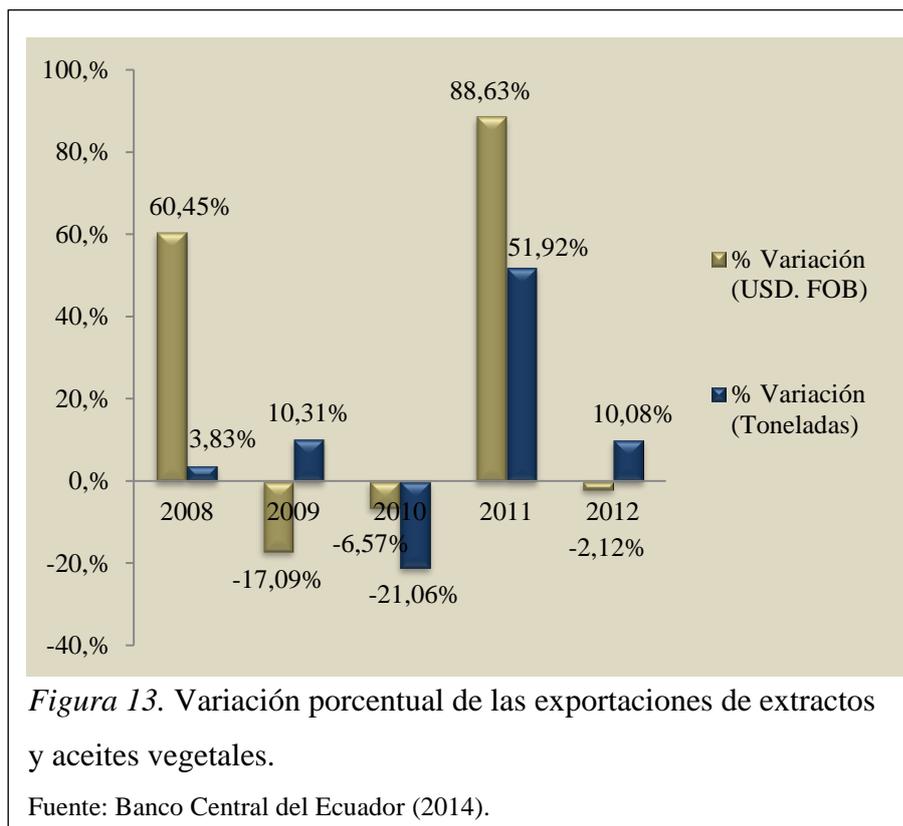
- **Extractos y aceites vegetales:** Representan el 9% del total de las exportaciones de productos industrializados no petroleros. En el año 2012 se exportaron 363 millones de dólares, presentando una disminución del 2% en valor pero con un crecimiento del 10% en volumen con relación al año 2011.

Tabla 9

Exportaciones de extractos y aceites vegetales.

Año	Dólares FOB	Toneladas
2007	\$ 158.403	209.512
2008	\$ 254.163	217.535
2009	\$ 210.728	239.962
2010	\$ 196.893	189.420
2011	\$ 371.391	287.775
2012	\$ 363.530	316.784

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).



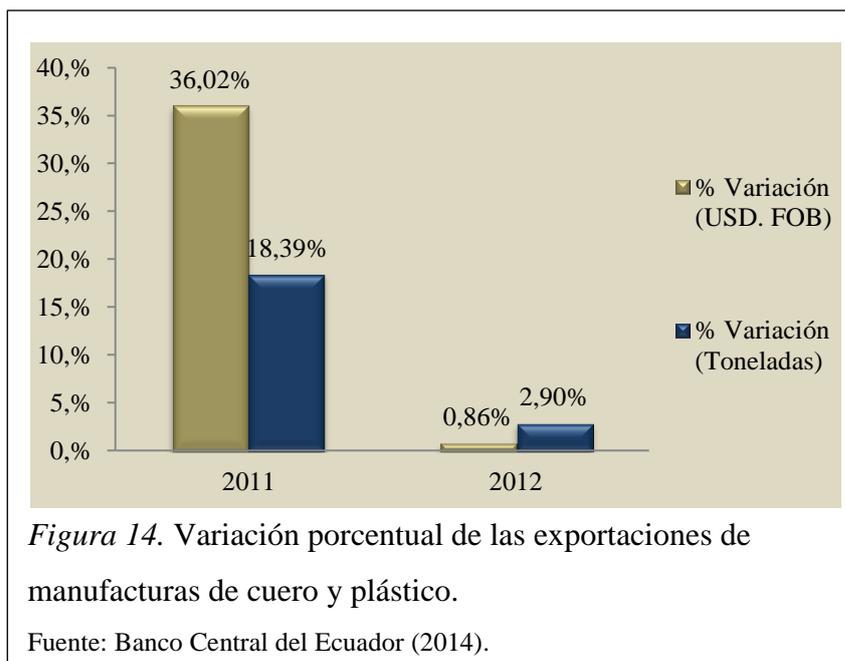
- Manufacturas de cuero y plástico:** En el año 2012 las exportaciones de estos productos crecieron apenas 1% en valor y 3% en volumen con relación al año 2011. Representan el 5% de las exportaciones industriales no petroleras con 218 millones de dólares.

Tabla 10

Exportaciones de manufacturas de cuero y plástico.

Año	Dólares FOB	Toneladas
2007	\$ 154.308	52.714
2008	\$ 158.596	44.119
2009	\$ 128.331	40.886
2010	\$ 159.116	49.881
2011	\$ 216.423	59.054
2012	\$ 218.291	60.765

Fuente: Banco Central del Ecuador (2014).



1.1.7.3 Aspecto tecnológico.

Los avances que ha tenido la tecnología en los últimos años, han beneficiado mucho al sector industrial con los grandes inventos que han ayudado a que la industria sea cada vez más grande y próspera.

La evolución de la tecnología, se encuentra directamente relacionada con los progresos sociales, económicos y culturales.

La innovación tecnológica es un factor importante en la creación de riqueza, y es así su incidencia que ha permitido a las empresas enfocar sus esfuerzos en:

- Captar y fidelizar clientes, incrementando su porcentaje de participación en el mercado.
- Optimizar procesos, incrementando la productividad del trabajo; y lo más fundamental,
- Desarrollo de nuevos productos y servicios, para crear actividades enteramente nuevas.

En el entorno dinámico y cambiante en el que se lleva a cabo toda la actividad empresarial, el éxito de la innovación tecnológica depende de una interacción acertada de factores entre sí:

- Generación de un modelo de negocio viable.
- El alcanzar madurez tecnológica.
- Contar con el personal indicado y capaz de transformar ideas en realidades.
- Generación de recursos financieros.

Hoy en día, estos procesos, además de jugar un papel cada vez más destacado, se desarrollan con mayor éxito.

Para que la empresa pueda generar desarrollo tecnológico es necesario que posea lo siguiente:

- Capacidad de inversión
- Capacitar al personal en la nueva tecnología
- Recurso humano comprometido.
- Definición clara de los objetivos a lograr.

Debido al crecimiento acelerado tanto en lo productivo y económico, al cual se ve expuesto el sector industrial, ha permitido que los avances tecnológicos a su vez den pasos agigantados, generado día a día más y mejor tecnología, que entre otras cosas dinamice y facilite el proceso productivo.

Este avance tecnológico va de la mano con el desarrollo tecnológico en general, puesto que todo lo que realiza el ser humano se pretende simplificar, hacer cada día más fácil, más sencillo, en el que no intervengan muchos factores, se optimice los recursos disponibles, y es aquí donde la industria ha contribuido al desarrollo tecnológico ya que al ser cada día más eficiente en sus procesos, ha generado que cada día se den nuevas investigaciones, mayores análisis a lo que actualmente existe para encontrar la manera de mejorarlo, de hacerlo todo más fácil, todo más óptimo.

He aquí donde se identifica que la industria al ser creador y proveedor de tecnología, constituye un factor relevante para el desarrollo económico de los países, ya que cada día crea algo nuevo permitiendo simplificar procesos.

Ecuador frente a países latinoamericanos en desarrollo tecnológico

Ecuador en un entorno de innovación ocupa actualmente el puesto 96 de un total de 144 países considerados, según el informe del Foro Económico Mundial.

En el año 2008 ocupaba el puesto 107 según el mismo informe, lo cual demuestra que en el país si existe un desarrollo tecnológico progresivo.

Más allá de las diferencias entre países, sectores, empresas y sus efectos sobre las posibilidades de exportación, la innovación es siempre considerada como un motor del aumento de la productividad y competitividad.

De acuerdo a un estudio de OCDE⁵ y CEPAL⁶ los países que tienen un mayor desarrollo tecnológico en la región son:

⁵ Organización para la Cooperación y Desarrollos Económicos.

⁶ Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

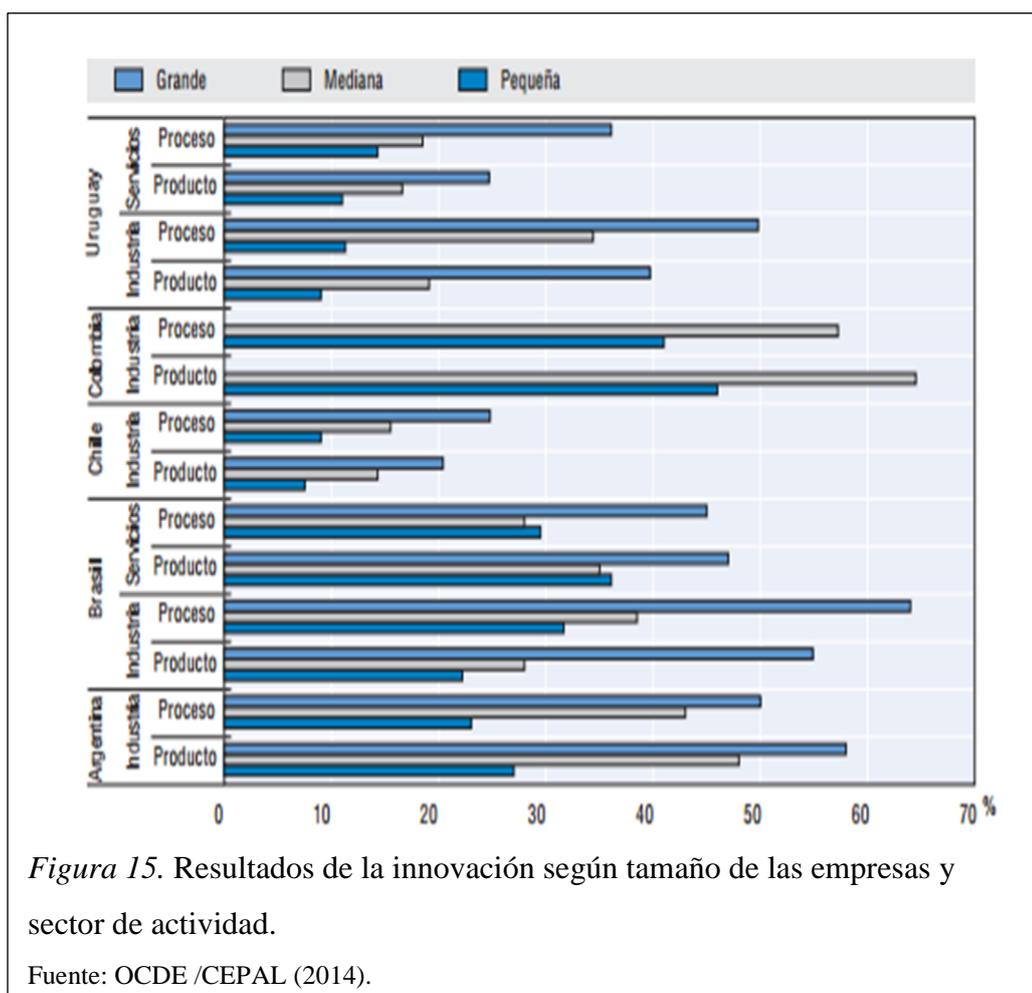


Figura 15. Resultados de la innovación según tamaño de las empresas y sector de actividad.

Fuente: OCDE /CEPAL (2014).

Esta figura muestra que las grandes industrias han logrado un mayor desarrollo tecnológico en la región en comparación a la mediana y pequeña industria.

1.1.7.4 Aspecto ambiental.

La mayor parte de la contaminación emitida a nivel mundial es a causa de la actividad industrial, es importante reconocer que Ecuador se encuentra entre los 80 países más contaminantes del planeta según un estudio realizado en el año 2010 sobre las emisiones de CO₂ en el aire por el Centro de Información de las Naciones Unidas, por lo que el Ministerio de Industrias y Productividad ha desarrollado los llamados sellos Hace Bien y Hace Mejor, con lo que pretende que las organizaciones se responsabilicen de sus procesos y, por tanto, de los impactos que generan sus actividades, minimicen el consumo de recursos naturales y cuiden y conserven el medioambiente, para beneficio y sustento de las generaciones futuras.

El sello Hace Bien tiene como objetivo reconocer a las empresas que cumplen con las disposiciones legales y normativas que regulan las cuatro éticas empresariales y han incorporado un componente de buenas prácticas empresariales.

Por otro lado, el sello Hace Mejor tiene por objetivo el reconocimiento a las empresas que han incorporado a su gestión empresarial altos estándares de buenas prácticas en los aspectos relativos a las cuatro éticas empresariales. Para alcanzar el Sello Hace Mejor, las empresas necesariamente deben haber obtenido previamente el sello Hace Bien.

El Ministerio del Ambiente a su vez, ha desarrollado el proyecto de Certificación Ecuatoriana Ambiental denominada Punto Verde, con el fin de motivar al sector público y privado para que implementen nuevas y mejores prácticas productivas y de servicios enfocadas a la producción más limpia, esta herramienta busca fomentar la competitividad y mejorar el desempeño ambiental de las empresas en el mercado nacional, regional e internacional.

Esta certificación está avalada por el Organismo de Acreditación Ecuatoriano y se entregará a las empresas del sector privado, mientras que para las empresas pertenecientes al sector público se les otorgará un reconocimiento ecuatoriano ambiental punto verde.

Los ejes temáticos de evaluación son:

- **Materiales:** Incluye todos aquellos programas enfocados en técnicas de eco-diseño, reducción en el consumo de materias primas y/o residuos, optimización de procesos productivos, reciclaje y manejo de residuos sólidos, sustitución o reducción de materiales y/o sustancias químicas, entre otras opciones aplicadas a las entradas y salidas de los procesos, exceptuando el agua.
- **Agua:** Incluye todos aquellos programas enfocados a la reducción del consumo de agua, reutilización y/o reciclaje de agua, reducción de efluentes y de la carga contaminante de los efluentes.

- **Energía:** Incluye todos aquellos programas enfocados en eficiencia energética y energía renovable (uso de fuentes de energía no convencionales, como son: energía eólica, solar, biogas, entre otras).
- **Sistema de gestión:** Empresas que cuenten con sistemas que muestren un mejor desempeño ambiental con cualquiera de los recursos antes mencionados.

El sector industrial juega un papel muy importante dentro del cuidado del medio ambiente, ya que si estas utilizan técnicas amigables con el ambiente y cumplen correctamente con las normas de calidad impuestas por los organismos de control, se puede disminuir significativamente la emisión de CO₂ en el aire y construir un desarrollo sostenible de la sociedad.

1.2 Aspectos generales del Distrito Metropolitano de Quito

El Distrito Metropolitano de Quito está dividido por Administraciones Zonales, las cuales tienen como objetivo descentralizar los organismos institucionales y mejorar el sistema de gestión participativa.

Existen 8 Administraciones Zonales que dividen el Distrito Metropolitano de Quito, a su vez, estas se dividen en 32 parroquias rurales y 33 urbanas.

Las parroquias urbanas del Distrito Metropolitano de Quito son las siguientes:

Tabla 11

Parroquias urbanas del Distrito Metropolitano de Quito.

Parroquias urbanas del Distrito Metropolitano de Quito	
1. La Argelia	17. Iñaquito
2. Belisario Quevedo	18. Itchimbía
3. Carcelén	19. Jipijapa
4. Centro Histórico	20. Kennedy
5. Chilibulo	21. La Libertad
6. Chillogallo	22. La Magdalena
7. Chimbacalle	23. Mariscal Sucre
8. Cochapamba	24. La Mena
9. Comité del Pueblo	25. Ponceano
10. El Condado	26. Puengasí
11. Concepción	27. Quitumbe
12. Cotocollao	28. Rumipamba
13. La Ecuatoriana	29. San Juan
14. La Ferroviaria	30. San Bartolo
15. Guamaní	31. Solanda
16. El Inca	32. Turubamba

Fuente: Municipio del Distrito Metropolitano de Quito (2014).

Las parroquias rurales del Distrito Metropolitano de Quito son las siguientes:

Tabla 12

Parroquias rurales del Distrito Metropolitano de Quito.

Parroquias rurales del Distrito Metropolitano de Quito		
33. Alangasí	44. Guayllabamba	55. Pintag
34. Amaguaña	45. Llano Chico	56. Pomasqui
35. Atahualpa	46. Lloa	57. Puéllaro
36. Calacalí	47. La Merced	58. Puenbo
37. Calderón	48. Nanegal	59. El Quinche
38. Chavezpamba	49. Nanegalito	60. San Antonio
39. Checa	50. Nayón	61. San José de Minas
40. Conocoto	51. Nono	62. Tababela
41. Cumbayá	52. Pacto	63. Tumbaco
42. Guala	53. Perucho	64. Yaruquí
43. Guangopolo	54. Pifo	65. Zábiza

Fuente: Municipio del Distrito Metropolitano de Quito (2014).

El sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito según la Superintendencia de Compañías está conformado por las siguientes actividades:

1. Elaboración de productos alimenticios.
2. Elaboración de bebidas.
3. Elaboración de productos de tabaco.
4. Fabricación de productos textiles.
5. Fabricación de prendas de vestir.
6. Fabricación de cueros y productos conexos.
7. Producción de madera y fabricación de productos de madera, fabricación de artículos de paja y de materiales trenables.
8. Fabricación de papel y productos de papel.
9. Impresión y reproducción de grabaciones.
10. Fabricación de coque y de productos de la refinación de petróleo.
11. Fabricación de sustancias y productos químicos.
12. Fabricación de productos farmacéuticos, sustancias químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.
13. Fabricación de productos de caucho y plástico.
14. Fabricación de productos minerales no metálicos.

15. Fabricación de metales comunes.
16. Fabricación de productos elaborados de metal, excepto máquina y equipo.
17. Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica.
18. Fabricación de equipo eléctrico.
19. Fabricación de maquinaria y equipo.
20. Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques.
21. Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.
22. Fabricación de muebles.
23. Otras industrias manufactureras.
24. Reparación e instalación de maquinaria y equipo.

CAPÍTULO 2

MARCO TEÓRICO DE LA NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y DE LA BASE LEGAL Y TRIBUTARIA ECUATORIANA

2.1 Normas internacionales de información financiera

2.1.1 Introducción.

Las normas internacionales de contabilidad (NIC) y las normas internacionales de información financiera son el conjunto de normas creadas con el fin de establecer principios de uniformidad y comparabilidad de la información financiera presentada en los estados financieros de una entidad, con la finalidad de brindar información confiable, objetiva y relevante para los usuarios de la misma.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), con sede en Londres, es el organismo que asumió la responsabilidad de emitir las NIIF, trabaja bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) y fue creada en el año 2001.

2.1.2 Importancia.

La importancia de las normas internacionales de información financiera radica en que:

- Permiten estandarizar los principios de contabilidad a nivel mundial, facilitando la lectura, comparación y análisis de estados financieros para los usuarios de los mismos.
- Con la aplicación de las NIIF para PYMES, se brinda la posibilidad a las pequeñas y medianas empresas, de acceder a créditos en el exterior, a presentar información razonable que pueda atraer a inversionistas, y que utilicen la contabilidad como una herramienta para la toma de decisiones.

2.1.3 Adopción a las NIIF.

Mediante la resolución No. 06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías el 21 de agosto del 2006 y publicada en el Registro Oficial No. 348 el 04 de septiembre del 2006, se determinó, adoptar las normas internacionales de información financiera (NIIF) de carácter obligatorio para las entidades bajo el control y supervisión de la Superintendencia de Compañías, a partir del 01 de enero del 2009, fecha desde la cual, las normas ecuatorianas de contabilidad quedaron derogadas.

2.1.4 Cronograma de implementación de las normas internacionales de información financiera.

La Superintendencia de Compañías mediante resolución No. 08.G.D.DSC.010 emitida el 20 de noviembre del 2008, estableció la introducción y el cronograma para la adopción de las NIIF en el Ecuador.

Las compañías y entidades deberán presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las NIIF a partir del ejercicio económico establecido como período de transición según el grupo al que pertenezcan.

Tabla 13

Cronograma de implementación de las NIIF - Primer grupo.

Fecha de aplicación	Primer grupo	Período de transición
01 de enero del 2010	Compañías y entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.	2009

Fuente: Superintendencia de compañías (2014).

Tabla 14

Cronograma de implementación de las NIIF - Segundo grupo.

Fecha de aplicación	Segundo grupo	Período de transición
01 de enero del 2011	<ul style="list-style-type: none"> • Entidades cuyos activos totales sean iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007. • Entidades holding o tenedoras de acciones que hubieran conformado grupos empresariales. • De economía mixta y aquellas bajo la forma jurídica de sociedades constituidas por 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 éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador. 	2010

Fuente: Superintendencia de compañías (2014).

Tabla 15

Cronograma de implementación de las NIIF - Tercer grupo.

Fecha de aplicación	Tercer grupo	Período de transición
01 de enero del 2012	Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.	2011

Fuente: Superintendencia de compañías (2014).

2.1.5 Periodo de transición.

Para la aplicación por primera vez de la contabilidad con base en las normas internacionales de contabilidad, fue necesario el establecimiento de una fecha de transición para la adopción de las mismas.

De acuerdo con la Superintendencia de Compañías, las entidades que conformaron el primer, segundo y tercer grupo, elaboraron obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, respectivamente, un cronograma de implementación de las NIIF, el mismo que fue aprobado por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente estuvo facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país.

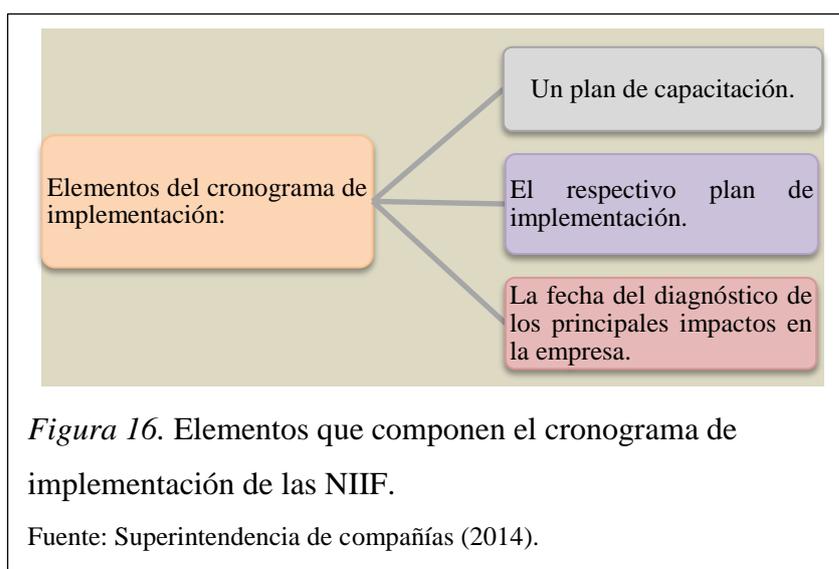
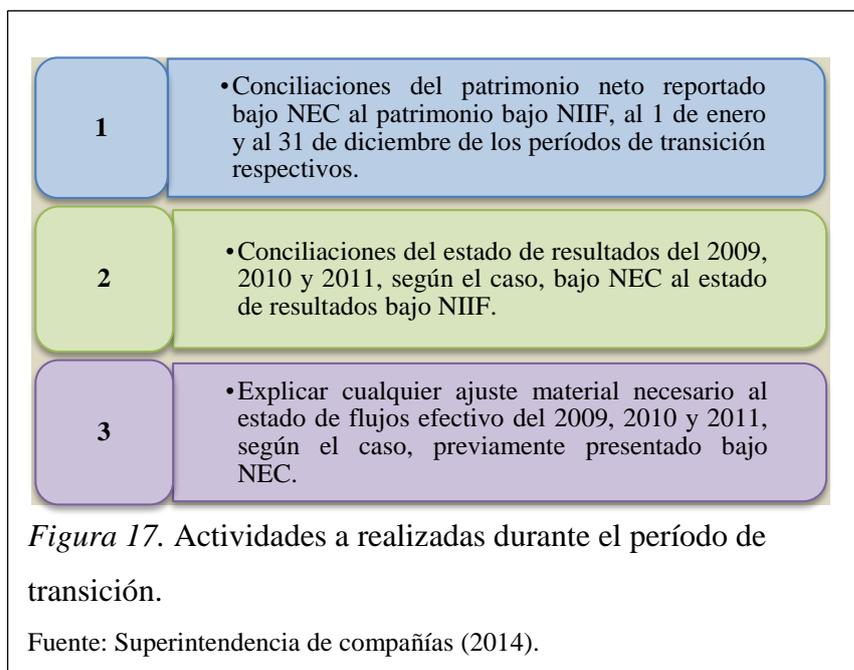


Figura 16. Elementos que componen el cronograma de implementación de las NIIF.

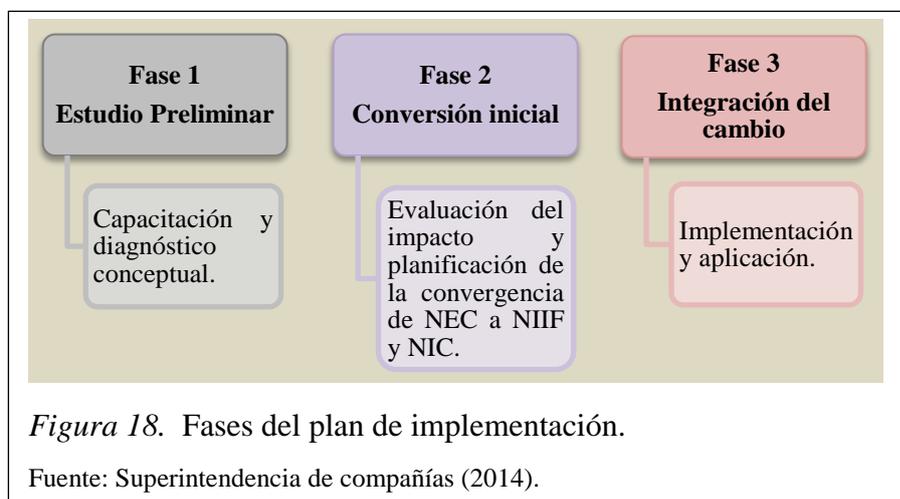
Fuente: Superintendencia de compañías (2014).

Las empresas elaboraron durante y para sus respectivos períodos de transición:



2.1.6 Fases para la implementación de las NIIF.

El plan de implementación estuvo comprendido en tres fases:



2.2 NIC 12 Impuesto a las ganancias

2.2.1 Objetivo.

Esta norma tiene como objetivo establecer el tratamiento contable del impuesto sobre la renta y de las consecuencias actuales y futuras de:

- a) La recuperación o liquidación en el futuro del valor en libros de los activos o pasivos que se han reconocido en el balance de la empresa.
- b) Las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido reconocidos en los estados financieros.

Cuando la compañía ha reconocido cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el activo o liquidará el pasivo, por sus valores en libros, por lo cual la norma exige que la entidad reconozca el activo o pasivo como impuesto diferido, siempre y cuando exista la probabilidad de que se generen pagos fiscales mayores o menores, de los que se tendría si estos no dieran lugar a consecuencias fiscales.

A su vez, trata el reconocimiento de activos por impuestos diferidos relacionados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados.

2.2.2 Alcance.

Esta norma debe ser aplicada en la contabilización de:

- El impuesto sobre las rentas nacionales o extranjeras sujetas a imposición.
- Las diferencias temporarias que pueden derivarse de subvenciones oficiales o deducciones fiscales.⁷

2.2.3 Base legal.

La base fiscal de un activo es el valor que a efectos fiscal será deducible, de los beneficios económicos futuros que obtenga la empresa.

La base fiscal de un pasivo corresponde al importe en libros, menos cualquier valor que fiscalmente sea deducible en periodos futuros.

⁷ Véase NIC 20, Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.

Cuando en ciertos casos muy limitados, la base fiscal de un activo o un pasivo no se la pueda identificar inmediatamente es recomendable considerar el principio fundamental sobre el que se basa esta norma, una entidad reconocerá un pasivo o activo por impuestos diferidos, siempre que la recuperación o liquidación del importe en libros de un activo o pasivo genere pagos fiscales mayores o menores, de los que se tendría si estos no dieran lugar a consecuencias fiscales.

2.2.4 Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes.

El impuesto corriente correspondiente al ejercicio presente y a los anteriores, se reconocerá como una obligación de pago, mientras este no haya sido liquidado en su totalidad, o como un activo cuando la cantidad ya pagada por impuesto corriente, excede del importe a pagar por esos ejercicios.

Cuando la pérdida fiscal se la puede utilizar para recuperar el impuesto corriente pagado en ejercicios anteriores, se la reconocerá como un activo en el mismo ejercicio en el que se produzca la pérdida.

2.2.5 Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos.

Se reconocerá un activo o pasivo por impuesto diferido cuando los mismos se originen de:

- Diferencias temporarias imponibles.
- Diferencias temporarias deducibles.
- Pérdidas y créditos fiscales no utilizados.
- Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos.
- Inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos.

2.2.5.1 Diferencias temporarias.

Las diferencias temporarias se presentan cuando los gastos o los ingresos son contabilizados en un periodo y valorizados fiscalmente en otro, como por ejemplo:

- Ingresos financieros ordinarios incluidos en el resultado contable en proporción al tiempo transcurrido, pero son computados fiscalmente cuando se los cobra.
- Las cuotas de depreciación o amortización que pueden ser diferentes en función a lo que permite la norma fiscal y lo que exige la norma contable, la cual será igual al coste original menos todas las deducciones del activo que generará:
 - Un pasivo por impuestos diferidos, cuando la amortización a efectos fiscales sea acelerada.
 - Un activo por impuestos diferidos, cuando la amortización a efectos fiscales sea menor que la registrada contablemente.

2.2.5.1.1 Diferencias temporarias imponibles.

Las diferencias temporarias imponibles se generan cuando la base fiscal de un pasivo es menor al importe en libros, por lo cual en el futuro se tendrá que cancelar impuestos.

Ante lo cual la presente norma requiere, que una entidad reconozca pasivos por impuestos diferidos, por todas las diferencias temporarias imponibles que estén sujetas a impuestos.

2.2.5.2 Activos contabilizados por su valor razonable.

Las norma requieren que ciertos activos se registren al valor razonable o que se revaloricen, de acuerdo a nuestra legislación tributaria, la revalorización o reconsideración del valor no afecta a la ganancia fiscal del ejercicio, y, por tanto, no ha de procederse al ajuste de la base fiscal, pero se debe considerar que, la recuperación futura del importe en libros producirá un flujo de beneficios

económicos imponibles para la empresa, puesto que los importes deducibles a efectos fiscales serán diferentes de las cuantías de esos beneficios económicos.

La diferencia entre el importe en libros de un activo revalorizado y su base fiscal es una diferencia temporaria, que da lugar, a un activo o pasivo por impuestos diferidos.

2.2.5.3 Diferencias temporarias deducibles.

Las diferencias temporarias deducibles se generan cuando el importe en libros de un activo es menor que su base fiscal, que en periodos futuros dichas cantidades serán deducibles tributariamente, cuando el importe reconocido del activo se recupere o se liquide el pasivo.

Cuando el importe en libros de un activo es menor que su base fiscal, la diferencia entre ambos importes dará lugar a un activo por impuestos diferidos.

De acuerdo con la nuestra legislación tributaria ecuatoriana, se puede decir que, tanto los gastos como las provisiones mencionadas a continuación generan diferencias temporarias deducibles, las cuales dan lugar a activos por impuestos diferidos:

- a) **Beneficios por retiro (Jubilación patronal):** Según esta norma pueden reconocerse para determinar el resultado contable a medida que se reciben los servicios de los empleados, pero que a efectos fiscales serán deducibles cuando la empresa pague efectivamente dichos beneficios a los trabajadores, o se haga aportaciones a un fondo externo para que los gestione. Esta diferencia generará una diferencia temporaria deducible entre el importe en libros del pasivo y su base fiscal, la cual hará surgir el activo por impuestos diferidos que se ira revirtiendo en función de que los beneficios económicos salgan de la empresa en forma de pagos o aportaciones.
- b) **Costos de investigación:** Para la determinación del resultado contable será un gasto deducible en el ejercicio corriente, pero a efectos fiscales en el cálculo del resultado fiscal puede no estar permitida hasta un ejercicio posterior. La diferencia entre la base fiscal de los costos de investigación y su

importe en libros, que será igual a cero, constituirá una diferencia temporaria deducible que dará lugar a un activo por impuestos diferidos.

- c) **Provisión de cuentas incobrables:** Para el cálculo del resultado fiscal será deducible, al cumplir con la antigüedad de la cartera correspondiente a cinco años, pero según la norma para efectos contables, al calcular el resultado fiscal será deducible.

2.2.5.4 Pérdidas y créditos fiscales no utilizados.

Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, cuando se puedan compensar, con ganancias fiscales de ejercicios posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, a las que se pueda cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas llevara a suponer que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por lo que se debe reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados sólo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o existe evidencia convincente que en el futuro se dispondrá de suficiente ganancia fiscal contra la que cargar dichas pérdidas o créditos.

Para lo cual es necesario considerar lo siguiente:

- a) Las diferencias temporarias imponibles, están relacionadas con la misma autoridad fiscal y referida a la misma entidad fiscal.
- b) Si es probable que la empresa tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados.
- c) Si las pérdidas fiscales no utilizadas han sido producidas por causas identificables, que es improbable que se repitan.
- d) Si la empresa dispone de oportunidades fiscales que generen ganancias fiscales en los ejercicios en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados.

2.2.5.5 Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos.

Al cierre de cada ejercicio, la empresa procederá a reconsiderar los activos por impuestos diferidos que no haya reconocido anteriormente, por lo que podrá registrar un activo de esta naturaleza, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos.

2.2.5.6 Inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos.

Surgen diferencias temporarias cuando el importe en libros de las inversiones financieras en dependientes, sucursales y asociadas, o de las participaciones en negocios conjuntos es diferente a su base fiscal, por ejemplo:

- a) Por la existencia de ganancias no distribuidas en las dependientes, sucursales, asociadas o negocios conjuntos.
- b) Por las diferencias de cambio, cuando la dominante y su dependiente se encuentran en diferentes países.
- c) Por una reducción en el valor en libros de las inversiones en una asociada, como consecuencia de la disminución del valor recuperable de la misma.

La entidad reconocerá un pasivo por impuestos diferidos cuando obtenga diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, excepto cuando se den conjuntamente las dos condiciones siguientes:

- a) La dominante o inversora tiene la capacidad de controlar el momento de reversión de la diferencia temporaria.
- b) Exista la probabilidad de que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.

La entidad reconocerá un pasivo por impuestos diferidos cuando obtenga diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, sólo cuando:

- a) Las diferencias temporarias vayan a ser revertidas en un futuro previsible.
- b) Se espere disponer de ganancias fiscales contra las cuales se pueda cargar dichas diferencias temporarias.

2.2.6 Valoración.

Los pasivos o activos corrientes de tipo fiscal, procedentes del ejercicio presente o de anteriores, se valoraran por las cantidades que se espere recuperar o liquidar de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tipos impositivos aprobados, o estén a punto de aprobarse en la fecha del balance.

Los activos y pasivos de tipo fiscal diferidos a largo plazo deben valorarse según los tipos que se aplicarán en los ejercicios en los que se espere realizar los activos o pagar los pasivos, a partir de la normativa y tipos impositivos aprobados, o estén a punto de aprobarse en la fecha del balance.

La valoración de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe revelar los efectos fiscales que se originarían de la forma en que la empresa espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos o liquidar el importe en libros de sus pasivos.

En nuestro país, la forma en que la empresa vaya a recuperar o liquidar el valor en libros de un activo o pasivo, se ve afectado por la base fiscal del activo o pasivo.

2.2.7 Reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos.

2.2.7.1 Cuenta de resultados.

Los impuestos corrientes y diferidos deben ser registrados como gastos o ingresos, e incluidos en la determinación de la ganancia o pérdida neta del periodo.

El valor en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos puede cambiar, incluso cuando el valor de diferencias temporarias correspondientes no tenga variación, debido a:

- Cambios en la normativa fiscal.
- Una reestimación de la recuperación de los activos por impuestos diferidos.
- Cambios en la forma esperada de recuperar el importe en libros de un activo.

El impuesto diferido resultado de estos cambios, se registrará en la cuenta de resultados, excepto aquellas partidas relacionadas con cargos o abonos a cuentas del patrimonio neto.

2.2.7.2 Partidas cargadas o abonadas directamente al patrimonio neto.

Los impuestos sobre las ganancias, corrientes o diferidos, relacionados con cuentas del patrimonio neto, tienen que ser cargados o abonados directamente al patrimonio neto, en el mismo periodo o en otro diferente.

Las NIIF⁸ requieren que ciertas partidas sean cargadas o abonadas directamente al patrimonio neto, por ejemplo:

- Revalorización del inmovilizado material.
- Un ajuste del saldo inicial de las ganancias acumuladas por cambios en las políticas contables, que se aplique retroactivamente, o por la corrección de un error.
- Diferencias de cambio generadas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero.
- Importes obtenidos del reconocimiento inicial, en un instrumento financiero compuesto, del componente de patrimonio neto.

Cuando una empresa paga a las autoridades fiscales retenciones de impuestos por concepto de dividendos, tales valores se cargan al patrimonio neto como parte de los dividendos.

⁸ Normas internacionales de información financiera.

2.2.8 Presentación.

2.2.8.1 Compensación de partidas.

2.2.8.1.1 Activos y pasivos por impuestos corrientes.

Una entidad compensará los activos y pasivos por impuestos únicamente cuando:

- a) Tenga un derecho reconocido legalmente ante la autoridad fiscal para compensar los valores registrados en esas partidas.
- b) Tenga el propósito de liquidar las deudas por el importe neto, o de realizar los activos y liquidar simultáneamente las deudas que ha compensado con ellos.

Por ejemplo, una entidad puede compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes de la misma naturaleza, siempre y cuando dichas partidas se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, y ésta permita que la empresa pueda pagar o recibir un solo valor que liquide la situación neta existente.

2.2.8.1.2 Activos y pasivos por impuestos diferidos.

Una entidad compensará los activos y pasivos por impuestos diferidos únicamente cuando:

- a) Tenga un derecho reconocido legalmente ante la autoridad fiscal para compensar los valores registrados en esas partidas.
- b) Los activos y los pasivos por impuestos diferidos se deriven del impuesto sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal.

2.2.8.2 Gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias.

2.2.8.2.1 Gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias relativo a las ganancias o pérdidas de actividades ordinarias.

El valor del gasto o ingreso por impuestos relativo a las ganancias o pérdidas obtenidas de actividades ordinarias, debe presentarse en el estado de resultados integral.

2.2.8.2.2 Diferencias de cambio en los activos o pasivos por impuestos diferidos en moneda extranjera.

La NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera, exige el reconocimiento como ingresos o gastos de ciertas diferencias de cambio, pero no especifica si tales diferencias deben ser presentadas en el estado de resultados integral. Por lo cual, cuando la entidad reconozca estas diferencias en el estado de resultados integral puede presentarlas por separado como gastos o ingresos por impuestos diferidos.

2.2.8.3 Información a revelar.

Los componentes principales del gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias deben ser revelados por separado en los estados financieros.

Los componentes del gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias pueden incluir:

- El gasto o ingreso corriente por el impuesto.
- Cualquier ajuste de los impuestos corrientes del ejercicio presente o de los anteriores.
- El valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con el origen y reversión de las diferencias temporarias.

- El valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con cambios fiscales o con la creación de nuevos impuestos.
- El valor de los beneficios fiscales procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores y que son utilizados para reducir el gasto por impuestos corrientes o diferidos.
- El impuesto diferido proveniente de la baja, o la reversión de bajas anteriores, de saldos de activos por impuestos diferidos.
- El valor del gasto o ingreso por el impuesto relacionado con los cambios en las políticas contables y los errores, incluido en la determinación del resultado del periodo, de acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, cuando este no ha podido ser contabilizado de forma retroactiva.

Los siguientes puntos deben ser presentados, por separado, dentro de la información financiera de la empresa:

- a) El valor total de los impuestos corrientes o diferidos de partidas cargadas o abonadas a las cuentas del patrimonio neto en el periodo.
- b) Una explicación de la relación entre el gasto o ingreso por el impuesto y el resultado contable, en una de las siguientes formas o en ambas a la vez:
 - i. Una conciliación numérica entre el gasto o ingreso por el impuesto y el resultado de multiplicar la tasa o tasas impositivas aplicables al resultado contable.
 - ii. Una conciliación numérica entre la tasa media efectiva (gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias dividido entre el resultado contable) y la tasa impositiva aplicable.
- c) Una explicación de los cambios ocurridos en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo anterior.
- d) La cuantía y fecha de validez, si la tuvieran, de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales no registrados como activos por impuestos diferidos en el balance.

- e) La cantidad total de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, no registrados como pasivos por impuestos diferidos en el balance.
- f) De acuerdo a cada tipo de diferencia temporaria y a cada tipo de pérdidas o créditos fiscales no utilizados:
 - i. El valor de los activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en el balance, correspondiente a cada uno de los periodos sobre los que se informa.
 - ii. El valor de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en la cuenta de resultados, siempre y cuando dicho valor no esté reflejado dentro de los cambios reconocidos en el balance.
- g) Con respecto a las actividades interrumpidas, el gasto por impuestos correspondiente a:
 - i. La pérdida o ganancia resultado de la interrupción definitiva.
 - ii. La pérdida o ganancia por actividades ordinarias obtenidas durante la interrupción definitiva en el periodo, junto con los correspondientes valores para cada uno de los periodos sobre los que se informa.
- h) El valor de las consecuencias registradas en el impuesto sobre las ganancias perteneciente a los dividendos propuestos o declarados a los accionistas antes de formular los estados financieros, pero que no hayan sido reconocidos como pasivos dentro de los estados financieros.

La empresa debe revelar el valor del activo por impuestos diferidos así como la naturaleza de su reconocimiento, cuando:

- a) La realización del activo por impuestos diferidos dependa de ganancias futuras, por encima de las ganancias surgidas de la reversión de las diferencias temporarias imponibles actuales.
- b) La empresa haya experimentado una pérdida, ya sea en el presente ejercicio o en el precedente, en el país con el que se relaciona el activo por impuestos diferidos.

En muchos casos resulta complejo determinar el valor de los pasivos por impuestos diferidos que surgen de las inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, o de

las participaciones en negocios conjuntos. Por lo cual, la norma exige que la entidad presente información sobre las diferencias temporarias subyacentes, pero no sobre los pasivos por impuestos diferidos correspondientes.

La entidad presentará información respecto a los activos y pasivos contingentes relacionados con los impuestos, por ejemplo, aquellos derivados de litigios sin resolver con la administración fiscal, de acuerdo con la NIC 37, provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.

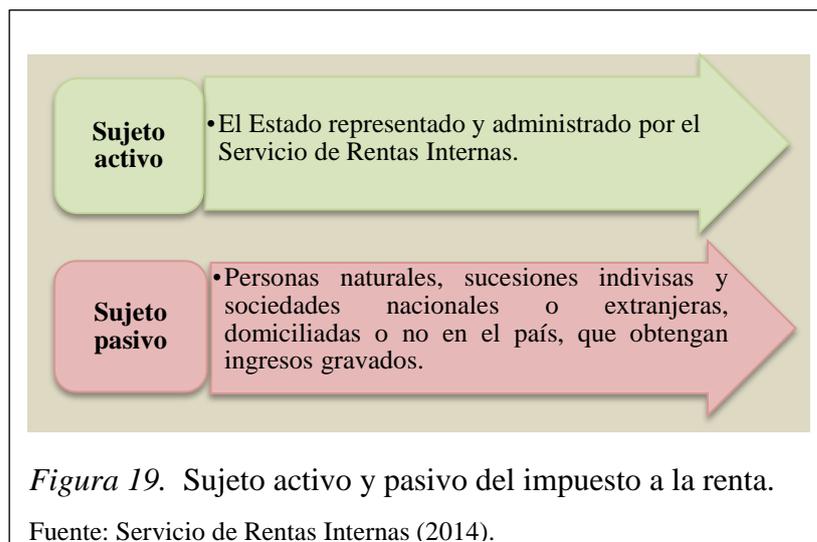
Cuando se aprueban o anuncian leyes fiscales, o se realizan cambios en las tasas impositivas, después de la fecha del balance, la entidad revelará información respecto a los efectos significativos que generan estos cambios sobre sus activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos, de acuerdo con la NIC 10, hechos posteriores a la fecha del balance.

2.3 Base legal y tributaria ecuatoriana

2.3.1 Impuesto a la renta.

El impuesto a la renta se aplica sobre los ingresos obtenidos por personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades nacionales o extranjeras.

Los ingresos comprenden tanto aquellos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios, como los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.



El ejercicio impositivo anual comprende desde el 01 de enero al 31 de diciembre.

2.3.1.1 Ingresos de fuente ecuatoriana.

Son considerados ingresos de fuente ecuatoriana:

- a) Aquellos que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, y otras de carácter económico realizadas en el Ecuador.
- b) Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país.
- c) Los beneficios, provenientes de la propiedad industrial, como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología.
- d) Las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país.
- e) Las exportaciones realizadas por sociedades, nacionales o extranjeras, que operen permanente en el Ecuador, efectuadas directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza.

- f) Rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales o sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas en el Ecuador; o por entidades u organismos del sector público.

2.3.1.2 Exenciones.

Se encuentran exonerados únicamente los siguientes ingresos:

1. Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos, pagados o acreditados por sociedades nacionales, a favor de otras sociedades nacionales o de personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes o no en el Ecuador.
2. Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales.
3. Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país.
4. Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones, es decir aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio.
5. Las ganancias de capital, utilidades, beneficios o rendimientos distribuidos por los fondos de inversión, cesantía y fideicomisos mercantiles a sus beneficiarios, siempre y cuando estos hayan cancelado el impuesto a la renta correspondiente.
6. Indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.

2.3.1.3 Deducciones.

Para efectos de la determinación de la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

1. Los costos y gastos, generados por el giro del negocio.
2. Los intereses de préstamos bancarios contraídos y gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación del mismo, con motivo del giro del

negocio, que no excedan las tasas autorizadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador.

3. Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatoria, excepto intereses y multas. No podrá deducirse los impuestos y gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, por los que se pueda obtener crédito tributario.
4. Las primas de seguros devengados, por riesgos personales de los trabajadores y de los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable.
5. La parte que no cubra la indemnización o seguro, por las pérdidas fortuitas comprobadas, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes relacionados a la actividad generadora del ingreso, y que no se haya registrado en los inventarios.
6. Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que no exceda del 3% del ingreso gravado del ejercicio; las sociedades nuevas podrán deducirse la totalidad de estos gastos durante los 2 primeros años de operaciones.
7. La depreciación y amortización, considerando la naturaleza de los bienes, vida útil, la corrección monetaria, la técnica contable, como también las generadas por obsolescencia y otros casos.
8. La amortización de las pérdidas, podrán ser compensadas con las utilidades gravables dentro de los 5 períodos impositivos posteriores, en un 22% máximo.
9. Sueldos, salarios y remuneraciones en general; beneficios sociales; participación de los trabajadores en las utilidades; indemnizaciones y bonificaciones legales y voluntarias, aportes al seguro social obligatorio, otras erogaciones y contribuciones a favor de los trabajadores (asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación y entrenamiento) contempladas en el Código de Trabajo, en contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias.
 - a. Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, serán deducibles por el monto considerado para el pago de las obligaciones legales con el seguro social, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.

10. La provisión del 1% máximo para créditos incobrables, sobre los créditos comerciales concedidos, y que se encuentren pendientes de cobro al cierre del ejercicio, por el giro ordinario del negocio en el ejercicio corriente.
 - a. La provisión acumulada no excederá del 10% de la cartera total, así como otras provisiones voluntarias creadas por leyes especiales o disposiciones de los órganos de control.
 - b. La eliminación definitiva de los créditos incobrables se cargará 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:
 - i. Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad.
 - ii. Haber transcurrido más de 5 años desde la fecha de vencimiento original del crédito.
 - iii. Haber prescrito la acción para el cobro del crédito.
 - iv. En caso de quiebra o insolvencia del deudor.
 - v. Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.
 - c. No son créditos incobrables los concedidos por la sociedad a entidades relacionadas o a socios, cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. En el caso de recuperación de los créditos, se contabilizarán como ingresos, caso contrario se considerará defraudación.
11. El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él, bajo relación de dependencia, cuando su contratación se haya efectuado por el sistema de ingreso o salario neto.
12. La totalidad de las provisiones para pensiones jubilares patronales, determinado por un estudio actuarial, cuando el personal haya cumplido por lo menos diez años consecutivos de trabajo en la misma empresa.
13. Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, vinculados exclusivamente al giro normal del negocio, respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación obligatoria.

14. Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de estas erogaciones.
15. En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.
16. No será deducible las pérdidas por enajenación de activos fijos o corrientes entre sociedades relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes.
17. Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.
18. La amortización de inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o actividad, se efectuará en un plazo de 5 años, a razón del 20% anual.
19. La amortización de intangibles, se efectuará en los plazos previstos en el respectivo contrato o en un plazo de veinte años.
 - a. Inversiones necesarias: desembolsos afines al negocio o actividad susceptibles de desgaste o demérito y los cuales se registrarán como activos para su amortización en más de un ejercicio impositivo o se tratarán como diferidos, (gastos pre operacionales, de instalación, organización, investigación o desarrollo o costos de obtención o explotación de minas).
20. Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios para la obtención de ingresos gravables en el Ecuador, y se haya efectuado la retención en la fuente.
21. Serán deducibles, y no estarán sujetos al impuesto a la renta en el Ecuador ni se someten a retención en la fuente, los siguientes pagos al exterior:
 - a. Los pagos por concepto de importaciones.
 - b. Los intereses y costos financieros por financiamiento de proveedores externos en el porcentaje indicado en el permiso de importación o documentos que respalden la importación, siempre y cuando no excedan las tasas fijadas por el Banco Central del Ecuador, caso

contrario se efectuará la retención correspondiente, sobre el exceso.
para que dicho pago sea deducible.

- c. Los intereses de créditos externos registrados en el Banco Central del Ecuador, que no excedan las tasas de interés máximas fijadas por su Directorio, por los valores de intereses que excedan las tasas fijadas se efectuará la retención correspondiente para que dicho pago sea deducible.
- d. Las comisiones por exportaciones que consten en el contrato y las pagadas para la promoción del turismo receptivo, no mayor al 2% del valor de las exportaciones. Sin embargo, en este caso, habrá lugar al pago del impuesto a la renta y a la retención en la fuente si el pago se realiza a favor de una persona o sociedad relacionada con el exportador, o si el beneficiario de esta comisión se encuentra domiciliado en un país en el cual no exista impuesto sobre los beneficios, utilidades o renta.
- e. Igual tratamiento tendrán los gastos que realicen en el exterior las empresas pesqueras de alta mar en razón de sus faenas.
- f. Los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas que sean superiores a las establecidas por el Banco Central del Ecuador. Caso contrario, se retendrá el Impuesto a la Renta por el exceso. Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá pagar el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor depreciado del bien reexportado.

2.3.1.4 Multas por incumplimiento a la ley de gestión ambiental.

No se consideran como importes deducibles las multas establecidas dentro del reglamento a la ley de gestión ambiental:

Art. 80.- Incumplimiento de Normas Técnicas Ambientales.- Cuando mediante controles, inspecciones o auditorías ambientales efectuados por la entidad ambiental de control, se constate que un regulado no cumple con las normas técnicas

ambientales o con su plan de manejo ambiental, la entidad ambiental de control adoptará la siguiente decisión:

Imposición de una multa entre los 20 y 200 salarios básicos unificados, la misma que se valorará en función del nivel y el tiempo de incumplimiento de las normas, sin perjuicio de la suspensión del permiso, licencia otorgado, hasta el pago de la multa. En caso de reincidencia, a más de la multa correspondiente, se retirarán las autorizaciones ambientales emitidas a favor del infractor, particularmente el permiso de Descarga, Emisiones y Vertidos (Ministerio del Ambiente, 2003).

CAPÍTULO 3

IDENTIFICACIÓN, PLANIFICACIÓN Y DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

3.1 Hipótesis

A mayor cultura fiscal del sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito, habrá mayor recaudación de impuestos por parte del estado.

- Variable independiente: A mayor cultura fiscal del sector industrial.
- Variable dependiente: mayor recaudación de impuestos por parte del estado.

Las inversiones en el sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito muestran cada vez una menor participación en el desarrollo de este sector.

- Variable independiente: Inversiones.
- Variable dependiente: participación en el desarrollo del sector industrial del DMQ.

A mayor porcentaje de impuesto a las ganancias, habrá un menor crecimiento del sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito.

- Variable independiente: mayor porcentaje de impuesto a las ganancias.
- Variable dependiente: menor crecimiento del sector industrial.

A mayor recaudación de impuestos al sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito, habrá mayor impulso por parte de estado hacia este sector.

- Variable independiente: mayor recaudación de impuestos al sector industrial.
- Variable dependiente: mayor impulso por parte de estado hacia este sector.

A mayor conocimiento de la normativa tributaria para el sector industrial del Distrito Metropolitano de Quito, habrá menor riesgo de multas y sanciones por parte de los organismos de control.

- Variable independiente: A mayor conocimiento de la normativa tributaria para el sector industrial.
- Variable dependiente: menor riesgo de multas y sanciones por parte de los organismos de control.

3.1.1 Variable independiente y dependiente.

Variable independiente: Los tributos

Variable dependiente: El sector industrial

3.2 Metodología de investigación

Para recolectar la información a ser investigada se utilizará el método de investigación no experimental, el cual consiste en la “realización de estudios sin la manipulación deliberada de variables y en los que sólo se observan los fenómenos en su naturaleza (situaciones ya existentes) para después analizarlos” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 205).

Los estudios no experimentales se clasifican en transeccionales y longitudinales, para esta investigación se empleará el estudio no experimental transeccional o transversal, el cual “recolecta datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 208).

Al ser este tema de investigación novedoso en cuanto a su contenido de investigación y lo que se pretende demostrar, se aplicará el estudio no experimental transeccional exploratorio, el cual consiste en “examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 209).

El propósito de este método de investigación no experimental transeccional exploratorio es comenzar a conocer una variable o un conjunto de variables, una comunidad, un contexto, un evento, una situación. Se trata de una exploración inicial en un momento específico. Por lo general, se aplican a problemas de investigación nuevos o poco conocidos; además, constituyen el preámbulo de otros diseños (no experimentales y experimentales) (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 209).

3.3 Población y muestra

La población también llamada universo constituye el conjunto de elementos que tienen ciertas características o propiedades similares que se desean estudiar.

Mientras que, la muestra es definida como la parte en la que se divide la población llamada también como subgrupo de la población, sobre el cual se recolectarán los datos, éste debe ser representativo de la población, por lo que se ha de definir correctamente los criterios de inclusión y exclusión de los elementos (Pulpón, 2006, p. 55).

La muestra constituye un elemento principal dentro de la metodología de investigación, ya que nos “permite obtener datos representativos de la población sin necesidad de analizar el universo en su conjunto”, esto es muy útil cuando la población es grande y obtener datos de cada uno de sus elementos requeriría demasiado tiempo y dinero. Al obtener la muestra se reduce el número de elementos a ser estudiados, permitiendo la optimización de los recursos y del tiempo (Pulpón, 2006, p. 55).

Analizar esta gran cantidad de industrias requiere, a su vez, de mayores recursos económicos y humanos, y especialmente de tiempo. Por esta razón surge la necesidad de obtener una muestra, entendiéndose por ésta al “subgrupo de la población de interés, de la cual se recolectarán los datos y que debe ser representativa de la población” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 236).

Hasta el año 2012, estaban registradas en la Superintendencia de Compañías 1269 empresas industriales ubicadas dentro el Distrito Metropolitano de Quito, las cuales fueron consideradas como la población de esta investigación y se las agrupó de la siguiente manera:

Tabla 16

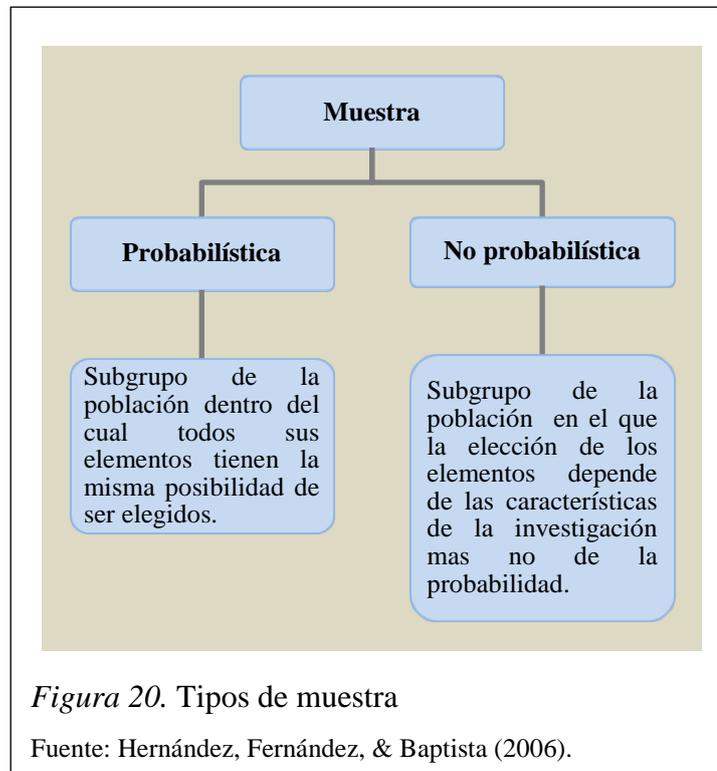
Número de industrias ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito según su actividad.

Categoría	Número de industrias
Elaboración de productos alimenticios.	156
Elaboración de bebidas.	23
Elaboración de productos de tabaco.	3
Fabricación de productos textiles.	103
Fabricación de prendas de vestir.	76
Fabricación de cueros y productos conexos.	24
Producción de madera y fabricación de productos de madera, fabricación de artículos de paja y de materiales trenzables.	28
Fabricación de papel y productos de papel.	37
Impresión y reproducción de grabaciones.	118
Fabricación de coque y de productos de la refinación de petróleo.	7
Fabricación de sustancias y productos químicos.	124
Fabricación de productos farmacéuticos, sustancia químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.	55
Fabricación de productos de caucho y plástico.	72
Fabricación de productos minerales no metálicos.	44
Fabricación de metales comunes.	23
Fabricación de productos elaborados de metal, excepto máquina y equipo.	79
Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica.	12
Fabricación de equipo eléctrico.	24
Fabricación de maquinaria y equipo.	42
Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques.	31
Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.	6
Fabricación de muebles.	62
Otras industrias manufactureras.	27
Reparación e instalación de maquinaria y equipo.	93
Total	1.269

Fuente: Superintendencia de compañías (2014).

3.3.1 Tipo de muestra.

Los tipos de muestras se agrupan en dos categorías:



Para la recolección de la información se utilizará el muestreo probabilístico, en el cual “todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser elegidos, y se obtienen definiendo las características de la población y el tamaño de la muestra, y por medio de una selección aleatoria o mecánica de las unidades” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 241).

A su vez, el muestreo probabilístico se divide en tres tipos:

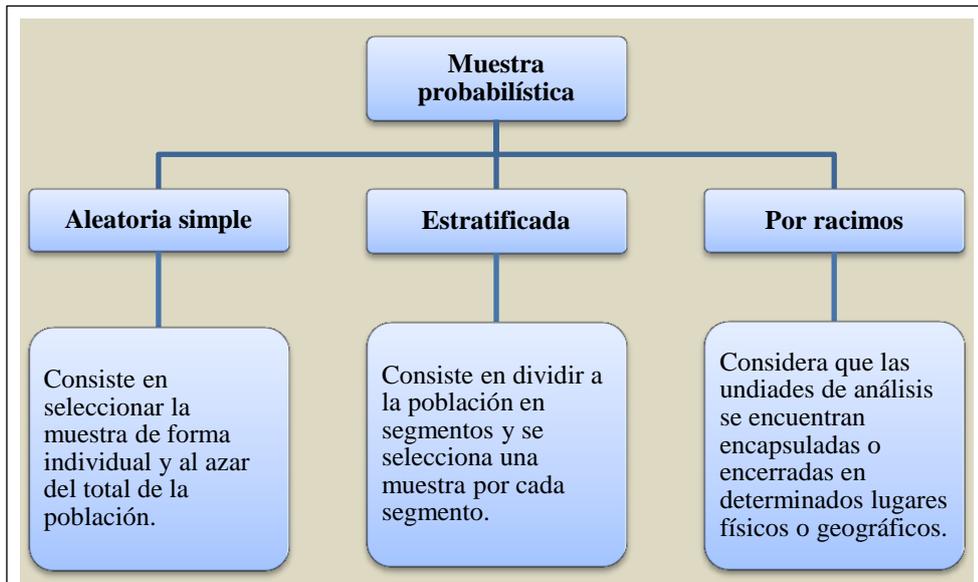


Figura 21. Tipos de muestras probabilísticas.

Fuente: Hernández, Fernández, & Baptista (2006).

Dentro del muestreo probabilístico se encuentra el muestreo o procedimiento estratificado, el cual consiste en “dividir a la población en estratos o segmentos según características importantes para lo que se desea investigar, con el propósito de que en la muestra esté representado cada segmento de la población según le corresponda” (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, p. 247).

Este tipo de muestreo se aplicará para la obtención de cada entidad a ser encuestada dentro de nuestro proceso de investigación.

3.3.2 Determinación del tamaño de la muestra.

Para determinar el tamaño de la muestra, es decir, el número de industrias a ser analizadas dentro de la investigación, se utilizarán las siguientes fórmulas:

Ecuación 1. Fórmula para determinar el tamaño provisional de la muestra.

$$n^1 = \frac{s^2}{V^2}$$

Ecuación 2. Fórmula para determinar el tamaño de la muestra.

$$n = \frac{n^1}{1 + n^1/N}$$

A continuación se explica los elementos de cada fórmula:

Tabla 17

Descripción de símbolos estadísticos.

Símbolo	Descripción
N =	Tamaño de la población de 1269 industrias.
\bar{y} =	Valor promedio de una variable = 1, una industria por categoría.
se =	Error estándar = 0.03 determinado por nosotros.
V^2 =	Varianza de la población al cuadrado = se^2 , cuadrado del error estándar.
s^2 =	Varianza de la muestra = Probabilidad de ocurrencia de \bar{y} .
p =	Probabilidad de ocurrencia del fenómeno = 0.95, certeza total igual a 1.
n^1 =	Tamaño de la muestra sin ajustar.
n =	Tamaño de la muestra.

Fuente: Hernández, Fernández, & Baptista (2006).

Para poder aplicar la fórmula de la muestra, se debe calcular inicialmente el valor de la varianza tanto de la muestra como de la población.

Ecuación 3. Cálculo de la varianza de la muestra.

$$s^2 = p(1 - p)$$

$$s^2 = 0,95(1 - 0,95)$$

$$s^2 = 0,0475$$

Ecuación 4. Cálculo de la varianza de la población.

$$V^2 = se^2$$

$$V^2 = (0,03)^2$$

$$V^2 = 0,0009$$

Después de determinar la varianza de la población y de la muestra se reemplaza la fórmula de la muestra provisional, como se detalla a continuación:

Ecuación 5. Cálculo de la muestra provisional.

$$n^1 = \frac{s^2}{V^2}$$
$$n^1 = \frac{(0,0475)^2}{0,0009}$$
$$n^1 = 53$$

Una vez obtenido el valor de la muestra provisional, se procede a la determinación del tamaño de la muestra:

Ecuación 6. Cálculo del tamaño de la muestra.

$$n = \frac{n^1}{1 + n^1/N}$$
$$n = \frac{53}{1 + (53/1269)}$$
$$n = 51$$

La cantidad de industrias a las cuales se de aplicar el cuestionario en función al tamaño de la población corresponde a cincuenta y un (51) entidades.

Como se mencionó anteriormente, nuestra muestra es de tipo probabilística estratificada, por lo tanto, además de obtener el tamaño de la muestra, se requiere calcular una fracción constante, la cual permitió determinar la cantidad de industrias por cada segmento, que formarían la muestra.

La fracción se obtiene de la siguiente manera:

Ecuación 7. Cálculo de la fracción constante.

$$Rsh = \frac{n}{N}$$
$$Rsh = \frac{51}{1269}$$
$$0,0399$$

A continuación se presenta la distribución de la muestra por cada segmento:

Tabla 18

Distribución de la muestra por actividad.

Categoría	Población	Muestra
Elaboración de productos alimenticios.	156	6
Elaboración de bebidas.	23	1
Elaboración de productos de tabaco.	3	0
Fabricación de productos textiles.	103	4
Fabricación de prendas de vestir.	76	3
Fabricación de cueros y productos conexos.	24	1
Producción de madera y fabricación de productos de madera, fabricación de artículos de paja y de materiales trenzables.	28	1
Fabricación de papel y productos de papel.	37	1
Impresión y reproducción de grabaciones.	118	5
Fabricación de coque y de productos de la refinación de petróleo.	7	0
Fabricación de sustancias y productos químicos.	124	5
Fabricación de productos farmacéuticos, sustancia químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.	55	2
Fabricación de productos de caucho y plástico.	72	3
Fabricación de productos minerales no metálicos.	44	2
Fabricación de metales comunes.	23	1
Fabricación de productos elaborados de metal, excepto máquina y equipo.	79	3
Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica.	12	0
Fabricación de equipo eléctrico.	24	1
Fabricación de maquinaria y equipo.	42	2
Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques.	31	1
Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.	6	0
Fabricación de muebles.	62	2
Otras industrias manufactureras.	27	1
Reparación e instalación de maquinaria y equipo.	93	4
Total	1.269	49

Elaborado por: Mayra Gavilánez

Se puede observar en la tabla anterior que en cuatro segmentos se obtuvo una muestra igual a cero (0), esto se debe a la diferencia que existe entre las categorías que sobrepasan las 90 industrias y aquellas en las que máximo se llega a 3 industrias.

Por lo cual, se optó por ampliar la muestra a 53 unidades, como resultado de reemplazar las muestras iguales a cero (0) por 1.

Tabla 19

Distribución final de la muestra por actividad.

Categoría	Población	Muestra
Elaboración de productos alimenticios.	156	6
Elaboración de bebidas.	23	1
Elaboración de productos de tabaco.	3	1
Fabricación de productos textiles.	103	4
Fabricación de prendas de vestir.	76	3
Fabricación de cueros y productos conexos.	24	1
Producción de madera y fabricación de productos de madera, fabricación de artículos de paja y de materiales trenzables.	28	1
Fabricación de papel y productos de papel.	37	1
Impresión y reproducción de grabaciones.	118	5
Fabricación de coque y de productos de la refinación de petróleo.	7	1
Fabricación de sustancias y productos químicos.	124	5
Fabricación de productos farmacéuticos, sustancia químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.	55	2
Fabricación de productos de caucho y plástico.	72	3
Fabricación de productos minerales no metálicos.	44	2
Fabricación de metales comunes.	23	1
Fabricación de productos elaborados de metal, excepto máquina y equipo.	79	3
Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica.	12	1
Fabricación de equipo eléctrico.	24	1
Fabricación de maquinaria y equipo.	42	2
Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques.	31	1
Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.	6	1
Fabricación de muebles.	62	2
Otras industrias manufactureras.	27	1
Reparación e instalación de maquinaria y equipo.	93	4
Total	1.269	53

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

3.4 Recolección de datos

En la proceso de investigación se dispone de diversos tipos de instrumentos para medir las variables de interés y en algunos casos llegan a combinarse varias técnicas de recolección de los datos.

Entre los principales constan:

- a) **Cuestionarios:** Este instrumento es uno de los más utilizados para recolectar la información. Consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más

variables a medir, estas pueden ser de tipo abierta o cerrada, la diferencia fundamental entre ambas preguntas se basa en la respuesta, ya que en las preguntas de tipo cerrada existen categorías u opciones de respuesta que limitan la información a obtener, mientras que en las preguntas abiertas las alternativas de respuesta son infinitas.

- b) **Entrevista personal:** Implica la intervención de una persona calificada (entrevistador) para la aplicación del cuestionario, el entrevistador hace las preguntas al participante y apunta las respuestas.
- c) **Entrevista telefónica:** La diferencia entre la entrevista personal y la telefónica consiste claramente en el medio de comunicación, ya que en este caso el medio utilizado es el teléfono. Se lo considera como un instrumento rápido y económico para aplicar la encuesta.

Para el desarrollo del trabajo de titulación se utilizará el cuestionario como instrumento para la medición de las variables y se combinarán las técnicas de recolección de datos tanto la personal como la telefónica, con el fin de lograr una mayor colaboración por parte de los participantes.

Los elementos principales que componen un cuestionario, además de las preguntas y respuestas, son los siguientes:

- a) **Portada:** Incluye el nombre del cuestionario y el nombre de la institución que lo patrocina.
- b) **Introducción:** Propósito general del estudio, agradecimiento y tiempo aproximado de respuesta, instrucciones, identificación de quienes lo aplican y espacio para la firma o consentimiento del participante.

El instrumento de medición está conformado por catorce (14) preguntas, de las cuales doce (12) preguntas son de tipo cerrada y las restantes son de ambos tipos, cerradas y abiertas. (Ver Anexo 1)

3.5 Análisis de resultados

Tabla 20

Pregunta No. 1: ¿Conoce usted el alcance y la aplicación de la NIC 12?

Pregunta No. 1		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	27	51%
No	26	49%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Los resultados obtenidos muestran que apenas el 51% de los encuestados conocen realmente el contenido de la NIC 12, la mayor parte de las respuestas fueron positivas (sí), pero la respuesta no era correcta, ya que no conocían realmente sobre qué trata la NIC 12. En consecuencia, se puede afirmar que existe una gran falencia dentro de los conocimientos básicos que un contador debe poseer, estas cifras son alarmantes, puesto que si no se conoce la normativa contable tanto nacional como internacional, difícilmente se puede aplicar de manera correcta un proceso contable en una entidad.

Cabe mencionar que la Superintendencia de Compañías dentro de su resolución No. 06.Q.ICI.004 estableció de manera obligatoria un cronograma de implementación para las NIIF, el mismo que contempló un plan de capacitación al personal.

Tabla 21

Pregunta No. 2: ¿De qué manera planificó la entidad la implementación de las NIIF?

Pregunta No. 2		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Se capacitó al personal involucrado.	32	60%
Se contrató a asesores independientes para la implementación de las NIIF.	50	94%
Ninguna de las anteriores.	0	0%
Total	82	n = 53

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se puede observar que el 94% de las industrias pertenecientes al Distrito Metropolitano de Quito optaron por la contratación de asesores independientes para la implementación de las NIIF, es importante destacar que dentro de estos servicios se incluye la capacitación al personal.

Por consiguiente, este resultado muestra un gran compromiso por parte de las entidades en cumplir con las disposiciones emitidas por los organismos de control, ya que todas las industrias planificaron el proceso de implementación de las NIIF.

Un equipo de trabajo en constante capacitación es una herramienta muy importante dentro de una entidad, por lo tanto, la capacitación debe ser oportuna y constante. Sin embargo tan solo el 60% de las entidades reforzaron la capacitación al personal.

Tabla 22

Pregunta No. 3: ¿Originó la entidad diferencias permanentes con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012? ¿Cuál fue su efecto en la tasa efectiva del impuesto a la renta en ese año?

Pregunta No. 3		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Aumento de la tasa efectiva del impuesto a la renta.	5	9%
• Disminución de la tasa efectiva del impuesto a la renta.	3	6%
• No hubo efecto en la tasa efectiva del impuesto a la renta.	0	0%
No.	45	85%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se puede observar que el 85% de las industrias no generaron diferencias permanentes como resultado de la aplicación de la NIC 12 en el al año 2012, por tanto no existió efecto en la tasa efectiva del impuesto a la renta de estas entidades. Sin embargo, el 15% de las industrias restantes, sí generaron diferencias permanentes.

El 9% de las entidades que generaron diferencias permanentes presentaron un aumento de la tasa efectiva del impuesto a la renta, mayor valor a pagar; y apenas el 6% de las entidades registraron una disminución de la tasa efectiva del impuesto a la renta, menor valor a pagar.

Tabla 23

Pregunta No. 4: ¿Originó la entidad diferencias temporarias con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012? ¿Cuáles fueron las causas?

Pregunta No. 4		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Cuentas por cobrar.	37	70%
• Revalorización de activos fijos.	53	100%
• Jubilación patronal.	45	85%
• Amortización de pérdidas fiscales.	8	15%
• Inventarios	16	30%
• Otros (Especifique):	0	0%
No	0	0%
Total	159	n = 53

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Mediante los resultados obtenidos se observa que el 100% de las compañías generaron una diferencia temporaria, derivada de la revalorización de activos fijos, debido a que en su mayoría estos se componen de edificios, terrenos, maquinaria y equipos necesarios para la transformación de materia primas y comercialización de los productos.

De igual manera el 85% de las industrias reconoció una diferencia temporaria originada por el registro de la provisión por jubilación patronal, debido a que cuentan con empleados que no han cumplido los 10 años de servicio en la misma empresa, condición exigida por la normativa tributaria ecuatoriana para que tal provisión pueda ser considerada como un gasto deducible del período.

El 70% de las compañías registraron diferencias temporarias como consecuencia de provisionar el valor total, o a su vez, por dar de baja de las cuentas por cobrar vencidas por más de un año.

Apenas el 30% de las compañías generaron diferencias temporarias como resultado del reconocimiento de los inventarios a su valor neto de realización para determinar un posible deterioro, obsolescencia o sobrevaloración.

Mientras que el 15% restante origina diferencias temporarias por amortización de pérdidas tributarias, derivada de la carga de gastos no deducibles tributariamente en la conciliación tributaria.

Tabla 24

Pregunta No. 5: ¿Mantiene la entidad impuestos diferidos? ¿Qué tipo?

Pregunta No. 5		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Activo	0	0%
• Pasivo	34	64%
• Ambas	8	15%
No	11	21%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Según los resultados obtenidos el 64% de las industrias mantienen pasivos por impuestos diferidos, lo cual indica que el 64% de las industrias esperan que las diferencias temporarias que generaron pasivos por impuestos diferidos incrementen la ganancia fiscal en períodos futuros, mientras que el 15% de las entidades mantienen tanto activos como pasivos por impuestos diferidos, esperando que las diferencias temporarias que dieron como resultado activos y pasivos por impuestos diferidos generen tanto una reducción como un incremento de la ganancia fiscal en períodos futuros.

No obstante, el 21% restante de las industrias no mantienen importes por concepto de impuestos diferidos. La investigación muestra que las industrias no mantienen activos por impuestos diferidos sin mantener pasivos por impuestos diferidos.

Se puede recalcar que esta condición está ligada directamente a las políticas contables que aplique la empresa, ya que de esto dependerá el reconocimiento o no

de los activos o pasivos por impuestos diferidos, considerando su procedencia, y su monto.

Tabla 25

Pregunta No. 6: ¿Cómo califica el valor provisionado que se mantiene como impuestos diferidos?

Respuesta	Frecuencias			Total	Porcentaje
	Bajo	Medio	Alto		
Activo	0	0	0	0	0%
Pasivo	8	24	2	34	64%
Ambas	8	0	0	8	15%
Suman	16	24	2	42	79%
			Perdidos	11	21%
			Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

De acuerdo a los resultados obtenidos el 19% de las empresas que mantienen pasivos por impuestos diferidos, califica al importe mantenido como bajo, un 57% como medio y un 5% como alto.

Mientras que el 19% restante de industrias, que mantiene tanto activos como pasivos por impuestos diferidos, califica al importe mantenido como bajo.

Se puede afirmar que las industrias en su mayoría mantienen pasivos por impuestos diferidos y cuyos importes son valorados como medios, es importante señalar que cada empresa calificó a este importe en relación al tamaño de sus actividades.

Tabla 26

Pregunta No. 7: ¿Cómo realiza el control de los impuestos diferidos?

Pregunta No. 7			
Respuesta	Frecuencias	Porcentaje	Porcentaje válido
Manual (Excel)	8	15%	19%
Automatizada (Sistema)	34	64%	81%
Suman	42	79%	100%
Perdidos	11	21%	
Total	53	100%	

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Se observa que el 81% de las entidades manejan sus impuestos diferidos de forma automatizada, es decir, a través de un sistema, facilitando el registro y el control de estos rubros, y permitiendo que las industrias optimicen el tiempo y los recursos destinados para el manejo de impuestos diferidos.

Mientras que el 19% restante de industrias no cuentan con un sistema que les permita manejar sus impuestos diferidos, por tanto realizan este proceso de forma manual a través de Excel.

Tabla 27

Pregunta No. 8: ¿Ha sufrido algún efecto el impuesto corriente de la entidad con la aplicación de la NIC 12 en el año 2012?

Pregunta No. 8		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Un incremento en el valor del impuesto corriente (mayor valor a pagar).	11	21%
Una disminución en el valor del impuesto corriente (menor valor a pagar).	37	70%
No se registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente.	5	9%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Los resultados muestran que el 70% de las compañías generó un menor impuesto a pagar con la aplicación de la NIC 12, ya que a través de esta norma se dio paso al reconocimiento de activos por impuestos diferidos, los cuales representan un beneficio tributario para el contribuyente al reconocer la deducibilidad de gastos en periodos futuros.

Mientras que el 21% de las industrias generó un mayor impuesto a pagar, puesto que sus pasivos por impuestos diferidos son mayores a sus activos por impuestos diferidos, generando un efecto impositivo para el impuesto corriente del año 2012.

El 9% restante de las compañías no registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente en el año 2012.

Tabla 28

Pregunta No. 9: La circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, establece que aquellos gastos considerados como no deducibles en años anteriores, no podrán ser considerados como deducibles en períodos futuros. ¿La entidad aplicó esta circular? ¿Cuál fue el impacto en el Impuesto a la Renta del año 2012?

Pregunta No. 9		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Un incremento en el valor del impuesto corriente (mayor valor a pagar).	42	79%
• Una disminución en el valor del impuesto corriente (menor valor a pagar).	5	9%
• No se registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente.	3	6%
No	3	6%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Los resultados muestran que el 94% de las industrias aplicaron la circular No. NAC-DGECCGC12-00009 emitida por el SRI, mientras que el 6% de las entidades afirmaron no conocer esta circular y que por tanto no han aplicado la misma. Es importante destacar que estas últimas entidades pueden ser sancionadas por el SRI,

ya que han tomado aquellos gastos considerados como no deducibles en años anteriores y los han aplicado en periodos futuros.

El 79% de las industrias aseguran haber presentado un incremento, mayor valor a pagar; el 9% registró una disminución, menor valor a pagar y el 6% no registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente del año 2012, como resultado de la aplicación de esta circular.

Tabla 29

Pregunta No. 10: La Superintendencia de Compañías exige la presentación de estados financieros bajo las NIIF, mientras que el SRI no reconoce los importes considerados como impuestos diferidos. ¿Cómo presenta la información tanto en la Superintendencia de Compañías como en el SRI?

Pregunta No. 10		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Se presenta la misma información hacia ambas entidades de control. (La entidad no reconoce impuestos diferidos)	5	9%
Se presenta información diferente:		
<ul style="list-style-type: none"> • Superintendencia de compañías - Estados financieros bajo NIIF. 	48	91%
<ul style="list-style-type: none"> • SRI - Declaraciones de impuestos sin considerar impuestos diferidos. 		
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Mediante la investigación realizada se determinó que el 91% de las compañías presentan información diferente tanto para la superintendencia de compañías como al SRI, y la diferencia en la presentación de la información radica principalmente por los gastos no deducibles que se cargan a la conciliación tributaria por el no reconocimiento de activos por impuestos diferidos, los cuales de acuerdo a la norma se los considera como un gasto del período, pero que la LRTI no los considera de la misma manera, ya que en la ley no se contemplan esos casos.

Mientras que un 9% restante asegura no presentar información diferente a los entes de control, ya que no reconoce impuestos diferidos.

Tabla 30

Pregunta No. 11: ¿Cree usted que se ve afectada la recaudación de impuestos por parte del Estado con la aplicación de la NIC 12? ¿Por qué?

Pregunta No. 11		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	8	15%
No	45	85%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Según los resultados obtenidos el 85% de las industrias aseguran que la recaudación de impuestos por parte del Estado no se ve afectada por la aplicación de la NIC 12, puesto que el SRI no reconoce los importes por concepto de impuestos diferidos, y que más bien se beneficia, puesto que en ciertos casos el gasto no deducible del pasivo por impuestos diferidos genera mayor pago del Impuesto a la Renta.

A su vez, manifiestan que el SRI no reconoce las normas internacionales en su totalidad, debido a que cuenta con leyes y reglamentos que no reconocen impuestos diferidos y que por lo tanto protegen la recaudación de impuestos por parte del Estado sin que exista efecto alguno por la implementación de NIIF en el país.

Sin embargo, el 15% de las industrias aseguran que sí se ve afectada la recaudación de impuestos por parte del Estado con la aplicación de la NIC 12, puesto que existen gastos que son reconocidos por las normas internacionales como deducibles en un período pero que son reconocidos por el SRI en períodos futuros, como es el caso de la jubilación patronal, la misma que según las normas internacionales es considerada como un gasto deducible en el período, mientras que el SRI considera a estos importes como gastos no deducibles, lo cual afectará al Estado a largo plazo por la carga económica que representan, ya que estos importes son acumulables y legalmente deducibles en periodos futuros.

Tabla 31

Pregunta No. 12: ¿Mantiene y/o ha aplicado la entidad algún beneficio tributario como incentivo por parte del Estado para el desarrollo de la industria ecuatoriana? ¿Cuál?

Pregunta No. 12		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Exoneración del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD).	8	10%
• Reducción del 10% del Impuesto a la Renta por reinversión de utilidades.	13	16%
• Deducción del 100% del gasto en compra de maquinaria y equipos para producción más limpia.	3	4%
• 0% IVA en importaciones de bienes.	8	10%
• Otro (Especifique):	19	24%
No	29	36%
Total	80	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Los resultados obtenidos muestran que el 34% de las compañías no se han visto beneficiadas por los incentivos que promueve el estado para el desarrollo de la industria, debido a que su situación económica u operativa no se lo ha permitido, es decir no se realizan exportaciones e importaciones o por los resultados alcanzados no se ha realizado reinversión.

Mientras que el 64% restante asegura verse beneficiada por los incentivos que promueve el estado, compuesto principalmente por:

- 24% la devolución de IVA para exportadores, lo que le ha permitido contar con una mayor liquidez y capital de trabajo.
- 16% por la reducción del 10% del impuesto a la renta por reinversión de utilidades, lo cual le permite a las compañías capitalizarse.
- 10% exoneración del impuesto a las salida de divisas, ya que cuentan con créditos que provienen del exterior, y el pago de capital e intereses se encuentra exenta del pago de este impuesto.

- Y un 4% por la deducción del 100% del gasto en compra de maquinaria y equipos para producción más limpia.

Por lo que se puede asegurar que en su mayoría las compañías industriales si se han visto beneficiadas por los beneficios que promueve el estado para su desarrollo.

Tabla 32

Pregunta No. 13: El Estado en beneficio de la industria ecuatoriana ha reducido de forma progresiva el Impuesto a la Renta desde el año 2011, pasando del 25% al 22% actualmente. ¿Cuál fue el efecto en la entidad?

Pregunta No. 13		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Un crecimiento importante de la entidad.	16	30%
Un crecimiento poco significativo de la entidad.	29	55%
No existió efecto alguno.	8	15%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Como resultado de reducción progresiva del Impuesto a la Renta desde el año 2011 hasta el año 2013, pasando del 25% al 22% actualmente, se puede observar que el 55% de las industrias registraron un crecimiento poco significativo de la entidad, seguido del 30% de las industrias que reconocieron un incremento importante de la entidad y finalmente el 15% de las industrias manifestaron que no existió efecto alguno en la entidad.

Tanto aquellas industrias que registraron un crecimiento importante como aquellas que registraron un crecimiento poco significativo de la entidad, hicieron referencia al beneficio que obtuvieron en cuanto a liquidez, puesto que gracias a la reducción del Impuesto a la Renta los índices de liquidez de las entidades se incrementaron mejorando su capacidad de pago.

Tabla 33

Pregunta No. 14: ¿Ha recibido la entidad en los últimos 5 años inversiones financieras que fortalecieron su desarrollo?

Pregunta No. 14		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí:		
• Nacional	13	25%
• Extranjera	3	5%
No	37	70%
Total	53	100%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

De acuerdo a los resultados obtenidos se puede afirmar que el 70% de las empresas no han recibido inversiones financieras tanto nacional como extranjera, debido entre otros factores a la inseguridad jurídica generada por la inestabilidad por las continuas reformas laborales y tributarias, que se han venido dando en el país, la poca innovación tecnológica en la cadena de producción y la falta de diversificación en la matriz productiva, son los factores que han impedido crear un ambiente propicio para hacer negocios y alejamiento de nuevos capitales para la inversión, la inversión existente está direccionada al fortalecimiento de sucursales de compañías extranjeras, por incremento de capital.

La inversión nacional también es mínima ya que representa el 30%, a pesar de los incentivos que propone el código de la producción, comercio e inversión, se ve opacado por el incremento de impuestos, a la falta de estabilidad jurídica y política en el país, la terminación de convenios internacionales.

CAPÍTULO 4

CASO PRÁCTICO

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., según lo dispuesto en la resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, está obligada a presentar sus estados financieros de acuerdo con las NIIF a partir del 1 de enero del 2012. Se definió como período de transición a las NIIF el año 2011, estableciendo como fecha para la medición de los efectos de la aplicación de las NIIF el 1 de enero del 2011.

La compañía hasta el 31 de diciembre del 2011 preparó sus estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en el Ecuador.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., en el año 2013 obtuvo diferencias tanto permanentes como temporales surgidas por las diferencias entre la base tributaria o fiscal de un activo o pasivo y su valor contable en libros.

A continuación, se presentan un análisis de los efectos principales que originaron tanto activos como pasivos por impuestos diferidos.

4.1 Cuentas incobrables

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., presenta el siguiente detalle por concepto de cuentas por cobrar vencidas por más de 1 año al 31 de diciembre del 2013:

Tabla 34

Detalle de cuentas por cobrar vencidas por más de 1 año al 31 de diciembre del 2013.

Nº	Cliente	Fecha de emisión	Días vencidos	Saldo cartera vencida al 31/12/2013
1	A	23/07/2009	1622	\$ 13.456,00
2	B	17/09/2010	1201	\$ 7.155,00
3	C	16/08/2011	868	\$ 1.335,00
Total				\$ 21.946,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez

La tabla muestra que los clientes A, B y C mantienen una deuda pendiente con la compañía por más de un año al 31 de diciembre del 2013, por tal razón, la compañía optó por provisionar el valor total de la cartera vencida cuya probabilidad de recuperación es incierta, correspondiente a \$ 21.946.

Para determinar el valor de la provisión por cartera vencida al 31 de diciembre del 2013, se debe considerar el valor ya provisionado de cada cuenta por cobrar en períodos anteriores, puesto que de acuerdo al Art. 10 de la LRTI⁹ se establece que las provisiones para créditos incobrables serán equivalentes al 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.

⁹ Ley de Régimen Tributario Interno.

Tabla 35

Provisión cuentas incobrables cliente A, B y C en periodos anteriores.

Provisión cuentas incobrables períodos anteriores						
N°	Cliente	Fecha de emisión	Saldo cartera vencida al 31/12/2013	2009	2010	2011
1	A	23/07/2009	\$ 13.456,00	(\$ 134,56)	-	-
2	B	17/09/2010	\$ 7.155,00	-	(\$ 71,55)	-
3	C	16/08/2011	\$ 1.335,00	-	-	(\$ 13,35)
Total			\$ 21.946,00	(\$ 134,56)	(\$ 71,55)	(\$ 13,35)

Elaborado por: Mayra Gavilánez

En el año 2009, 2010 y 2011 se realizó la provisión de las cuentas por cobrar de los clientes A, B y C por \$134,56 \$71,55 y \$13,35 respectivamente.

Por lo tanto, la diferencia entre el valor en libros de las cuentas por cobrar vencidas por más de un año y el valor provisionado por cuentas incobrables registrado en periodos anteriores constituye el valor a provisionar por cuentas incobrables en el año 2013.

Tabla 36

Cálculo provisión cartera vencida por más de 1 año al 31 de diciembre 2013:

Información contable					
N°	Cliente	Fecha de emisión	Saldo cartera vencida al 31/12/2013	Provisión cuentas incobrables	Saldo a provisionar 2013
1	A	23/07/2009	\$ 13.456,00	(\$ 134,56)	\$ 13.321,44
2	B	17/09/2010	\$ 7.155,00	(\$ 71,55)	\$ 7.083,45
3	C	16/08/2011	\$ 1.335,00	(\$ 13,35)	\$ 1.321,65
Total			\$ 21.946,00	(\$ 219,46)	\$ 21.726,54

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se procede al registro de la provisión de la cartera vencida por más de 1 año:

Tabla 37

Jornalización provisión de la cartera vencida por más de 1 año.

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Gasto provisión cuentas incobrables	\$ 13.321,44	
	Provisión cuentas incobrables		\$ 13.321,44
	V/R Provisión cuenta por cobrar cliente "A"		
2			
31/12/2013	Gasto provisión cuentas incobrables	\$ 7.083,45	
	Provisión cuentas incobrables		\$ 7.083,45
	V/R Provisión cuenta por cobrar cliente "B"		
3			
31/12/2013	Gasto provisión cuentas incobrables	\$ 1.321,65	
	Provisión cuentas incobrables		\$ 1.321,65
	V/R Provisión cuenta por cobrar cliente "C"		
Suman		\$ 21.726,54	\$ 21.726,54

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Sin embargo, para efectos fiscales este procedimiento no tiene validez, ya que en consideración al Art. 10 de la LRTI las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites establecidos en esta ley.

Como alternativa el SRI establece en el Art. 10 de la LRTI que para la eliminación definitiva de las cuentas incobrables se procederá al cargo de la provisión de cuentas incobrables y la diferencia no cubierta por la provisión se cargará a los resultados del ejercicio, siempre y 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.

A continuación, se presenta el detalle correspondiente a la baja de la cartera vencida según la normativa fiscal ecuatoriana:

Tabla 38

Cálculo de la pérdida en baja de cartera vencida según el SRI.

Información fiscal						
N°	Cliente	Fecha de emisión	Saldo cartera vencida al 31/12/2013	2014	2015	2016
1	A	23/07/2009	\$ 13.456,00	\$ 13.456,00	-	-
2	B	17/09/2010	\$ 7.155,00	-	\$ 7.155,00	-
3	C	16/08/2011	\$ 1.335,00	-	-	\$ 1.335,00
Total			\$ 21.946,00	\$ 13.456,00	\$ 7.155,00	\$ 1.335,00
			- Provisión cuentas incobrables	(\$ 219,46)	-	-
			= Pérdida en baja de cartera vencida	\$ 13.236,54	\$ 7.155,00	\$ 1.335,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

A consecuencia de las diferencias entre lo que establecen las NIIF y lo que determina la normativa tributaria ecuatoriana surgieron las siguientes diferencias temporales:

Tabla 39

Cálculo del impuesto diferido.

Información contable				
	2013	2014	2015	2016
Cuentas por cobrar	\$ 21.946,00	-	-	-
- Provisión cuentas incobrables	(\$ 219,46)	-	-	-
= Gasto provisión cuentas incobrables	\$ 21.726,54	-	-	-
Información fiscal				
Cuentas por cobrar	-	\$ 13.456,00	\$ 7.155,00	\$ 1.335,00
- Provisión cuentas incobrables	-	(\$ 219,46)	-	-
= Pérdida en baja de cartera vencida	-	\$ 13.236,54	\$ 7.155,00	\$ 1.335,00
Diferencia temporal	\$ 21.726,54	(\$ 13.236,54)	(\$ 7.155,00)	(\$ 1.335,00)
Tasa impuesto a la Renta	22%	22%	22%	22%
= Impuesto Diferido	\$ 4.779,84	(\$ 2.912,04)	(\$ 1.574,10)	(\$ 293,70)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se puede apreciar que en el año 2013 existe una diferencia temporal de \$21.726,54, sobre la cual se calcula el impuesto diferido aplicando la tasa del impuesto a la renta vigente para ese período del 22%, por tanto el activo por impuesto diferido a registrarse en el año 2013 es de \$4.779,84.

Este impuesto diferido se revertirá al en el año 2014, 2015 y 2016, cuando el importe de las cuentas incobrables de los clientes A, B y C por \$13.456, \$7.155 y \$1.335 respectivamente, puedan ser deducibles ante la autoridad fiscal, disminuyendo en \$2.912,04, \$1.574,10 y \$293,70 el pago del impuesto a la renta del período al que corresponden.

A continuación, se muestran los asientos contables que la realizó la compañía para registrar tanto el reconocimiento como el consumo del impuesto diferido.

Tabla 40

Jornalización del impuesto diferido y su consumo en periodos futuros.

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 4.779,84	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 4.779,84
	V/ Registro impuesto diferido por provisión de cuentas incobrables		
2			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 2.912,04	
	Activo por impuesto diferido		\$ 2.912,04
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2014		
3			
31/12/2015	Gasto por impuesto diferido	\$ 1.574,10	
	Activo por impuesto diferido		\$ 1.574,10
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2015		
4			
31/12/2016	Gasto por impuesto diferido	\$ 293,70	
	Activo por impuesto diferido		\$ 293,70
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2016		
Suman		\$ 9.559,68	\$ 9.559,68

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

El activo por impuesto diferido registrado en el año 2013, se va consumiendo en el año 2014, 2015 y 2016, quedando con saldo cero al 31 de diciembre del 2016:

Tabla 41

Mayorización gasto provisión cuentas incobrables

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 13.321,44	-	\$ 13.321,44
31/12/2013	\$ 7.083,45	-	\$ 20.404,89
31/12/2013	\$ 1.321,65	-	\$ 21.726,54

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 42

Mayorización provisión cuentas incobrables

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 13.321,44	(\$ 13.321,44)
31/12/2013	-	\$ 7.083,45	(\$ 20.404,89)
31/12/2013	-	\$ 1.321,65	(\$ 21.726,54)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 43

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 4.779,84	-	\$ 4.779,84
31/12/2014	-	\$ 2.912,04	\$ 1.867,80
31/12/2016	-	\$ 1.574,10	\$ 293,70
31/12/2017	-	\$ 293,70	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 44

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 4.779,84	(\$ 4.779,84)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 45

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2014	\$ 2.912,04	-	\$ 2.912,04
31/12/2016	\$ 1.574,10	-	\$ 4.486,14
31/12/2017	\$ 293,70	-	\$ 4.779,84

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tanto el ingreso como el gasto por impuesto diferido son partidas que afectan directamente a la conciliación tributaria, mientras que las diferencias temporales afectan al estado de resultados. (Ver conciliación tributaria)

4.2 Inventarios

4.2.1 Valor neto realizable.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., generó impuestos diferidos por el reconocimiento al valor neto realizable de sus inventarios, de acuerdo con lo establecido en la NIC 2¹⁰, el valor de los inventarios reflejados en los estados financieros debe ser a su costo o a su valor neto realizable, cualquiera de los dos siempre que sea el menor.

Mientras que el SRI solo reconoce los siguientes gastos como deducibles:

LRTI Art.10, numeral 5. Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios.

RLRTI Art. 28, numeral 8, literal b) Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. En el acto de donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado. Los notarios deberán entregar la información de estos actos al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga.

Por lo tanto, la ley no permite efectuar ajustes por valor neto realizable que afecten al cálculo del impuesto a la renta del periodo, estos ajustes se consideran como gastos no deducibles en un periodo pero se revierten en periodos futuros, como se explica a continuación:

¹⁰ Norma Internacional de Contabilidad N° 2 Inventarios.

4.2.1.1 Mermas.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., se dedica a la producción de varillas de acero, durante su proceso productivo genera mermas denominadas escoria, las cuales resultan de la fundición del acero y su composición es arenosa.

La compañía vende sus mermas a varias industrias que producen cemento, como insumos para su producción. Al 31 de diciembre del 2013 se presentó una disminución en el valor de mercado de la escoria, por lo que la compañía realizó un ajuste por valor neto realizable:

Tabla 46

Cálculo del ajuste por valor neto realizable de las mermas

Concepto	Cantidad	Unidad	Costo unitario	Costo Total	Valor neto realizable	Ajuste por VNR
Mermas	2	Toneladas	\$ 2.000,00	\$ 4.000,00	\$ 3.200,00	(\$ 800,00)

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 47

Jornalización del ajuste de inventarios por valor neto realizable

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Pérdida en inventarios por VNR	\$ 800,00	
	Inventarios		\$ 800,00
	V/ Ajuste de inventarios por VNR		
	Total	\$ 800,00	\$ 800,00

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Sin embargo, a efectos fiscales este ajuste no tiene validez, por lo que la compañía registro un activo por impuestos diferidos al 31 de diciembre del 2013 y el consumo

del mismo en el año 2014 cuando se realiza la venta del inventario, como se detalla a continuación:

Tabla 48

Cálculo del impuesto diferido por valor neto realizable de las mermas

Información contable		
	2013	2014
Valor venta de inventarios	\$ 3.200,00	-
- Inventarios (Mermas)	(\$ 4.000,00)	-
= Pérdida en inventarios por VNR	(\$ 800,00)	-
Información fiscal		
Valor venta de inventarios	-	\$ 3.200,00
- Inventarios (Mermas)	-	(\$ 4.000,00)
= Pérdida en inventarios por VNR	-	(\$ 800,00)
Diferencia temporal	\$ 800,00	(\$ 800,00)
Tasa impuesto a la Renta	22%	22%
= Impuesto Diferido	\$ 176,00	(\$ 176,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 49

Jornalización del impuesto diferido por valor neto realizable de las mermas

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 176,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 176,00
	V/ Registro impuesto diferido por VNR		
2			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 176,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 176,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido por VNR		
	Suman	\$ 352,00	\$ 352,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 50

Mayorización pérdida en inventarios por valor neto realizable

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 800,00	-	\$ 800,00

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 51

Mayorización inventarios

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 800,00	(\$ 800,00)

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 52

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 176,00	-	\$ 176,00
31/12/2014	-	\$ 176,00	-

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 53

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 176,00	(\$ 176,00)

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 54

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 176,00	-	\$ 176,00

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tanto el ingreso como el gasto por impuesto diferido son partidas que afectan directamente a la conciliación tributaria, mientras que las diferencias temporales afectan al estado de resultados. (Ver conciliación tributaria).

4.2.1.2 Provisiones de inventarios por valor neto realizable.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., presenta la siguiente información con relación al manejo de sus inventarios:

Al 31 de diciembre del 2013, la compañía cuenta con 100.000 unidades del producto “X”, cuyo precio de venta US\$ 1,44.

Adicionalmente se conoce que al momento de la venta la compañía otorga un descuento del 10% sobre el precio de venta el cual ascendería a US\$ 0.14 e incurre en gastos de transporte US\$ 0.11, llegándose a un total de gastos de venta por unidad de US\$ 0,25.

Tabla 55

Determinación del costo unitario y costo total de producción

Descripción	Valor
Materia prima	\$ 0,70
(+) Mano de obra	\$ 0,40
(+) Costos indirectos de fabricación	\$ 0,15
(=) Costo de producción unitario	\$ 1,25
(*) Unidades producidas	\$ 100.000,00
(=) Costo total	\$ 125.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 56

Cálculo de la pérdida por valor neto realizable

Descripción	Valor unitario	Cantidad	Valor total
Ventas	\$ 1,44	\$ 100.000,00	\$ 144.000,00
(-) Costo de producción	\$ 1,25	\$ 100.000,00	(\$ 125.000,00)
(-) Gastos de venta	\$ 0,25	\$ 100.000,00	(\$ 25.000,00)
(=) Pérdida por valor neto realizable			(\$ 6.000,00)

Elaborado por: Cristian Buenaño.

La NIC 2 establece la determinación del valor neto realizable de sus inventarios y reconocimiento de una provisión con el objetivo de amortizar posibles pérdidas de valor de los mismos el cual será reconocido en el período corriente en el que se presente.

El reconocimiento de una provisión por valor neto de realización no está considerado en ninguno de los artículos de la Ley de régimen tributario interno, por lo que se genera una diferencia temporaria:

Tabla 57

Determinación del impuesto diferido

Información contable		
	2013	2014
Pérdida por valor neto realizable	\$ 6.000,00	-
Información fiscal		
Pérdida por valor neto realizable	-	\$ 6.000,00
Diferencia temporal	\$ 6.000,00	(\$ 6.000,00)
Tasa impuesto a la renta	22%	22%
(=) Impuesto diferido	\$ 1.320,00	(\$ 1.320,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 58

Jornalización del impuesto diferido por valor neto realizable

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Gasto por valor neto de realización	\$ 6.000,00	
	Provisión valor neto de realización		\$ 6.000,00
	V/ Registro provisión valor neto de realización		
2			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 1.320,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 1.320,00
	V/ Registro impuesto diferido por provisión VNR		
Total		\$ 7.320,00	\$ 7.320,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

La compañía ABC Cía. Ltda., al 31 de enero del 2014 vende la totalidad del stock del producto "X" a la empresa XYZ S.A., clasificada por el SRI como contribuyente otro, el pago se realiza mediante cheque.

Tabla 59

Jornalización venta de mercaderías y consumo del impuesto diferido

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2014

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/01/2014	Bancos	\$ 154.656,00	
	Retención en la fuente IR 1%	\$ 1.440,00	
	Retención del IVA 30%	\$ 5.184,00	
	Ventas		\$ 144.000,00
	IVA Ventas		\$ 17.280,00
	V/ Registro venta de mercadería según factura No. 401		
2			
31/01/2014	Costo de venta	\$ 119.000,00	
	Provisión valor neto de realización	\$ 6.000,00	
	Inventarios		\$ 125.000,00
	V/ Registro de la provisión por valor neto realizable de inventarios		
3			
31/01/2014	Gastos de venta	\$ 25.000,00	
	Bancos		\$ 24.750,00
	Retención en la fuente IR 1%		\$ 250,00
	V/ Registro del gasto de movilización de inventarios		
4			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 1.320,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 1.320,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido		
Total		\$ 312.600,00	\$ 312.600,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 60

Mayorización gasto provisión por valor neto realizable

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 6.000,00	\$ 6.000,00	-

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Tabla 61

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 1.320,00	-	\$ 1.320,00
31/12/2014	-	\$ 1.320,00	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 62

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 1.320,00	(\$ 1.320,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 63

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 1.320,00	-	\$ 1.320,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tanto el ingreso como el gasto por impuesto diferido se liquidarán con la utilidad del ejercicio del año 2013 y 2014 respectivamente.

4.2.2 Provisiones de inventarios por deterioro físico.

La compañía ABC Cía. Ltda., desea estimar el deterioro físico del producto “Y”, tomando como referencia el número de unidades que resultaron defectuosas en el periodo anterior:

Tabla 64

Unidades defectuosas año 2012

Descripción	2012
Unidades defectuosas	2000

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 65

Cálculo del valor total del inventario en el año 2013

Descripción	2013
Unidades	150.000
Costo unitario	\$ 1,12
(=) Costo total inventario	\$ 168.000,00
(*) Precio de venta	\$ 1,30
(=) Valor total inventario	\$ 195.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Ecuación 8. Cálculo unidades defectuosas año 2013.

Unidades defectuosas del año 2012	=	$\frac{2.500}{150.000}$	=	0,02
Unidades en inventario año 2013		150.000		

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 66

Determinación de la provisión de inventarios por deterioro físico

Valor total inventario	% Obsolescencia	Provisión por obsolescencia
\$ 168.000,00	2%	\$ 3.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

La NIC 2 señala que la compañía provisionará el valor por deterioro físico de sus inventarios, con el objetivo de establecer un contingente que permita mitigar posibles pérdidas de valor en los mismos.

Al realizar la provisión de inventarios por deterioro físico, se determina el valor razonable del mismo, ya que la compañía ha considerado los posibles riesgos que puede existir hasta que el inventario sea vendido.

Tanto en la LRTI como en su reglamento de aplicación no se menciona el reconocimiento de la provisión de inventarios por deterioro físico, por lo cual esta provisión se debe asignar como un gasto no deducible en el período en el cual se registra, pero que generará un gasto deducible en el momento de la venta del inventario, situación por la cual se genera una diferencia temporal y se reconoce el impuesto diferido.

Tabla 67

Cálculo del impuesto diferido

Información contable		
	2013	2014
Provisión de inventarios por deterioro físico	\$ 3.000,00	-
Información fiscal		
Provisión de inventarios por deterioro físico	-	\$ 3.000,00
Diferencia temporal	\$ 3.000,00	(\$ 3.000,00)
Tasa impuesto a la renta	22%	22%
(=) Impuesto diferido	\$ 660,00	(\$ 660,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se recomienda realizar esta provisión por lo menos una vez al año, pues al final del periodo los inventarios quedaran registrados a su valor razonable.

A continuación, se muestran los registros contables tanto de la provisión de inventarios por deterioro físico como del reconocimiento del impuesto diferido en el año 2013.

Tabla 68

Jornalización provisión de inventarios por deterioro físico y reconocimiento del impuesto diferido

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Gasto provisión de inventario por deterioro físico	\$ 3.000,00	
	Provisión de inventario por deterioro físico		\$ 3.000,00
	V/ Registro provisión de inventarios por deterioro físico		
2			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 660,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 660,00
	V/ Impuestos diferidos reconocidos en el período 2013		
Total		\$ 3.660,00	\$ 3.660,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

La compañía ABC Cía. Ltda., al 31 de enero del 2014, vende la totalidad del stock del producto “Y” a la empresa DCE & Asociados S.A., contribuyente especial, el pago se realiza mediante cheque.

A continuación, se presentan los registros contables de la venta del inventario, del costo de ventas y del consumo del impuesto diferido en el año 2014:

Tabla 69

Jornalización ventas de inventarios y consumo del impuesto diferido

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2014

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/01/2014	Bancos	\$ 216.450,00	
	Retención en la fuente IR 1%	\$ 1.950,00	
	Ventas		\$ 195.000,00
	IVA Ventas		\$ 23.400,00
	V/ Registro venta de mercadería según factura No. 401		
2			
31/01/2014	Costo de venta	\$ 165.000,00	
	Provisión de inventarios por deterioro físico	\$ 3.000,00	
	Inventarios		\$ 168.000,00
	V/ Registro de la provisión de inventarios por deterioro físico		
3			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 660,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 660,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido		
Total		\$ 387.060,00	\$ 387.060,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 70

Mayorización gasto provisión de inventario por deterioro físico

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 3.000,00	-	\$ 3.000,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 71

Mayorización provisión de inventario por deterioro físico

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 3.000,00	(\$ 3.000,00)
31/12/2014	\$ 3.000,00	-	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 72

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 660,00	-	\$ 660,00
31/12/2014	-	\$ 660,00	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 73

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 660,00	(\$ 660,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 74

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2014	\$ 660,00	-	\$ 660,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tanto el ingreso como el gasto por impuesto diferido se liquidarán con la utilidad del ejercicio del año 2013 y 2014 respectivamente.

4.2.3 Pérdida de inventarios por baja de inventarios.

- Base fiscal

El Reglamento de aplicación de la ley de régimen tributario interno, en el Art.28 N.8 literal b, establece que en caso de pérdida por baja de inventario, se procederá a realizar la respectiva acta juramentada realizada ante un juez o notario por el representante legal, bodeguero y contador.

El notario tiene la obligación de entregar la información de estos actos al SRI en los plazos y medios que éste disponga.

La baja de inventarios generada por destrucción, pérdida o donación constituye un gasto deducible, dentro del periodo corriente por lo que afectará en la determinación del impuesto a la renta corriente.

- Tratamiento contable

La NIC 2 establece que el importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.

- a) Baja por daño en la mercadería

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., ha realizado una verificación del estado de los ítems que conforman su inventario de artículos terminados, determinándose que el estado en el que se encuentran es imposible su venta por lo que se procede a su baja mediante la realización de un acta de baja de inventarios:

Tabla 75

Determinación de la cantidad de unidades deterioradas y el costo del inventario final

Artículo:	X		
Detalle	Cantidad actual	Bajas	Inventario final
Unidades	5.500	(150)	5.350
Costo unitario	\$ 1,44	\$ 1,44	\$ 1,44
Inventario final	\$ 7.906,00	(\$ 216,00)	\$ 7.691,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

A continuación, se muestra el registro contable de la baja de inventarios por deterioro:

Tabla 76

Jornalización baja de inventarios por deterioro

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Pérdida por baja de inventarios	\$ 216,00	
	Inventarios		\$ 216,00
	V/ Registro pérdida de inventarios por deterioro		
	Total	\$ 216,00	\$ 216,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

De acuerdo a lo establecido en la LRTI, al estar la baja de inventarios respaldada en un acta debidamente notariada, el gasto que este representa es totalmente deducible.

b) Baja por donación

En el RLRTI, Art.28, numeral 8, literal b, se establece que las donaciones serán deducibles siempre y cuando se realicen a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro, este proceso debe ser sustentado mediante una acta juramentada realizada ante un juez o notario por el representante legal, bodeguero y contador.

El notario tiene la obligación de entregar la información de estos actos al SRI en los plazos y medios que éste disponga.

La baja de inventarios generada por destrucción, perdida o donación constituye un gasto deducible, dentro del periodo corriente por lo que afectará en la determinación del impuesto a la corriente.

- Donación a una entidad sin fines de lucro

La empresa ABC Cía. Ltda., mediante la verificación de los ítems que conforman el inventario final de artículos terminados ha determinado que los mismos presentan fallas, por lo que ha decidido donarlos a la fundación “Niños con destino” y como sustento posee un acta de baja de inventarios notariada ante un juez.

Tabla 77

Cálculo del valor total de las unidades destinadas a donación

Unidades	200
Valor unitario	\$ 1,44
Valor total	\$ 288,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

A continuación, se muestra el registro contable de la donación de inventario a la fundación “Niños con destino”:

Tabla 78

Jornalización donación de inventarios por deterioro a una institución sin fines de lucro

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
	1		
31/12/2013	Gasto donación	\$ 288,00	
	Inventarios		\$ 288,00
	V/ Registro donación de inventarios por deterioro		
	Total	\$ 288,00	\$ 288,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Al estar la donación respaldada en un acta debidamente notaria ante un juez y al ser la donación entregada a una fundación, la cual está considerada como una organización sin fines de lucro, el gasto que representa es totalmente deducible al momento del cálculo del pago de impuesto a la renta.

- Donación a una entidad privada con fines de lucro

La empresa ABC Cía. Ltda., mediante la verificación los ítems que conforman el inventario final de artículos terminados ha determinado que los mismos presentan fallas, por lo que ha decidido donarlos a la empresa El Emprendedor S.A., dedicada a la distribución de materiales de ferretería (entidad con fines de lucro):

Tabla 79

Detalle unidades defectuosas

Unidades	200
Valor unitario	\$ 1,44
Valor total	\$ 288,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

A continuación, se muestra el registro contable de la donación de inventario a la empresa El Emprendedor S.A.:

Tabla 80

Jornalización donación de inventarios por deterioro a una institución con fines de lucro

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Gasto donación	\$ 288,00	
	Inventarios		\$ 288,00
	V/ Registro donación de inventarios por deterioro		
	Total	\$ 288,00	\$ 288,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

La compañía al donar parte de su inventario a una entidad con fines de lucro no podrá considerar este valor como un gasto deducible, generando una diferencia permanente, puesto que este valor no se reconocerá como deducible en períodos futuros y por tanto no podrá ser recuperado.

4.2.4 Pérdidas de inventarios por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos.

La empresa ABC Cía. Ltda., al 31 de julio del 2013, ha sufrido la pérdida de varios ítems de su inventario de artículos terminados debido a causas naturales que provocaron la destrucción de la bodega en la que se encontraban almacenados.

Tabla 81

Jornalización baja de inventarios por caso fortuito y cuenta por cobrar seguro

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de julio del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/07/2013	Seguros por cobrar	\$ 75.000,00	
	Inventarios		\$ 75.000,00
	V/ Registro baja de inventarios y cuenta por cobrar seguro		
	Total	\$ 75.000,00	\$ 75.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Al 20 de diciembre del 2013 la compañía JKL Seguros S.A., después de las investigaciones realizadas entrega un cheque por indemnización en pérdida de inventarios por caso fortuito a la empresa industrial ABC Cía. Ltda., por \$60.000,00.

Tabla 82

Cálculo de la pérdida no cubierta por seguro

Valor pérdida de inventarios por caso fortuito	\$ 75.000,00
(-) Valor cubierto por la aseguradora	\$ 60.000,00
(=) Pérdida no cubierta por seguro	\$ 15.000,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

A continuación, se muestra el registro contable de la pérdida no cubierta por seguro.

Tabla 83

Jornalización cobro de indemnización y pérdida no cubierta por seguro

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 20 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
20/12/2013	Bancos	\$ 60.000,00	
	Pérdida no cubierta por seguro	\$ 15.000,00	
	Seguros por cobrar		\$ 75.000,00
	V/ Registro cobro indemnización seguro y pérdida no cubierta por seguro		
Total		\$ 75.000,00	\$ 75.000,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

El Art. 28, numeral 8, literal a del RLRTI., establece que serán deducibles las pérdidas causadas por desaparición y otros eventos que afecten económicamente a los bienes del contribuyente usados en la actividad generadora de la respectiva renta y que se deban a casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos, en la parte en que no se hubiere cubierto por indemnización o seguros. El contribuyente conservará los respectivos documentos probatorios por un período no inferior a seis años.

La baja de inventarios por casos fortuitos se respaldara con los estudios realizados por la aseguradora, y a la vez la realización de un acta juramentada ante un juez de baja de inventario debidamente notariado.

- Tratamiento contable

La NIC 2 establece que el importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.

Recomendaciones para evitar pérdidas por bajas en los inventarios:

- Control preventivo: Es un control pre-operativo, el cual aconseja mantener las existencias a un nivel apropiado, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, donde es lógico pensar que el control empieza a ejercerse con antelación a las operaciones mismas, debido a que si se compra sin ningún criterio, nunca se podrá controlar el nivel de los inventarios, es decir comprar realmente lo que se necesita, evitando acumulación excesiva.
- La auditoría, el análisis de inventario y control contable, permiten conocer la eficiencia del control preventivo y señala puntos débiles que merecen una acción correctiva. No hay que olvidar que los registros y la técnica del control contable se utilizan como herramientas valiosas en el control preventivo.

4.3 Propiedad, planta y equipo

4.3.1 Revalorización de propiedad, planta y equipo.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., al 31 de diciembre del 2013, presenta el siguiente detalle por concepto de propiedad, planta y equipo:

Tabla 84

Detalle vida útil de propiedad, planta y equipo al 31 de diciembre de 2013

N°	Fecha de compra	Descripción	Grupo de activos	Años de vida útil
1	31/12/2012	Vehículo Chevrolet	Vehículos	5
2	31/12/2009	Camioneta Mazda	Vehículos	5
3	31/12/2007	Camioneta Chevrolet	Vehículos	5
4	31/12/2007	Edificación ABC km. 14/2	Edificios	20
5	31/12/2007	Trituradora Shredder	Maquinaria	10

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 85

Costo neto de propiedad, planta y equipo al 31 de diciembre de 2013

Información contable				31 de diciembre 2013		
N°	Fecha de compra	Grupo de activos	Años de vida útil	Costo histórico	Depreciación acumulada	Costo neto
1	31/12/2012	Vehículos	5	\$ 11.000,00	\$ 2.200,00	\$ 8.800,00
2	31/12/2009	Vehículos	5	\$ 23.375,00	\$ 18.700,00	\$ 4.675,00
3	31/12/2007	Vehículos	5	\$ 24.594,00	\$ 24.594,00	-
4	31/12/2007	Edificios	20	\$ 125.528,00	\$ 37.658,40	\$ 87.869,60
5	31/12/2007	Maquinaria	10	\$ 95.250,00	\$ 57.150,00	\$ 38.100,00
Total				\$ 279.747,00	\$ 140.302,40	\$ 139.444,60

Elaborado por: Cristian Buenaño.

El importe correspondiente a propiedad, planta y equipo, se compone en su mayoría por edificios, maquinaria y equipos necesarios para la transformación y comercialización de los productos, los cuales de acuerdo a la NIC 16¹¹ deben ser determinados a su valor razonable, tomando en cuenta tanto el estado del bien y su valor de mercado como el mantenimiento realizado al mismo.

Las NIC 16 establece que la revalorización de estos activos fijos debe ser mediante un perito especializado.

El vehículo Chevrolet adquirido en el año 2012, según el avalúo, presentó un deterioro o pérdida de valor, por lo que no fue considerado dentro del proceso de revalorización. (Ver deterioro de propiedad, planta y equipo).

A continuación, se presenta el proceso de revalorización efectuada a propiedad, planta y equipo:

¹¹ Norma Internacional de Contabilidad No. 16 Propiedad, planta y equipo.

Tabla 86

Cálculo revalorización de propiedad, planta y equipo

Información contable				31 de diciembre 2013		
N°	Fecha de compra	Grupo de activos	Años de vida útil	Costo histórico	Depreciación acumulada	Costo neto
1	31/12/2009	Vehículos	1	\$ 23.375,00	\$ 18.700,00	\$ 4.675,00
2	31/12/2007	Vehículos	0	\$ 24.594,00	\$ 24.594,00	-
3	31/12/2007	Edificios	14	\$ 125.528,00	\$ 37.658,40	\$ 87.869,60
4	31/12/2007	Maquinaria	4	\$ 95.250,00	\$ 57.150,00	\$ 38.100,00
Total				\$ 268.747,00	\$ 138.102,40	\$ 130.644,60

Revalorización			
N°	Grupo de activos	Nuevos años de vida útil	Costo revaluado
1	Vehículos	3	\$ 4.875,00
2	Vehículos	3	\$ 2.000,00
3	Edificios	20	\$ 89.604,00
4	Maquinaria	8	\$ 48.375,00
Total			\$ 144.854,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

El valor correspondiente a la depreciación de los componentes de propiedad, planta y equipo revalorizados, a efectos fiscales no tiene validez, ya que de acuerdo al Art. 10 de la LRTI, la depreciación y amortización de los bienes se efectuará conforme a la naturaleza de los mismos, duración de su vida útil y técnica contable; a pesar de que se encuentre derogado el literal (f), del Art. 41 de la LRTI, en el cual se señalaba que no sería deducible el valor correspondiente a la depreciación producto del importe proporcional por la revalorización de propiedad, planta y equipo, así como también el valor residual determinado del mismo, al no existir una base legal que sustente la deducción del impuesto a la renta por concepto de revalorización de propiedad, planta y equipo, este gasto debe ser reconocido como un gasto no deducible del periodo.

- Tratamiento fiscal

El SRI a través del RLRTI en su Art.28, numeral 6, considera como gasto deducible la depreciación de propiedad, planta y equipo, siempre y cuando, ésta no excede de los siguientes porcentajes:

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

Tabla 87

Detalle depreciación de propiedad, planta y equipo según el SRI

Información fiscal						
Grupo de activos	Depreciación acumulada 31/12/2013	2013	2014	2015...	2027	Total
Vehículos	\$ 18.700,00	\$ 4.675,00	\$ 4.675,00	-	-	\$ 23.375,00
Vehículos	\$ 24.594,00	-	-	-	-	\$ 24.594,00
Edificios	\$ 37.658,40	\$ 6.276,40	\$ 6.276,40	\$ 6.276,40	\$ 6.276,40	\$ 125.528,00
Maquinaria	\$ 57.150,00	\$ 9.525,00	\$ 9.525,00	\$ 9.525,00	-	\$ 95.250,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

- Tratamiento contable

A continuación, se muestra el cálculo la depreciación de los bienes al costo revalorizado:

a) Edificios

Se ha establecido una nueva vida útil de 20 años y un costo de \$89.604,00:

Tabla 88

Detalle depreciación de edificios según revalorización de propiedad, planta y equipo.

Fecha de compra	Períodos	2013	2014	2015...	2033	Total
31/12/2007	Depreciación	\$ 4.480,00	\$ 4.480,00	\$ 4.480,00	\$ 4.480,00	\$ 89.604,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

b) Vehículos

Se ha establecido una nueva vida útil de 3 años y un costo de \$4.875,00 y \$2.000,00 respectivamente.

Tabla 89

Detalle depreciación de vehículos según revalorización de propiedad, planta y equipo

Fecha de compra	Períodos	2013	2014	2015	Total
01/01/2010	Depreciación	\$ 1.625,00	\$ 1.625,00	\$ 1.625,00	\$ 4.875,00
01/01/2008	Depreciación	\$ 667,00	\$ 667,00	\$ 667,00	\$ 2.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

c) Maquinaria y equipo

Se ha establecido una nueva vida útil de 8 años y un costo de \$48.375,00:

Tabla 90

Detalle depreciación de maquinaria y equipo según revalorización de propiedad, planta y equipo

Fecha de compra	Períodos	2013	2014	2015...	2020	Total
01/01/2008	Depreciación	\$ 6.047,00	\$ 6.047,00	\$ 6.047,00	\$ 6.047,00	\$ 48.375,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

A continuación se observa que al 31 de diciembre del 2013 existe una diferencia temporal por \$8.286,00, sobre la cual se calcula el impuesto diferido aplicando la tasa del impuesto a la renta vigente para cada período, que para el 2013 es el 22%, por tanto el impuesto diferido a registrarse en el año 2013 es de \$1.823,00.

Tabla 91

Cálculo impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo

Períodos	2013	2014	2015	2016...	2033
Edificios	(\$ 1.796,00)	(\$ 1.796,00)	(\$ 1.796,00)	(\$ 1.796,00)	\$ 4.480,00
Vehículo Mazda	(\$ 3.050,00)	(\$ 3.050,00)	\$ 1.625,00	-	-
Vehículo Chevrolet	\$ 667,00	\$ 667,00	\$ 667,00	-	-
Vehículo Chevrolet	(\$ 629,00)	(\$ 629,00)	(\$ 629,00)	(\$ 629,00)	-
Maquinaria y equipo	(\$ 3.478,00)	(\$ 3.478,00)	(\$ 3.478,00)	(\$ 3.478,00)	-
Diferencia temporaria	(\$ 8.286,00)	(\$ 8.286,00)	(\$ 3.611,00)	(\$ 5.236,00)	\$ 4.480,00
Tasa del impuesto a la renta	22%	22%	22%	22%	22%
Impuesto diferido	(\$ 1.823,00)	(\$ 1.823,00)	(\$ 794,00)	(\$ 1.152,00)	\$ 986,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

A pesar de que la revalorización genere una diferencia temporal imponible y por ende un pasivo por impuesto diferido, al practicar la revalorización y determinar una nueva vida útil a los ítems de propiedad, planta y equipo, durante los algunos períodos nuestra base contable es menor a la base fiscal lo cual genera un diferencia temporal deducible y por ende un activo por impuesto diferido, pero cabe señalar que existen diferencias temporarias imponibles generándose un pasivo por impuesto diferido, por lo que el mismo valor se compensará en los años posteriores, ya que existiría un efecto neto tanto entre el activo y pasivo por impuesto diferido como entre el ingreso y gasto por impuestos diferidos.

Tabla 92

Jornalización de la revalorización de propiedad, planta y equipo y del reconocimiento del impuesto diferido

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Propiedad, planta y equipo	\$ 6.977,00	
	Depreciación acumulada		\$ 3.493,00
	Superávit por valuación de propiedad, planta y equipo		\$ 3.484,00
	V/ Registro revalorización de propiedad, planta y equipo.		
2			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 10.325,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 10.325,00
	V/ Registro del activo por impuesto diferido.		
3			
31/12/2013	Gasto por impuesto diferido	\$ 7.144,00	
	Pasivo por impuesto diferido		\$ 7.144,00
	V/ Registro del pasivo por impuesto diferido.		
Total		\$ 24.446,00	\$ 24.446,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 93

Jornalización del consumo del activo por impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 1.823,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 1.823,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2014		
2			
31/12/2015	Gasto por impuesto diferido	\$ 794,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 794,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2015		
3			
31/12/2016	Gasto por impuesto diferido	\$ 1.152,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 1.152,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2016...		
Total		\$ 3.769,00	\$ 3.769,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 94

Jornalización del consumo del activo por impuesto diferido por revalorización de propiedad, planta y equipo

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 20 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2019	Pasivo por impuesto diferido	\$ 1.281,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 1.281,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2019		
2			
31/12/2020	Pasivo por impuesto diferido	\$ 935,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 935,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2020...		
3			
31/12/2032	Pasivo por impuesto diferido	\$ 986,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 986,00
	V/Registro consumo del impuesto diferido año 2032		
Total		\$ 3.202,00	\$ 3.202,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 95

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 10.325,00	-	\$ 10.325,00
31/12/2013	-	\$ 1.823,00	\$ 8.502,00
31/12/2014	-	\$ 1.823,00	\$ 6.679,00
31/12/2015	-	\$ 794,00	\$ 5.885,00
31/12/2016	-	\$ 1.152,00	\$ 4.733,00
31/12/2017	-	\$ 1.152,00	\$ 3.581,00
31/12/2018	-	\$ 816,00	\$ 2.765,00
31/12/2021	-	\$ 395,00	\$ 2.370,00
31/12/2022	-	\$ 395,00	\$ 1.975,00
31/12/2023	-	\$ 395,00	\$ 1.580,00
31/12/2024	-	\$ 395,00	\$ 1.185,00
31/12/2025	-	\$ 395,00	\$ 790,00
31/12/2026	-	\$ 395,00	\$ 395,00
31/12/2027	-	\$ 395,00	-

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 96

Mayorización pasivo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 7.144,00	(\$ 7.144,00)
31/12/2019	\$ 1.281,00	-	(\$ 5.863,00)
31/12/2020	\$ 935,00	-	(\$ 4.928,00)
31/12/2028	\$ 986,00	-	(\$ 3.942,00)
31/12/2029	\$ 986,00	-	(\$ 2.956,00)
31/12/2030	\$ 986,00	-	(\$ 1.970,00)
31/12/2031	\$ 986,00	-	(\$ 984,00)
31/12/2032	\$ 984,00	-	-

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 97

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 10.325,00	(\$ 10.325,00)
31/12/2013	\$ 1.823,00	-	(\$ 8.502,00)
31/12/2014	\$ 1.823,00	-	(\$ 6.679,00)
31/12/2015	\$ 794,00	-	(\$ 5.885,00)
31/12/2016	\$ 1.152,00	-	(\$ 4.733,00)
31/12/2017	\$ 1.152,00	-	(\$ 3.581,00)
31/12/2018	\$ 816,00	-	(\$ 2.765,00)
31/12/2021	\$ 395,00	-	(\$ 2.370,00)
31/12/2022	\$ 395,00	-	(\$ 1.975,00)
31/12/2023	\$ 395,00	-	(\$ 1.580,00)
31/12/2024	\$ 395,00	-	(\$ 1.185,00)
31/12/2025	\$ 395,00	-	(\$ 790,00)
31/12/2026	\$ 395,00	-	(\$ 395,00)
31/12/2027	\$ 395,00	-	-

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tabla 98

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 7.144,00	-	\$ 7.144,00
31/12/2019	-	\$ 1.281,00	\$ 5.863,00
31/12/2020	-	\$ 935,00	\$ 4.928,00
31/12/2028	-	\$ 986,00	\$ 3.942,00
31/12/2029	-	\$ 986,00	\$ 2.956,00
31/12/2030	-	\$ 986,00	\$ 1.970,00
31/12/2031	-	\$ 986,00	\$ 984,00
31/12/2032	-	\$ 984,00	-

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Tanto el ingreso como el gasto por impuesto diferido se liquidarán con la utilidad del ejercicio de cada periodo respectivamente.

4.3.2 Deterioro de propiedad, planta y equipo.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., al 31 de diciembre del 2013, realizó el avalúo de su propiedad, planta y equipo, dentro del cual se determinó un deterioro o pérdida de valor del vehículo Chevrolet adquirido en el año 2012.

Según el informe del perito el valor del vehículo al 31 de diciembre del 2013 era de \$3.000 y 2 años de vida útil, mientras que su valor en libros era de \$8.800 y 4 años de vida útil, como se explica a continuación:

Tabla 99

Detalle avalúo vehículo Chevrolet al 31 de diciembre del 2013

Avalúo				31 de diciembre 2013			
N°	Fecha de compra	Grupo de activos	Años de vida útil	Costo histórico	Depreciación acumulada	Deterioro	Costo neto
1	31/12/2012	Vehículos	2	\$ 11.000,00	(\$ 2.200,00)	(\$ 5.800,00)	\$ 3.000,00
Total				\$ 11.000,00	(\$ 2.200,00)	(\$ 5.800,00)	\$ 3.000,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 100

Detalle del valor en libros del vehículo Chevrolet al 31 de diciembre del 2013

Información contable				31 de diciembre 2013		
N°	Fecha de compra	Grupo de activos	Años de vida útil	Costo histórico	Depreciación acumulada	Costo neto
1	31/12/2012	Vehículos	4	\$ 11.000,00	(\$ 2.200,00)	\$ 8.800,00
Total				\$ 11.000,00	(\$ 2.200,00)	\$ 8.800,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Se puede observar que el valor en libros del vehículo es mayor que el valor del avalúo, por lo tanto se genera un deterioro en propiedad, planta y equipo de \$5.800.

La compañía realizó el siguiente registro contable:

Tabla 101

Jornalización pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo	\$ 5.800,00	
	Deterioro de propiedad, planta y equipo		\$ 5.800,00
	V/ Registro del deterioro del vehículo Chevrolet		
	Total	\$ 5.800,00	\$ 5.800,00

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Sin embargo, a efectos fiscales este registro no tiene validez, puesto que según el Art. 10 de la LRTI, la depreciación y amortización de los bienes se efectuará conforme a la naturaleza de los mismos, duración de su vida útil y técnica contable. No existe una base legal que sustente la deducción del impuesto a la renta por concepto de deterioro de propiedad, planta y equipo, por tal razón este gasto debe ser reconocido como un gasto no deducible del periodo.

A consecuencia de estas diferencias, se debe reconocer un activo por impuestos diferidos:

Tabla 102

Cálculo del impuesto diferido por pérdida en deterior de propiedad, planta y equipo

Información contable					
	2013	2014	2015	2016	2017
Valor en libros vehículo Chevrolet	\$ 11.000,00				
- Depreciación acumulada	(\$ 2.200,00)	(\$ 1.500,00)	(\$ 1.500,00)		
- Avalúo	(\$ 3.000,00)				
= Pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo	\$ 5.800,00				
Información fiscal					
Gasto depreciación vehículo	(\$ 2.200,00)	(\$ 2.200,00)	(\$ 2.200,00)	(\$ 2.200,00)	(\$ 2.200,00)
Diferencia temporal	(\$ 5.800,00)	\$ 700,00	\$ 700,00	\$ 2.200,00	\$ 2.200,00
Tasa impuesto a la Renta	22%	22%	22%	22%	22%
= Impuesto Diferido	(\$ 1.276,00)	\$ 154,00	\$ 154,00	\$ 484,00	\$ 484,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Registro contable del reconocimiento del activo por impuestos diferidos y el consumo del mismo:

Tabla 103

Jornalización del reconocimiento del impuesto diferido y su consumo

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 1.276,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 1.276,00
	V/ Registro del impuesto diferido		
2			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 154,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 154,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2014		
3			
31/12/2015	Gasto por impuesto diferido	\$ 154,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 154,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2015		
4			
31/12/2016	Gasto por impuesto diferido	\$ 484,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 484,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2016		
5			
31/12/2017	Gasto por impuesto diferido	\$ 484,00	
	Activo por impuesto diferido		\$ 484,00
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2017		
Total		\$ 2.068,00	\$ 2.068,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 104

Mayorización pérdida por deterioro de propiedad, planta y equipo

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 5.800,00	-	\$ 5.800,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 105

Mayorización deterioro de propiedad, planta y equipo

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 5.800,00	(\$ 5.800,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 106

Mayorización activo por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	\$ 1.276,00	-	\$ 1.276,00
31/12/2014	-	\$ 154,00	\$ 1.122,00
31/12/2015	-	\$ 154,00	\$ 968,00
31/12/2016	-	\$ 484,00	\$ 484,00
31/12/2017	-	\$ 484,00	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 107

Mayorización ingreso por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 1.276,00	(\$ 1.276,00)

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

Tabla 108

Mayorización gasto por impuesto diferido

Fecha	Débito	Crédito	Saldo
31/12/2013	-	\$ 1.276,00	(\$ 1.276,00)
31/12/2013	\$ 154,00	-	(\$ 1.122,00)
31/12/2014	\$ 154,00	-	(\$ 968,00)
31/12/2015	\$ 484,00	-	(\$ 484,00)
31/12/2016	\$ 484,00	-	-

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

4.4 Jubilación patronal

Los beneficios definidos a empleados corresponden a la jubilación patronal, cuyo costo se determina mediante los cálculos actuariales del valor presente de la obligación devengada por concepto de beneficios definidos.

Según la NIC 19 El valor estimado por concepto de provisión por jubilación patronal debe registrarse al final de cada período, para lo cual se consideran ciertos parámetros en las estimaciones como: permanencia futura, tasas de mortalidad e incrementos salariales futuros determinados sobre la base de cálculos actuariales.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., realizó el cálculo actuarial de la jubilación patronal de sus empleados al 31 de diciembre del 2013 y 2012 por un actuario independiente.

Las presunciones principales usadas para propósitos de los cálculos actuariales son las siguientes:

Tabla 109

Detalle tasa de descuento año 2012 y 2013

Descripción	2013	2012
	%	%
Tasa de descuento	4%	4%
Tasa de incremento salarial	4,50%	4,50%

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Según la NIC 39 beneficios a los trabajadores, tanto los valores correspondientes a las provisiones por jubilación patronal como los cambios en las mismas se reconocen en los resultados del período en que ocurren.

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., presenta el cálculo actuarial correspondiente a la jubilación patronal al 01 de enero del 2013:

Tabla 38

Cálculo actuarial jubilación patronal

Cálculo actuarial jubilación patronal							Reservas iniciales
No.	Nombre	Sexo	Edad	TS	TF	TW	01/01/2013
1	A	M	39	9,9	15,1	54,1	\$ 12.822
2	B	F	45	9,9	15,1	60,1	\$ 6.682
3	C	F	44	8,9	16,1	60,1	\$ 4.300
4	D	M	38	7,9	17,1	55,1	\$ 3.260
5	E	M	39	7,1	17,9	56,9	\$ 2.082
Total				43,7	81,3	286,3	\$ 29.146

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

En la tabla se observa que al 01 de enero del 2013 la compañía tiene provisionado por razón de jubilación patronal el valor de \$29.146,00.

A continuación, se presenta el detalle del reconocimiento de la provisión por jubilación patronal según contabilidad:

Tabla 110

Cálculo de la provisión por jubilación patronal según contabilidad

Información contable	01 de enero		31 de diciembre	
	2013	2013	2014	2015
	\$ 12.821,63	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11
\$ 6.682,37	\$ 674,99	\$ 674,99	\$ 674,99	
\$ 4.300,00	\$ 483,15	\$ 483,15	\$ 483,15	
\$ 3.260,00	\$ 412,66	\$ 412,66	\$ 412,66	
\$ 2.082,00	\$ 293,24	\$ 293,24	\$ 293,24	
Total	\$ 29.146,00	\$ 3.159,14	\$ 3.159,14	\$ 3.159,14

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

La compañía optó por reconocer el valor completo de las provisiones por jubilación patronal por \$29.146 ,00 al 01 de enero del 2013 de acuerdo a lo establecido en la NIC 39 Beneficios a los trabajadores.

A continuación se presenta el detalle del reconocimiento de la provisión por jubilación patronal según la normativa tributaria ecuatoriana:

Tabla 111

Cálculo de la provisión por jubilación patronal según el SRI

	01 de enero		31 de diciembre	
	2013	2013	2014	2015
Información fiscal	\$ 12.821,63	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11
	\$ 6.682,37	\$ 674,99	\$ 674,99	\$ 674,99
	-	\$ 4.783,15	\$ 483,15	\$ 483,15
	-	-	\$ 4.085,32	\$ 412,66
	-	-	-	\$ 2.961,72
Total	\$ 19.504,00	\$ 6.753,25	\$ 6.538,56	\$ 5.827,62

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Como se puede observar al 01 de enero del 2013 se reconoce únicamente las provisiones de los trabajadores A y B, mientras que la provisión del trabajador C, D y E, se reconoce al 31 de diciembre de 2013, 2014 y 2015 respectivamente.

A consecuencia de esta diferencia entre registros contables y los que exige la autoridad fiscal se generan diferencias temporales sobre las cuales se calcula el impuesto diferido como se describe a continuación:

Tabla 112

Cálculo del impuesto diferido por la provisión por jubilación patronal

	01 de enero		31 de diciembre	
	2013	2013	2014	2015
	Información contable	\$ 12.821,63	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11
	\$ 6.682,37	\$ 674,99	\$ 674,99	\$ 674,99
	\$ 4.300,00	\$ 483,15	\$ 483,15	\$ 483,15
	\$ 3.260,00	\$ 412,66	\$ 412,66	\$ 412,66
	\$ 2.082,00	\$ 293,24	\$ 293,24	\$ 293,24
Total	\$ 29.146,00	\$ 3.159,14	\$ 3.159,14	\$ 3.159,14
	01 de enero		31 de diciembre	
	2013	2013	2014	2015
	\$ 12.821,63	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11	\$ 1.295,11
Información fiscal	\$ 6.682,37	\$ 674,99	\$ 674,99	\$ 674,99
	-	\$ 4.783,15	\$ 483,15	\$ 483,15
	-	-	\$ 4.085,32	\$ 412,66
	-	-	-	\$ 2.961,72
Total	\$ 19.504,00	\$ 6.753,25	\$ 6.538,56	\$ 5.827,62
Diferencia temporal	\$ 9.642,00	(\$ 3.594,10)	(\$ 3.379,42)	(\$ 2.668,48)
Tasa impuesto a la renta	22%	22%	22%	22%
Impuesto diferido	\$ 2.121,24	(\$ 790,70)	(\$ 743,47)	(\$ 587,07)

Elaborado por: Mayra Gaviláñez.

Los registros contables para reconocer el valor de la provisión por jubilación patronal es el siguiente:

Tabla 113

Jornalización de la provisión por jubilación patronal

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 2013

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Gasto beneficios trabajadores l/p	\$ 29.146,00	
	Beneficios trabajadores l/p		\$ 29.146,00
	V/ Registro provisión por jubilación patronal		
	Total	\$ 29.146,00	\$ 29.146,00

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

A continuación, se presenta el registro contable del reconocimiento del impuesto diferido y el consumo del mismo en periodos futuros:

Tabla 114

Jornalización del impuesto diferido por la provisión por jubilación patronal

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 2.121,24	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 2.121,24
	V/ Registro del impuesto diferido		
2			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 790,70	
	Activo por impuesto diferido		\$ 790,70
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2014		
3			
31/12/2015	Gasto por impuesto diferido	\$ 743,47	
	Activo por impuesto diferido		\$ 743,47
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2015		
4			
31/12/2016	Gasto por impuesto diferido	\$ 587,07	
	Activo por impuesto diferido		\$ 587,07
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2016		
Total		\$ 4.242,48	\$ 4.242,48

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

4.5 Amortización de pérdidas

La empresa industrial ABC Cía. Ltda., registró una pérdida por \$50.000 en el año 2013, la cual se amortizará durante los próximos cinco períodos.

Tabla 115

Detalle de la pérdida registrada en el año 2013

Porcentaje Impuesto a la Renta	22%
Año	2013
Pérdida del ejercicio	50.000

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Debido a la implementación de las NIIF, la amortización de las pérdidas tributarias genera el reconocimiento de un activo por impuesto diferido, puesto que la NIC 12 establece que “el importe del gasto (ingreso) por impuestos, relativo a las ganancias o las pérdidas de las actividades ordinarias, debe aparecer en el cuerpo principal del estado de resultados.”

Tabla 116

Amortización de la pérdida registrada en el año 2013 según contabilidad

Información contable			
Porcentaje impuesto a la renta	22%	22%	22%
Períodos	2013	2014	2015
= Utilidad gravable/Pérdida tributaria	(\$ 50.000,00)	\$ 31.986,64	\$ 138.477,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

Mientras que de acuerdo al Art. 11, de la LRTI, las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.

El SRI en el artículo mencionado señala que las compañías tienen la potestad de decidir si las pérdidas de un período se reconocerán en el estado de resultados de ese período, o se amortizarán contra la utilidad de períodos futuros.

A continuación, se presenta el tratamiento según el SRI de la amortización de pérdidas tributarias:

Tabla 117

Amortización de la pérdida registrada en el año 2013 según SRI

Información fiscal				
Porcentaje impuesto a la renta	22%	22%	22%	22%
Períodos	2013	2014	2015	2016
Utilidad/Pérdida contable	(\$ 50.000,00)	\$ 81.986,64	\$ 138.477,00	\$ 148.963,00
(-) Amortización de pérdidas tributarias	-	(\$ 18.037,06)	(\$ 30.464,94)	(\$ 1.498,00)
= Utilidad gravable/Pérdida tributaria	(\$ 50.000,00)	\$ 63.949,58	\$ 108.012,06	\$ 147.465,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

En el año 2013 se realizó el registro del activo por impuesto diferido, el cual en el año 2014, 2015 y 2016 se liquida totalmente.

Tabla 118

Cálculo del impuesto diferido por amortización de la pérdida registrada en el año 2013

Información fiscal				
	2013	2014	2015	2016
Utilidad gravable/Pérdida tributaria	-	\$ 63.949,58	\$ 108.012,06	\$ 147.465,00
Información contable				
Utilidad gravable/Pérdida tributaria	(\$ 50.000,00)	\$ 81.986,64	\$ 138.477,00	\$ 148.963,00
Diferencia temporal	(\$ 50.000,00)	\$ 18.037,06	\$ 30.464,94	\$ 1.498,00
Tasa impuesto a la renta	22%	22%	22%	22%
(=) Impuesto diferido	(\$ 11.000,00)	\$ 3.968,15	6.702,29	329,56

Elaborado por: Cristian Buenaño.

El registro contable del impuesto diferido y el consumo del mismo en períodos futuros es el siguiente:

Tabla 119

Jornalización del impuesto diferido por la amortización de la pérdida registrada en el año 2013

ABC Cía. Ltda.
Libro diario
Al 31 de diciembre del 201X

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
1			
31/12/2013	Activo por impuesto diferido	\$ 11.000,00	
	Ingreso por impuesto diferido		\$ 11.000,00
	V/ Registro del impuesto diferido		
2			
31/12/2014	Gasto por impuesto diferido	\$ 3.968,15	
	Activo por impuesto diferido		\$ 3.968,15
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2014		
3			
31/12/2015	Gasto por impuesto diferido	\$ 6.702,29	
	Activo por impuesto diferido		\$ 6.702,29
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2015		
4			
31/12/2016	Gasto por impuesto diferido	\$ 329,56	
	Activo por impuesto diferido		\$ 329,56
	V/ Registro del consumo del impuesto diferido 2016		
Total		\$ 22.000,00	\$ 22.000,00

Elaborado por: Cristian Buenaño.

En la conciliación tributaria se procede a disminuir el valor de la pérdida tributaria por el 22% sobre la utilidad contable que se ha haya generado en el período. (Ver conciliación tributaria).

4.6 Conciliación tributaria

Tabla 120

Determinación de los gastos no deducibles para el año 2013

Descripción	Nombre cuenta contable	Valor según compañía
Provisiones por cuentas incobrables que excedan los límites establecidos por la ley (Art. 10 LRTI, numeral 11).	Gasto provisión cuentas incobrables.	\$ 21.726,54
Provisión para jubilación patronal y desahucio no respaldada con cálculos actuariales, que exceda los límites establecidos por la ley o efectuada sobre personal que no cumpla con el tiempo mínimo establecido (Art. 10 LRTI, numeral 13).	Gasto provisión por jubilación patronal.	\$ 9642,00
Depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas que excedan los límites establecidos por la Ley (Art. 10 LRTI, numeral 7, 8 y 11; Art. 35 RLRTI, numeral 2).	Gasto depreciación de propiedad, planta y equipo.	\$ 14.086,00
Gastos no deducibles ocasionados por la contraposición entre la normativa contable y la normativa tributaria. ¹²		\$ 9.972,80
Total gastos nos deducibles		\$ 55.427,34

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

¹² Dentro de este rubro se encuentran los gastos ocasionados por las provisiones por valor neto realizable y por el deterioro de propiedad, planta y equipo según su valor neto realizable.

Tabla 121

Conciliación tributaria año 2013.

Detalle	Valor
Utilidad/Pérdida contable	\$ 454.206,00
(-) Participación a trabajadores	(\$ 68.131,00)
Utilidad después de participaciones	\$ 386.075,00
(+) Gastos no deducibles	\$ 55.427,34
(=) Utilidad gravable (Base para el cálculo de la amortización de pérdidas)	\$ 773.581,93
Límite de amortización de pérdidas tributarias (22%)	\$ 170.188,02

Elaborado por: Mayra Gavilánez.

CONCLUSIONES

- Si bien es cierto las diferencias permanentes no están definidas claramente por la NIC 12, pero de acuerdo al principio de causalidad sobre el cual se basa esta norma, se puede identificar dichas diferencias de mejor manera, ya que se originan por hechos o situaciones que no pueden ni podrán ser revertidos en periodos futuros, las mismas que le significarían a la compañía un mayor o menor pago de impuesto a la renta, afectando directamente a la tasa efectiva del impuesto a la renta de la compañía.
- En el país la principal diferencia permanente originada en la implementación de las NIIF se dio por el revalúo de la propiedad planta y equipo, ya que nace de la comparación entre la depreciación según NIIF o depreciación contable y la depreciación fiscal, y a su vez dando origen a un pasivo por impuesto diferido mismo que es consumido cada año en base a la vida útil del activo.
- De acuerdo a la investigación realizada, se puede deducir que un porcentaje mínimo de las compañías industriales del Distrito Metropolitano de Quito, se vio afectada por el reconocimiento de diferencias permanentes, ya que el revalúo practicado a propiedad planta y equipo no le representó un importe relevante que afecte a los resultados de la misma, por lo que no existió un efecto en la tasa efectiva del impuesto a la renta por el reconocimiento de diferencias permanentes.
- Gran parte de las compañías industriales del Distrito Metropolitano de Quito mantienen en sus estados financieros cuentas por cobrar que han permanecido por más de un año en la contabilidad, esta situación ha originado que tales compañías provisionen el valor completo de la cuenta por cobrar.

- Un gran porcentaje de industrias del Distrito Metropolitano de Quito realizó la revalorización de su propiedad, planta y equipo, debido a que en su mayoría se componen de edificios, terrenos, maquinaria y equipos necesarios para la comercialización o transformación de los productos, los cuales de acuerdo a la norma es necesario determinar su valor razonable, tomando él cuenta el valor de mercado, estado del bien, mantenimiento realizado.
- En su mayoría las empresas industriales del Distrito Metropolitano de Quito cuentan con personal que supera los 10 años de antigüedad, razón por la cual la provisión a reconocer en cada período constituye un gasto no deducible, ya que la normativa tributaria establece que será deducible el importe correspondiente a jubilación patronal únicamente cuando un empleado haya laborado en la empresa por un periodo mayor a los 10 años, en contraposición a la normativa NIIF, en la cual al reconocer activos por impuestos diferidos existiría la deducibilidad del gasto por provisión al cumplir la condición o conforme los empleado cumplan los 10 años.
- Al no existir un reconocimiento por parte del SRI, a través de la aplicación de la LRTI, sobre la deducibilidad de gastos no deducibles en periodo futuros, y por consiguiente el desconocimiento de activos por impuestos diferidos, el efecto durante la realización de la conciliación tributaria genera una pérdida fiscal, la cual difiere de la ganancia o pérdida contable la cual ha sido realizada de acuerdo a la normativa NIIF.
- De acuerdo a la investigación realizada, son pocas las empresas industriales dentro del Distrito Metropolitano de Quito que han tenido un efecto negativo al momento de realizar la conciliación tributaria, lo cual le da a la empresa un crédito tributario a amortizarse durante los próximos cinco periodos subsiguientes.

- La normativa contable internacional establece que los inventarios deberán ser reconocidos al costo y por su valor neto de realización normalmente al final de cada período, para determinar un posible deterioro, obsolescencia o sobrevaloración. Esto genera que las compañías reconozcan en sus estados financieros una provisión en el caso de que los inventarios estén expuestos a obsolescencia. Son pocas las compañías industriales del Distrito Metropolitano de Quito que provisionan dicho valor, ya que es importante que realicen un adecuado control y análisis al movimiento de sus inventarios, con el fin de determinar la necesidad de realizar o no la provisión.
- Un gran porcentaje de empresas industriales del Distrito Metropolitano de Quito mantiene pasivos por impuesto diferido, reconocidos en su mayoría por dar cumplimiento a la normativa contable, generado principalmente por la revalorización de propiedad, planta y equipo.
- El SRI, a través de la expedición de una circular sustenta el no reconocimiento de activos por impuestos diferidos, a pesar de esto, el registro de esta partida es deducción de la compañía, la cual a través de sus políticas puede establecer el reconocimiento o no de dicha partida.
- Con la implementación de las NIIF en el país, se dio origen al reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos. El Servicio de Rentas Internas al percatarse del beneficio tributario, expide una resolución en la cual desconoce la deducibilidad de gastos en períodos futuros sobre aquellos gastos declarados como no deducibles en períodos anteriores.
- La diferencia en la presentación de la información radica principalmente por los gastos no deducibles que se cargan a la conciliación tributaria por el no reconocimiento de activos por impuestos diferidos, los cuales de acuerdo a la norma se los considera

como un gasto del período, pero que la LRTI no los considera de la misma manera, ya que en la ley no se contemplan esos casos. Esto genera en algunos de los casos se dé una pérdida tributaria, habiendo la compañía obtenido una ganancia a nivel contable.

- El RLRTI establece que las empresas podrán reducir del cálculo del impuesto a la renta corriente el 10% el cual lo destinaran a reinversión, de esto muy pocas compañías lo utilizan debido a varias limitantes que presentan como: los resultados obtenidos son insuficientes para emprender un proyecto, no cuentan con el personal idóneo para poder llevarlo a cabo.
- En el país, la inversión extranjera es mínima debido a la inseguridad jurídica generada por la inestabilidad debido a las continuas reformas laborales y tributarias, que se han venido dando en el país, la poca innovación tecnológica en la cadena de producción y la falta de diversificación en la matriz productiva, son los factores que han impedido crear un ambiente propicio para hacer negocios y alejamiento de nuevos capitales para la inversión, la inversión existente está direccionada al fortalecimiento de sucursales de compañías extranjeras, por incremento de capital.
- La inversión nacional también es mínima a pesar de los incentivos que propone el Código de la producción, comercio e inversión, se ve opacado por el incremento de impuestos, a la falta de estabilidad jurídica y política en el país, la terminación de convenios internacionales.

RECOMENDACIONES

- Es importante que las compañías realicen una adecuada gestión de cobro de valores pendientes a sus acreedores, de igual manera un control sobre la antigüedad de aquellos valores que han superado las políticas de crédito, como también para los registros que se hayan mantenido por más de un año y que claramente presentan un síntoma de deterioro o incobrabilidad, por lo que es necesario que la compañía evalúe la posibilidad de establecer una provisión para cuentas incobrables.
- A pesar de que en nuestro país ya se implementaron las NIIF, tanto los profesionales como las empresas deben estar atentos a las modificaciones, actualizaciones y nuevas normas que emita el IASB.
- Las industrias deberían aprovechar de mejor manera los beneficios que actualmente brinda el estado, con el objetivo de generar un crecimiento importante de las mismas, para que puedan ser más competitivas tanto a nivel nacional como internacional.
- Con el objetivo de llevar un control riguroso de las diferencias temporarias, es importante mantener auxiliares extracontables, que permitan reflejar como se integra el impuesto diferido y el consumo del mismo período tras período.

LISTA DE REFERENCIAS

- Álvarez Arroyo, F. (2004). *Impuesto Municipal sobre el incremento de valor de los terrenos (Plusvalías)*. Madrid: Dykinson.
- Campos, M. J. (2010). *Las actividades industriales*. Recuperado el 07 de octubre de 2013, de Ministerio de Educacion, Cultura y Deporte:
http://recursostic.educacion.es/secundaria/edad/3esohistoria/quincena3/index_quincena3.htm
- Fernández, L. (2012). *Breve Historia de la Revolución Industrial*. España: Isabel López-Ayllón Martínez.
- Fernández, L., Pérez, D., Comellas, J. L., & Gallego, J. A. (1982). *Historia General de España y América*. Madrid: Ediciones Rialp.
- Greco, O. (2006). *Diccionario de Economía*. Buenos Aires: Valletta.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2006). *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill/Interamericana Editores.
- Icart, M. T., Fuentelsaz, C., & Pulpón, A. (2006). *Sujetos de estudio*. Barcelona: Edicions de la Universitat de Barcelona.
- Kunz, I. (2003). *Usos del suelo y territorio*. México D.F.: Plaza y Valdés.
- Ministerio de Industrias y Productividad. (s/f). Recuperado el 11 de agosto de 2013, de
<http://aplicaciones.mipro.gob.ec/crecuador/index.php?module=Pagesetter&func=vwpub&tid=4&pid=1>
- Ministerio del Ambiente. (31 de Marzo de 2003). *Cámara de Industrias de Guayaquil*. Recuperado el 11 de noviembre de 2013, de
http://www.cig.org.ec/archivos/documentos/_reglamento_a_ley_de_gestion_ambiental.pdf
- Pachón, E., Acosta, F., & Milazzo, M. (2005). *Economía y Política*. Bogotá: Norma.

4. ¿Originó la entidad diferencias temporarias con la aplicación de la NIC 12? ¿Cuáles fueron los motivos?

a) Sí:

- Provisiones de cuentas por cobrar.
- Revalorización de activos fijos.
- Jubilación patronal.
- Amortización de pérdidas fiscales.
- Inventarios
- Otros (Especifique):

b) No

5. ¿Mantiene la entidad impuestos diferidos? ¿Qué tipo?

a) Sí:

- Activo
- Pasivo
- Ambas

b) No (*Diríjase a la pregunta 8*)

6. ¿Cómo califica el valor provisionado que se mantiene como impuestos diferidos?

a) Activo:

- Bajo
- Medio
- Alto

b) Pasivo:

- Bajo
- Medio
- Alto

c) Ambas:

- Bajo
- Medio
- Alto

7. ¿Cómo realiza el control de los impuestos diferidos?

De forma:

- a) Manual (Excel)
- b) Automatizada (Sistema)

8. ¿Ha sufrido algún efecto el impuesto corriente de la entidad con la aplicación de la NIC

- a) Un incremento en el valor del impuesto corriente (mayor valor a pagar).
- b) Una disminución en el valor del impuesto corriente (menor valor a pagar).
- c) No se registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente.

9. La circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, establece que aquellos gastos considerados como no deducibles en años anteriores, no podrán ser considerados como deducibles en períodos futuros. ¿La entidad aplicó esta circular? ¿Cuál fue el impacto en el Impuesto a la Renta del año 2012?

a) Sí:

- Un incremento en el valor del impuesto corriente (mayor valor a pagar).
- Una disminución en el valor del impuesto corriente (menor valor a pagar).
- No se registró ningún efecto en el valor del impuesto corriente.

b) No

10. La Superintendencia de Compañías exige la presentación de estados financieros bajo las NIIF, mientras que el SRI no recone los importes considerados como impuestos diferidos. ¿Cómo presenta la información tanto en la Superintendencia de Compañías

- a) Se presenta la misma información hacia ambas entidades de control. (La entidad no reconoce impuestos diferidos)
- b) Se presenta información diferente:
- Superintendencia de compañías - Estados financieros bajo NIIF.
 - SRI - Declaraciones de impuestos sin considerar impuestos diferidos.

11. ¿Cree usted que se ve afectada la recaudación de impuestos por parte del Estado con la aplicación de la NIC 12? ¿Porqué?

- a) Sí
- b) No

.....

.....

.....

12. ¿Mantiene y/o ha aplicado la entidad algún beneficio tributario como incentivo por parte del Estado para el desarrollo de la industria ecuatoriana? ¿Cuál?

- a) Sí:
- Exoneración del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD).
 - Reducción del 10% del Impuesto a la Renta por reinversión de utilidades.
 - Deducción del 100% del gasto en compra de maquinaria y equipos para producción más limpia.
 - 0% IVA en importaciones de bienes.
 - Otro (Especifique):
- b) No

13. El Estado en beneficio de la industria ecuatoriana ha reducido de forma progresiva el Impuesto a la Renta desde el año 2011, pasando del 25% al 22% actualmente. ¿Cuál fue el efecto en la entidad?

- a) Un crecimiento importante de la entidad.
- b) Un crecimiento poco significativo de la entidad.
- c) No existió efecto alguno.

14. ¿Ha recibido la entidad en los últimos 5 años inversiones financieras que fortalecieron su desarrollo?

- a) Sí:
- Nacional
 - Extranjera
- b) No

Firma

Elaborado por:

- Gavilánez Mera Mayra Alejandra
- Buenaño Chiriboga Cristian Ernesto