



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TEMA:**

**Propuesta metodológica para la contabilización del impuesto  
diferido en el sector de venta al por menor de productos alimenticios  
del cantón Vinces**

**AUTORA:**

**Escobar Apunte, Ángela María**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TUTOR:**

**CPA. Samaniego, Pedro José, MAE.**

**Guayaquil, Ecuador**

**09 de marzo del 2021**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Ángela María, Escobar Apunte**, como requerimiento parcial para la obtención del **Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.**

TUTOR (A)

f.  \_\_\_\_\_

CPA. Samaniego, Pedro José, MAE.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, Ph.D.(c)

Guayaquil, a los 09 días del mes de marzo del año 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

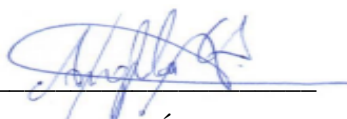
Yo, Escobar Apunte, Ángela María

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación **“Propuesta metodológica para la contabilización del impuesto diferido en el sector de venta al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces”** previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría. En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 09 días del mes de marzo del año 2021

AUTORA

f.   
Escobar Apunte, Ángela María



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**AUTORIZACIÓN**

Yo, Escobar Apunte, Ángela María

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **“Propuesta metodológica para la contabilización del impuesto diferido en el sector de venta al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces”**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 09 días del mes de marzo del año 2021

AUTORA

f. 

Escobar Apunte, Ángela María

# REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/old/view/91868887-225510->

[339962#q1bKLVayijY0sNQxNDTTMTfWMTfXMbfQsTCP1VEqzkzPy0zLTE7MS05VsjLQMzAwMjMwNDWwNLG0MDMyNTKtB](https://secure.orkund.com/old/view/91868887-225510-339962#q1bKLVayijY0sNQxNDTTMTfWMTfXMbfQsTCP1VEqzkzPy0zLTE7MS05VsjLQMzAwMjMwNDWwNLG0MDMyNTKtB)

The screenshot displays the URKUND web application interface. The browser's address bar shows the URL: <https://secure.orkund.com/old/view/91868887-225510-339962#q1bKLVayijY0sNQxNDTTMTfWMTfXMbfQsTCP1VEqzkzPy0zLTE7MS05VsjLQMzAwMjMwNDWwNLG0MDMyNTKtB>. The page title is "URKUND".

**Documento:** [TT final Angela Maria Escobar Apunte.docx](#) (D96223600)

**Presentado:** 2021-02-22 05:44 (-05:00)

**Presentado por:** angela.escobar@cu.ucsg.edu.ec

**Recibido:** pedro.samaniego.ucsg@analysis.orkund.com

**Mensaje:** [129] [Mostrar el mensaje completo](#)

1% de estas 69 páginas, se componen de texto presente en 6 fuentes.

**Lista de fuentes Bloques**

Categoría	Enlace/nombre de archivo	
	<a href="#">ata entrega URKUND.docx</a>	<input type="checkbox"/>
	TESIS CARVALLO - RODRIGUEZ.docx	<input type="checkbox"/>
	<a href="#">TT Villacia Yance Iliana Estefania.docx</a>	<input checked="" type="checkbox"/>
	TESIS 12.07 - TROYA-DAVILA.docx	<input checked="" type="checkbox"/>
	TESIS TANYA LOPEZ.docx	<input checked="" type="checkbox"/>
	<a href="http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento_completo.pdf-...">http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento_completo.pdf-...</a>	<input checked="" type="checkbox"/>
	<a href="https://docplayer.es/13475655-Universidad-central-del-ecuador-facultad-de-ciencias-...">https://docplayer.es/13475655-Universidad-central-del-ecuador-facultad-de-ciencias-...</a>	<input checked="" type="checkbox"/>
<b>Fuentes alternativas</b>		
	<a href="#">TESIS_CPA_A_2020_ORDOÑEZ MENDOZA &amp; PALADINES ICAZA.docx</a>	<input type="checkbox"/>
	TT Villacia Yance Iliana Estefania.docx	<input type="checkbox"/>

TUTOR (A)

f. 

CPA. Samaniego, Pedro José, MAE.

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios, por darme la oportunidad de culminar una etapa importante de mi vida y por todas las bendiciones recibidas. También le agradezco a mis padres (a mi estimado y a mi estimada), Ángel y Emma, por apoyarme durante todo el proceso de mi formación personal y profesional, por confiar en mí, por darme ánimos cuando sentía que era hora de renunciar y por enseñarme la importancia de la integridad, el trabajo duro y la responsabilidad. Asimismo, le agradezco a Tomás Solorzano por haber sido parte de este proceso, le agradezco por apoyarme en cada uno de mis proyectos y convertirse en una fuente de inspiración y perseverancia. También le agradezco a Dayanara y Bryan, esos amigos incondicionales que siempre estuvieron ahí para darme una mano cuando lo necesite.

También le agradezco a mis docentes universitarios, quienes con su esfuerzo y dedicación supieron hacer de mí un profesional de calidad, le doy un especial agradecimiento al tutor de mi tesis, el Ingeniero Pedro Samaniego, quien supo guiarme en el desarrollo del presente trabajo de titulación. De la misma manera, le agradezco al Ingeniero Jorge Lucio y a la Economista Mercedes Baño, quienes inculcaron en mí los conocimientos básicos que posteriormente serían aplicados a lo largo de mi formación universitaria y en la práctica profesional.

Ángela María Escobar Apunte

## **DEDICATORIA**

A Dios, a mis padres y a Tomás, también le dedico este trabajo de titulación a mi abuela Ángela, quien fue mi segunda madre.

Ángela María Escobar Apunte



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe MSc.

DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

Econ. Bernabe Argandoña, Lorena Carolina, MSc

COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

Ing. Lucio Ortiz, Jorge Enrique, MSc

OPONENTE





**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CALIFICACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Samaniego, Pedro José, MAE.

TUTOR

## ÍNDICE GENERAL

Introducción .....	2
Antecedentes .....	3
Origen de las NIIF.....	3
Adopción de las NIIF'S en el Ecuador .....	5
Definición del Problema .....	6
Justificación del Problema .....	8
Objetivos .....	9
Objetivo General .....	9
Objetivos Específicos.....	9
Preguntas de Investigación.....	9
Delimitación.....	10
Limitación .....	10
Capítulo 1: Fundamentación Teórica .....	11
Marco Teórico.....	11
Teoría de la tributación .....	11
Teoría de la disuasión.....	12
Marco Conceptual .....	13
Impuesto a las Ganancias .....	13
Base Fiscal .....	13
Impuestos en el Ecuador .....	14
Impuesto Diferido .....	14
Tasa de Impuesto.....	15
Diferencia Temporal .....	15
Activo y Pasivo por Impuesto Diferido .....	15
Marco Legal .....	16
NIC 12.....	16

Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador .....	18
Impuestos en el Ecuador .....	19
Evolución de la NIC 12 en el Ecuador.....	20
Impuestos diferidos .....	25
Incertidumbre frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias.....	28
Marco Referencial.....	29
Marco Contextual.....	29
Marco Institucional .....	30
Marco Social .....	31
Capítulo 2: Metodología de la Investigación .....	33
Diseño de Investigación .....	33
Tipo de Investigación.....	34
Enfoque de Investigación.....	34
Fuentes de Información.....	34
Fuente Primaria .....	34
Fuentes Secundarias .....	35
Justificación.....	35
Población y Muestra.....	37
Herramientas de Investigación.....	43
Preguntas de Entrevista.....	44
Entrevistas .....	44
Síntesis detalladas de las Entrevistas .....	60
Capítulo 3: Propuesta Metodológica.....	62
Conocimiento del negocio.....	62
Actividad del Negocio.....	62
Principales Fuentes de Ingresos y Costos .....	62

Estructura Accionaria y organizacional .....	65
Análisis Financiero de Empresas Representativas del Sector de Ventas de Consumo Masivo .....	66
Análisis de cada caso de los impuestos diferidos.....	69
Método del Caso .....	71
Caso Uno: Valor Neto de Realización de Inventarios .....	71
Caso Dos: Provisiones de Fidelización de clientes .....	85
Caso Tres: Arrendamiento .....	94
Caso Cuatro: Provisión de Jubilación Patronal.....	115
Conclusiones .....	146
Recomendaciones.....	148
Apéndices.....	157

## Lista de Tablas

<b>Tabla 1</b>	Evolución de los impuestos diferidos en el Ecuador .....	22
<b>Tabla 2</b>	<i>Generación y Reversión del impuesto diferido por el valor neto de realización de inventario.....</i>	26
<b>Tabla 3</b>	<i>Generación y Reversión de Impuesto Diferido por Provisiones, Diferentes a Incobrables y Desmantelamiento .....</i>	26
<b>Tabla 4</b>	<i>Generación y Reversión de Impuesto Diferido por Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio .....</i>	28
<b>Tabla 5</b>	Participación de Recaudación por Provincia.....	36
<b>Tabla 6</b>	<i>Participación de Recaudación Tributaria por Cantón en la Provincia de Los Ríos .....</i>	38
<b>Tabla 7</b>	<i>Número de Contribuyentes dedicados a la venta de artículos de supermercados y tienda en el Ecuador .....</i>	38
<b>Tabla 8</b>	<i>Contribuyentes que se dedican a la compra y venta de artículos de supermercado en la Provincia de Los Ríos.....</i>	40
<b>Tabla 9</b>	<i>Respuesta a la Primera y Segunda Pregunta a Profesionales de Contabilidad.....</i>	55
<b>Tabla 10</b>	<i>Respuesta a la Tercera y Cuarta Pregunta a Profesionales de Contabilidad.....</i>	56
<b>Tabla 11</b>	<i>Respuesta a la Quinta y Sexta Pregunta a Profesionales de Contabilidad.....</i>	57
<b>Tabla 12</b>	<i>Respuesta a la Séptima y Octava Pregunta a Profesionales de Contabilidad.....</i>	58
<b>Tabla 13</b>	<i>Respuesta a la Novena Pregunta a Profesionales de Contabilidad .....</i>	59
<b>Tabla 14</b>	<i>Participación de los diferentes Segmentos en los Ingresos de la Compañía .....</i>	63
<b>Tabla 15</b>	<i>Cuentas por Pagar Proveedores Corporación el Rosado 2018-2019.....</i>	64
<b>Tabla 16</b>	<i>Rotación de proveedores 2018-2019 .....</i>	65
<b>Tabla 17</b>	<i>Participación Accionaría.....</i>	65
<b>Tabla 18</b>	<i>Resumen Financiero de Empresas Comerciales Representativas del Ecuador .....</i>	67
<b>Tabla 19</b>	<i>Principales Cuentas de Activos y Pasivos por Impuestos Diferidos en Empresas Representativas del Sector Comercial .....</i>	69
<b>Tabla 20</b>	<i>Productos de Poca Rotación.....</i>	72
<b>Tabla 21</b>	<i>Productos de Mejor Rotación con sus promociones.....</i>	74

<b>Tabla 22</b> <i>Productos de Baja Rotación Anexados con los Productos de Mejor Rotación</i> .....	76
<b>Tabla 23</b> <i>Total Precio de Venta al Público y Costos</i> .....	77
<b>Tabla 24</b> <i>Cálculo del Precio de Venta Estimado</i> .....	78
<b>Tabla 25</b> <i>Cálculo del VNR</i> .....	78
<b>Tabla 26</b> <i>Productos Vendidos con Promoción</i> .....	79
<b>Tabla 27</b> <i>Productos de Baja Rotación que no lograron ser vendidos</i> .....	80
<b>Tabla 28</b> <i>Costo de Inventario Vendido</i> .....	80
<b>Tabla 29</b> <i>Total PVP productos vendidos</i> .....	81
<b>Tabla 30</b> <i>Cálculo del VNR</i> .....	81
<b>Tabla 31</b> <i>Cálculo del VNR para productos vendidos</i> .....	81
<b>Tabla 32</b> <i>Cálculo del Impuesto Diferido año 0</i> .....	81
<b>Tabla 33</b> <i>Asiento de Diario del Ajuste por VNR</i> .....	82
<b>Tabla 34</b> <i>Asiento diario para registrar Activo por Impuesto Diferido por Ajuste de VNR</i> .....	82
<b>Tabla 35</b> <i>Asiento de Diario del Costo de Venta por venta de Inventarios</i> .....	82
<b>Tabla 36</b> <i>Asiento de Reversión de Activo por Impuesto Diferido de Productos Vendidos</i> .....	83
<b>Tabla 37</b> <i>Asiento de Baja por caducidad de los inventarios</i> .....	83
<b>Tabla 38</b> <i>Reversión de Activo por Impuesto Diferido Productos dados de Baja</i> .....	83
<b>Tabla 39</b> <i>Estado de Resultado Integral con ajuste por VNR</i> .....	84
<b>Tabla 40</b> <i>Conciliación Tributaria</i> .....	84
<b>Tabla 41</b> <i>Formulario 101 Generación de Activo por Impuesto Diferido surgido por ajuste por VNR</i> .....	85
<b>Tabla 42</b> <i>Formulario 101 Reversión de Activo por Impuesto Diferido surgido de ajuste por VNR</i> .....	85
<b>Tabla 43</b> <i>Rango de Puntaje</i> .....	86
<b>Tabla 44</b> <i>Puntajes y estimación de Monto de Venta Requerido</i> .....	87
<b>Tabla 45</b> <i>Promedio de Provisiones entregadas en eventos pasados</i> .....	87
<b>Tabla 46</b> <i>Costo Unitario de los Productos que serán otorgados en promoción</i> .....	89
<b>Tabla 47</b> <i>Número de Veces Promedio que puede ser reclamado el mismo Premio</i> ..	89
<b>Tabla 48</b> <i>Cálculo del Impuesto Diferido</i> .....	90
<b>Tabla 49</b> <i>Asiento de Ingreso por Venta de Inventario</i> .....	90
<b>Tabla 50</b> <i>Asiento por el Costo de Venta de los Inventarios</i> .....	90

<b>Tabla 51</b> Asiento de Gasto por Provisión por Reembolso a Clientes .....	91
<b>Tabla 52</b> Asiento por Registro de Activo por Impuesto Diferido .....	91
<b>Tabla 53</b> Asiento de Diario de Compra de Inventario para ser dado en promoción	91
<b>Tabla 54</b> Asiento de Diario por Baja de Producto dado en Promoción.....	92
<b>Tabla 55</b> Asiento de Diario por la Redención del Activo por Impuesto Diferido .....	92
<b>Tabla 56</b> Estado de Resultado Integral.....	92
<b>Tabla 57</b> Conciliación Tributaria .....	93
<b>Tabla 58</b> Formulario 101 Generación de Activo por Impuesto Diferido surgido por Provisión por Fidelización de Clientes .....	93
<b>Tabla 59</b> Formulario 101 Reversión de Activo por Impuesto Diferido surgido por Provisión por Fidelización de Clientes .....	94
<b>Tabla 60</b> Datos del Arrendamiento .....	95
<b>Tabla 61</b> Valor Presente.....	96
<b>Tabla 62</b> Tabla de Amortización caso sin afectaciones por COVID-19.....	96
<b>Tabla 63</b> Escenario caso con afectaciones del COVID-19.....	101
<b>Tabla 64</b> Valor Presente.....	102
<b>Tabla 65</b> Tabla de Amortización hasta el periodo 15 .....	102
<b>Tabla 66</b> Cálculo del Valor Presente con renegociación .....	103
<b>Tabla 67</b> Tabla de Amortización con renegociación .....	103
<b>Tabla 68</b> Ajuste por renegociación .....	104
<b>Tabla 69</b> Flujo del Arrendamiento según Enmienda por COVID-19 a la NIIF 16	104
<b>Tabla 70</b> Papel de Trabajo Impuesto Diferido por Arrendamiento.....	105
<b>Tabla 71</b> Estado de Resultado Integral por los tres años de arrendamiento.....	107
<b>Tabla 72</b> Conciliación Tributaria por los tres años del arrendamiento .....	107
<b>Tabla 73</b> Asiento de Diario para registrar el Reconcomiendo Inicial del Arrendamiento.....	108
<b>Tabla 74</b> Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo primera cuota.....	108
<b>Tabla 75</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de la Primera Cuota de Arrendamiento Inicial .....	108
<b>Tabla 76</b> Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo desde la segunda cuota hasta la doceava .....	108
<b>Tabla 77</b> Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero de la segunda cuota hasta la doceava.....	109

<b>Tabla 78</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de las cuotas de arrendamiento desde la segunda hasta la doceava .....	109
<b>Tabla 79</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso .....	109
<b>Tabla 80</b> Asiento de Diario para registrar el pago de la primera cuota correspondiente al segundo año de arrendamiento .....	109
<b>Tabla 81</b> Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo al Corto por el segundo año .....	110
<b>Tabla 82</b> Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero del arrendamiento por el segundo año .....	110
<b>Tabla 83</b> Asiento de Diario para registrar el pago de las cuotas desde el periodo 14 hasta el 24 .....	110
<b>Tabla 84</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso para el segundo año de arrendamiento.....	110
<b>Tabla 85</b> Asiento de Diario para registrar el pago de la primera cuota de arrendamiento correspondiente al tercer año.....	110
<b>Tabla 86</b> Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de largo Plazo a Corto Plazo.....	111
<b>Tabla 87</b> Asiento de Diario para registrar Gasto Financiero por el tercer año del arrendamiento .....	111
<b>Tabla 88</b> Asiento de Diario para registrar el pago de las cuotas desde el periodo 25 hasta el 36.....	111
<b>Tabla 89</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso .....	111
<b>Tabla 90</b> Asiento de Diario para registrar Reconocimiento Inicial del Arrendamiento.....	112
<b>Tabla 91</b> Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo.....	112
<b>Tabla 92</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota Inicial del Arrendamiento.....	112
<b>Tabla 93</b> Asiento de Diario para registrar Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo al Corto Plazo por el periodo 2 al 12 .....	112
<b>Tabla 94</b> Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero periodo del 2 al 12.....	112



<b>Tabla 95</b> Asiento de Diario para registrar el pago de la cuota de arrendamiento del periodo 2 al 12.....	112
<b>Tabla 96</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso.....	113
<b>Tabla 97</b> Asiento de Diario para registrar pago de la primera cuota del segundo año.....	113
<b>Tabla 98</b> Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo.....	113
<b>Tabla 99</b> Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero para el segundo año de arrendamiento .....	113
<b>Tabla 100</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota de arrendamiento del periodo 14 al 24.....	113
<b>Tabla 101</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso .....	113
<b>Tabla 102</b> Asiento de Diario para registrar ajuste por aplicación de enmienda a la NIIF 16 .....	114
<b>Tabla 103</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso .....	114
<b>Tabla 104</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de la Primera Cuota de Arrendamiento por el tercer año.....	114
<b>Tabla 105</b> Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo.....	114
<b>Tabla 106</b> Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero por el tercer año de arrendamiento .....	114
<b>Tabla 107</b> Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota de Arrendamiento por el periodo 25 al 36.....	114
<b>Tabla 108</b> Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso del tercer año de arrendamiento .....	115
<b>Tabla 109</b> Asientos de Diario para registrar el Activo por Impuesto Diferido por los periodos 2019, 2020 y 2021 .....	115
<b>Tabla 110</b> Resumen de la provisión acumulada de jubilación patronal - empleado A con corte al 31 de diciembre de 2017 .....	117
<b>Tabla 111</b> Resumen del empleado B con corte al 31 de diciembre de 2017.....	117
<b>Tabla 112</b> Resumen del empleado C con corte al 31 de diciembre de 2017.....	117

<b>Tabla 113</b>	<i>Resumen del empleado D con corte al 31 de diciembre de 2017</i>	118
<b>Tabla 114</b>	<i>Resumen del Empleado A con corte al 31 de diciembre de 2020</i>	123
<b>Tabla 115</b>	<i>Resumen del Empleado B con corte al 31 de diciembre de 2020</i>	124
<b>Tabla 116</b>	<i>Resumen del Empleado C con corte al 31 de diciembre de 2020</i>	124
<b>Tabla 117</b>	<i>Resumen del Empleado D con corte al 31 de diciembre de 2020</i>	125
<b>Tabla 118</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2018</i>	125
<b>Tabla 119</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2019</i>	126
<b>Tabla 120</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2020</i>	126
<b>Tabla 121</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado B para el año 2018</i>	126
<b>Tabla 122</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado B para el año 2019</i>	126
<b>Tabla 123</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado C para el año 2018</i>	127
<b>Tabla 124</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado C para el año 2019</i>	127
<b>Tabla 125</b>	<i>Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado D para el año 2018</i>	127
<b>Tabla 126</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2018</i>	127
<b>Tabla 127</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2018</i>	128
<b>Tabla 128</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2019</i>	128
<b>Tabla 129</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2019</i>	128
<b>Tabla 130</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2020</i>	129
<b>Tabla 131</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2020</i>	129
<b>Tabla 132</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado B referente al año 2018</i>	129
<b>Tabla 133</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado B para el año 2018</i>	130

<b>Tabla 134</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado B referente al año 2019</i> .....	130
<b>Tabla 135</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado B para el año 2019</i> .....	130
<b>Tabla 136</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Reversión de la Provisión por Jubilación Patronal del Empleado B</i> .....	131
<b>Tabla 137</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Reversión del Activo por Impuesto Diferido del empleado B</i> .....	131
<b>Tabla 138</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado C referente al año 2018</i> .....	131
<b>Tabla 139</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado C para el año 2018</i> .....	132
<b>Tabla 140</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado C referente al año 2019</i> .....	132
<b>Tabla 141</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado C para el año 2019</i> .....	132
<b>Tabla 142</b>	<i>Asiento de Diario para registrar el Pago de la Jubilación Patronal</i> ....	132
<b>Tabla 143</b>	<i>Asiento de Diario para registrar el Gasto de Impuesto a la Renta Diferido</i> .....	133
<b>Tabla 144</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado D referente al año 2018</i> .....	133
<b>Tabla 145</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado D para el año 2018</i> .....	133
<b>Tabla 146</b>	<i>Asiento de Diario para registrar Reversión de la Provisión por Jubilación Patronal del Empleado D</i> .....	134
<b>Tabla 147</b>	<i>Asiento de Diario para registrar la Reversión del Activo por Impuesto Diferido del empleado D</i> .....	134
<b>Tabla 148</b>	<i>Resumen del empleado A con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI</i> .....	134
<b>Tabla 149</b>	<i>Estado de Resultado Integral empleado A</i> .....	135

<b>Tabla 150</b> <i>Conciliación Tributaria empleado A</i> .....	135
<b>Tabla 151</b> <i>Resumen del empleado B con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI</i> .....	136
<b>Tabla 152</b> <i>Estado de Resultado Integral empleado B</i> .....	136
<b>Tabla 153</b> <i>Conciliación Tributaria empleado B</i> .....	137
<b>Tabla 154</b> <i>Resumen del empleado C con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI</i> .....	137
<b>Tabla 155</b> <i>Estado de Resultado Integral empleado C</i> .....	138
<b>Tabla 156</b> <i>Conciliación Tributaria empleado C</i> .....	139
<b>Tabla 157</b> <i>Resumen del empleado D con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI</i> .....	139
<b>Tabla 158</b> <i>Estado de Resultado Integral empleado D</i> .....	140
<b>Tabla 159</b> <i>Conciliación Tributaria empleado D</i> .....	140
<b>Tabla 160</b> <i>Estado de Resultado Integral Consolidado año 2018</i> .....	141
<b>Tabla 161</b> <i>Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2018</i> .....	141
<b>Tabla 162</b> <i>Estado de Resultado Integral Consolidado año 2019</i> .....	142
<b>Tabla 163</b> <i>Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2019</i> .....	143
<b>Tabla 164</b> <i>Estado de Resultado Integral Consolidado año 2020</i> .....	143
<b>Tabla 165</b> <i>Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2020</i> .....	144
<b>Tabla 166</b> <i>Formulario 101 Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2018</i> .....	144
<b>Tabla 167</b> <i>Formulario 101, Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2019</i> .....	145
<b>Tabla 168</b> <i>Formulario 101, Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2020</i> .....	145

### **Lista de Figuras**

<b>Figura 1.</b> <i>Historia de las NIIF'S</i> .....	4
<b>Figura 2</b> <i>Cronograma de implementación de NIIF'S en el Ecuador</i> .....	6
<b>Figura 3</b> <i>Participación por actividad económica en la Recaudación Tributaria</i> .....	7
<b>Figura 4.</b> <i>Cronograma de Aplicación de NIIF'S en el Ecuador</i> .....	19
<b>Figura 5.</b> <i>Plan de Implementación de NIIF'S en la Empresa</i> .....	19
<b>Figura 6</b> <i>Participación por sector del periodo 2019</i> .....	36
<b>Figura 7</b> <i>Fórmula de Rotación de Pago a Proveedores</i> .....	64

<b>Figura 8</b> <i>Fórmula de Periodo Promedio de Pago</i> .....	64
<b>Figura 9</b> <i>Estructura Organizacional</i> .....	66
<b>Figura 10</b> <i>Función de Valor Presente (va) en EXCEL</i> .....	96
<b>Figura 11</b> <i>Modificación de arrendamiento</i> .....	100
<b>Figura 12</b> <i>Evolución del Reconocimiento de la Jubilación Patronal en el Ecuador</i> .....	122

### **Lista de Apéndices**

<b>Apéndice 1</b> <i>Recaudación Nacional por Domicilio Fiscal e Impuesto</i> .....	157
---	-----

## **RESUMEN (ABSTRACT)**

**(150 a 250 palabras, en un solo bloque)**

El objetivo de la presente investigación consiste en realizar un análisis de las principales transacciones que dan origen a diferencias temporarias en las empresas comercializadoras del cantón Vinces. Para ello se han definido cuatro de las transacciones más comunes que dan lugar a los impuestos diferidos en las empresas comercializadoras, las cuales son: (a) ajuste por valor neto de realización, (b) provisión diferente a incobrables, jubilación patronal y desahucio (fidelización de clientes), (c) diferencia en cánones de arrendamiento y (d) provisión por jubilación patronal.

El diseño de investigación utilizado fue el observacional, retrospectivo y transversal. De la misma manera, el tipo de investigación fue concluyente descriptiva con enfoque cualitativo; haciendo uso de fuentes primarias y secundarias, además de un muestro no probabilístico.

Los casos presentados, se realizaron con base a información obtenida de entrevistas a profesionales de la contabilidad de los sujetos establecidos en la muestra. Adicionalmente, se trabajó con información de campo, la cual, a la fecha de publicación del presente trabajo se considera como actualizada. Adicionalmente, las recomendaciones del presente trabajo de titulación están dirigidas a estudiantes, profesionales de la contabilidad, y gerentes.

***Palabras Claves:*** Impuestos diferidos, NIC 12, empresa comercializadora de víveres, diferencia temporaria, conciliación tributaria, impuestos, NIIF 16

## **Introducción**

Las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) comprende la fundamentación contable y la base de presentación de los Estados Financieros utilizada por la mayoría de los países y jurisdicciones a nivel internacional. Las empresas que aplican NIIF pueden otorgar una misma lectura de los estados financieros en el país que fueron elaborados, así como también en cada uno de los países donde se encuentren domiciliados sus inversionistas directos, lo cual se posibilita a través de la estandarización de las normas internacionales de contabilidad aplicadas, y su presentación, lo que ha fomentado que los negocios cada vez se desarrollen en un ámbito internacional, lo cual basado en un mismo lenguaje contable y financiero, no origine barreras y por tanto viabilice las prácticas comerciales en toda ámbito y competencia empresarial.

Sin embargo, el mundo empresarial posee un comportamiento versátil, lo que conlleva a que las NIIF también adopten este comportamiento y, por tanto, muchas de ellas deben prever su aplicabilidad ante tales cambios. Una de las Normas Internacionales de Contabilidad (en adelante NIC) que ha sufrido diferentes modificaciones desde su publicación original ha sido la NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”, la cual ha cambiado su método de aplicación, mismo que anteriormente consistía en un método del pasivo basado en el Estado de Resultados y del cual ahora prohíbe su aplicación, y origina por consiguiente que se aplique una variante, el cual corresponde al método del pasivo basado en el balance.

El objeto de la NIC 12 revisada y de aplicación vigente establece su finalidad, el cual consiste en determinar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. El IASB, (2019), definió el concepto de impuesto a las ganancias que se aplica en la NIC 12 como:

(...) el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o acuerdo conjunto sobre las distribuciones de la entidad que informa (p. A1129).

Desde su entrada en vigor en el Ecuador, los profesionales de la contabilidad se vieron obligados a cumplir con los principios establecidos en la NIIF, y por consiguiente en el estudio para su adopción y aplicación de estas normativas. Al

respecto, la Superintendencia de Compañías mediante un calendario de adopción, estableció que las compañías ecuatorianas conforme a tipos de contribuyentes puedan adoptar las NIIF entre los ejercicios económicos 2010 al 2012

Sin embargo, la aplicación de las NIIF'S en el territorio ecuatoriano, en específico de la NIC 12 ha sido periódica a través de los años. Esto debido a ciertos factores como la comprensión de la normativa, así como la adaptación de la misma. Esto último se justifica puesto que, en Ecuador, su aplicación se encuentra condicionada a los lineamientos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y con base a casos específicos establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante RALRTI), en un artículo innumerado después del artículo 28 el cual especifica los tipos de diferencias temporarias que pueden ser aplicados por los contribuyentes.

### **Antecedentes**

#### ***Origen de las NIIF***

La posibilidad de no poder comparar la información de carácter financiero que emitían las empresas generó que no exista uniformidad en el mercado internacional. En una investigación realizada por Ugalde (2014) se mencionó que las empresas encontraban limitaciones al momento de querer realizar negociaciones a nivel internacional, esto se dio en gran medida porque las empresas presentaban su información financiera con base a los estatutos contables dictados por su respectivo país. En dicho caso, las economías representativas a nivel mundial establecieron las pautas para los demás países.

Sin embargo, con la globalización vigente y el auge del comercio internacional, fue volviéndose más evidente la necesidad de estandarizar la información que fue presentada por las empresas, para que estas pudiesen negociar en igualdad de condiciones. En un estudio realizado sobre la historia de las NIIF'S Ugalde, (2014) concluyó que:

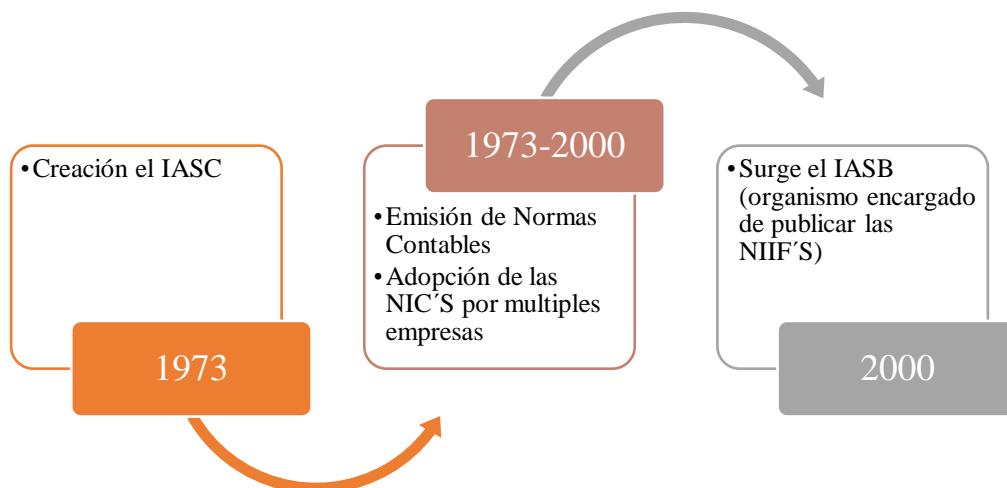
(...) en 1973 se [creó] la IASC con sede en Londres, bajo el acuerdo de los representantes de profesionales contables de varios países (Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido) para comparar las normativas existentes y tratar de disminuir las diferencias en [las] prácticas contables entre países. Este fue el primer intento de establecer los estándares básicos internacionales llamados Normas Internacionales de Contabilidad. (p. 206)



Para los años posteriores a su creación, el IASC creó 28 normas contables, mismas que fueron consideradas como un referente para diferentes empresas, llegando al punto en que cada vez más empresas adoptaban las normas que esta entidad emitía. Para el año 2000, grandes empresas como: (a) Nestlé, (b) Roche, (c) Bayer y (d) Microsoft ya habían adoptado estas normas y preparaban sus estados financieros en conformidad con dichas normas. Pero, para finales del milenio, el IASC fue cuestionado, pues empezaron a existir dudas respecto al proceso que fue aplicado para emitir una nueva normativa. Debido a esto, a mediados del año 2000 los miembros del IASC aprobaron la reestructuración de esta organización, con el objetivo de que estuviera conformada por profesionales de la contabilidad, así como entidades representativas (como Deloitte y KPMG), que fungieran como organismos de control. De esta manera, el IASC fue rebautizado como IASB y se encontraba conformado por 19 profesionales de la contabilidad, con una amplia experiencia en el ámbito de la auditoría y la preparación de estados financieros.

Para el año 2000, el IASB queda como una entidad independiente que pertenece al sector privado, encargada de crear y emitir las NIIF'S, a la par la *International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF)*, fue creada con la finalidad de regular las actividades del IASB, de esta manera garantizó la transparencia del proceso de emisión y aceptación de las normas contables.

**Figura 1.** *Historia de las NIIF'S*



*Nota.* Basado en la información recolectada de *Las Normas Internacionales de Información Financiera*, por Ugalde B., N (2014)

### *Adopción de las NIIF'S en el Ecuador*

Según la Ley de Compañías, (2017), en su artículo 294 estableció que: “[La Superintendencia] de Compañías y Valores determinará mediante resolución los principios contables que se aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los balances de las compañías sujetas a su control” (p. 68). De esta manera se establece que el organismo de control que rige la forma en cómo la información financiera debe ser llevada y presentada en el Ecuador, es la Superintendencia de Compañías.

Conforme lo mencionado, la contabilidad en el Ecuador, desde sus inicios ha sido empleada con fines tributarios. Esto generó que las personas y las entidades jurídicas que llevasen contabilidad, lo apliquen con base a las leyes tributarias, dando como resultado una contabilidad tributarizada.

Posteriormente, con el crecimiento económico que atravesó el país; surgieron firmas de auditoría, que fueron las primeras en analizar y emplear el uso de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Siguiendo la forma en como era llevada la contabilidad por las empresas localizadas en Estados Unidos. De esta forma, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE); el Instituto de Investigaciones Contable del Ecuador (IICE) y la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), establecieron el uso obligatorio de los PCGA, para las entidades que llevaron a cabo sus actividades dentro del territorio ecuatoriano y que como consecuencia deban llevar contabilidad

Ortiz & Villacis (2020) mencionaron que la FNCE, IICE y la SCVS, en conjunto, decidieron adoptar las NIC'S como una guía para la elaboración de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC'S), esto con la finalidad de que en el Ecuador existan normas que señalen la preparación de los Estados Financieros, y que se encuentren acorde con las normas que son aplicadas en el mercado internacional (p. 8).

De forma subsecuente, los diferentes entes de control financiero que regían en el Ecuador concluyeron de manera unánime que el uso de las NEC'S sea obligatorio, en la elaboración y presentación de la información financiera reportada por las entidades que lleven contabilidad en el país.

De esta manera, en Ecuador, la contabilidad fue llevada por las normas, resoluciones, leyes, reglamentos, etc. que emitían: (a) el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), (b) la Superintendencia de Compañías, (c) la Superintendencia de Bancos. Sin embargo, para el año 2000, el Ecuador a través lo que fue conocido como

“Feriado Bancario”, el cual provocó algunas consecuencias políticas, económicas, socio-culturales entre otras; siendo uno de ellas el cambio de moneda de sucre a dólar. Esto obligó a que las entidades encargadas de crear las NEC’S: (a) IICE, (b) FNCE y (c) la Superintendencia de Compañías, tuviesen que actualizar dichas normas. En paralelo, el IASC se reestructuraba al organismo actual como IASB.

Ortiz & Villacis (2020) manifestaron que “El Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador y responsable del desarrollo de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad manifestaron, que, debido a la falta de recursos y tiempo, no lograrían actualizar la normativa ya existente o emitir nuevas NEC (...)”. (p. 9).

Debido a la aplicación de las NEC’S por parte de los organismos de control del Ecuador; el país optó por adoptar las NIIF’S emitidas por el IASB, y esto lo consiguió de manera paulatina; siendo la SCVS quien promulgo un calendario para la correcta aplicación de las normas contables en el territorio ecuatoriano, como se evidencia a continuación:

**Figura 2** Cronograma de implementación de NIIF’S en el Ecuador

Primer Grupo 2009 - 2010	Segundo Grupo 2010 - 2011	Tercer Grupo 2011 - 2012
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Empresas auditoría y cotiza en Mercado de Valores</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Empresas activos igual o superior a \$4'000.000</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Demás empresas</li> </ul>

*Nota.* Adaptado de *Guía de Cronograma de Implementación*, por la Superintendencia de Compañías (s. f.).

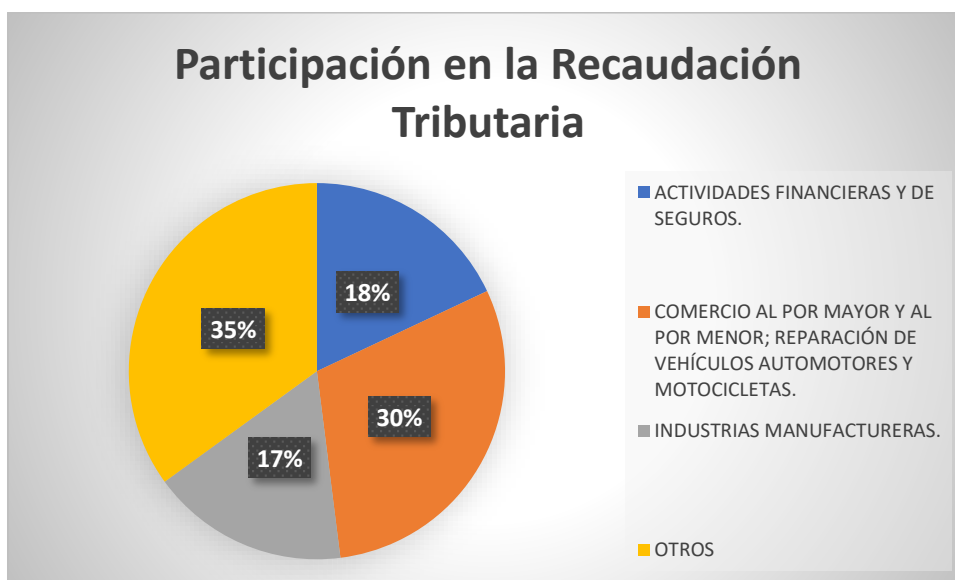
### Definición del Problema

Las constantes reformas a las normativas tributarias por parte del SRI han creado interpretaciones adicionales al momento de aplicar las normas contables en el Ecuador, lo cual hace necesario una continua revisión de las normas contables y tributarias en su conjunto para una mejor evaluación de las transacciones. Sin embargo, según Ortiz & Villacis (2020), antes de la promulgación de las NIIF en 2010, se fundamentaba con base a una contabilidad aplicado a principios tributarios, en donde el principal objetivo consistía en cumplir con las obligaciones tributarias, tomando

como norma principal lo que establece la LRTI y su respectivo reglamento, además de las resoluciones y circulares de aplicación. Como se menciona anteriormente, la presentación de estados financieros bajo principios predominantes de índole tributario, originaba que la información reportada al exterior no pueda ser alineada a información contable que ya consideraban en sus estados financieros principios de contabilidad internacionales.

Adicionalmente, luego de un análisis respecto a la participación en la recaudación tributaria de las diferentes actividades económicas que se llevan a cabo en el Ecuador, se pudo notar que uno de los sectores de la economía que representa un porcentaje mayoritario en la recaudación es el sector dedicado al comercio al por mayor y menor y reparación de vehículos automotrices, el cual representa un 30% del total de recaudaciones realizadas en lo que comprende el periodo entre enero a noviembre del 2020. De este 30%, el sector comercial al por mayor y menor representa un 20% de participación sobre el 100% de las recaudaciones.

**Figura 3** Participación por actividad económica en la Recaudación Tributaria



*Nota.* Adaptado de *Recaudación de Gestión del Servicio de Rentas Internas*, por el SRI (2020)

Adicionalmente, se elaboró un análisis de las aportaciones por provincia en el periodo entre enero a noviembre de 2020 (**ver Apéndice 1**), en donde se pudo observar que existen sectores como la provincia de Los Ríos que muestra un bajo porcentaje de recaudación con respecto a otros sectores, el cual es del 1% del total de ingresos

fiscales por impuestos recaudados por el SRI. Sin embargo, este porcentaje es representativo si se lo compara con otras provincias como Cañar o Carchi.

### **Justificación del Problema**

Como se pudo visualizar, las actividades comerciales son importantes en la generación de ingresos en el Ecuador, ya que las mismas representan impuestos por la transferencia local o exterior, de bienes o servicios en la economía nacional.

En apego a lo mencionado, y conforme a la información financiera pública disponible en la SCVS establece que empresas de este sector que concentran esta actividad son: (a) Corporación El Rosado S.A., (b) Tiendas Industriales Asociadas TÍA S.A., (c) Gerardo Ortiz e Hijos C. Ltda., (d) Corporación Favorita C.A. y (e) Mega Santamaria S.A.; en las cuales se puede observar que la mayor parte de las mismas se centran en comercio al *retail* de productos de consumo masivo. Con base en esto, se verificó que los activos principales le corresponden los siguientes: (a) inventarios, (b) activos por derecho de uso, (c) activos fijos y (d) caja/banco; mientras que los pasivos se concentran en: (a) cuentas y documentos por pagar, (b) pasivos por contratos de arrendamiento y (c) otras obligaciones corrientes.

Por tal motivo, este Trabajo de Titulación se enfoca en una propuesta metodológica en la que se pueda establecer una guía en la que los profesionales de contabilidad puedan conocer la aplicación de los impuestos diferidos aplicables a empresas del sector comercial, y en particular, en la Provincia de Los Ríos, en el cantón Vinces. Esto con la finalidad que el mismo sirva de insumo para mejorar la recaudación que tienen estas entidades legales ante el SRI, puesto que una correcta aplicación de las normas tributarias en forma integral con las NIC'S, propiciarán a que las compañías comerciales, establecidas en Los Ríos, puedan formalizar sus transacciones y por consiguiente en la creación de impuestos, que con el debido conocimiento pueden ser recuperados en el tiempo, lo cual se encuentra facultado a través de los impuestos diferidos.

En lo que respecta al ámbito social, la aplicación de impuestos diferidos consiste en la determinación de diferencias temporarias que podrán ser recuperadas o liquidadas en tiempo futuro. Sin embargo, la medición e interpretación de dichas diferencias temporarias conlleva a distintos criterios y opiniones por parte de los usuarios de la información, llegando dichos criterios a considerarse como versiones reales de aplicación, lo cual podría afectar la presentación financiera, tributaria y

contable. Este Trabajo de Titulación tiene como finalidad otorgar al profesional de la sociedad contable un instructivo que permita una guía para su implementación.

Adicionalmente, el presente Trabajo de Titulación permitirá al estudiante comparar la temática de los impuestos diferidos en el Ecuador en el tiempo. Es decir, para futuras investigaciones, el presente proyecto podrá ser usado como un marco referencial de la actualidad tributaria.

Tomando en cuenta la importancia del sector comercial de víveres o productos de supermercado en el Ecuador, se considera necesario plantear una propuesta metodológica que contribuya al conocimiento del contador actual, a la revisión de los principales impuestos diferidos aplicables en este sector.

## **Objetivos**

### ***Objetivo General***

Elaborar una metodología que sirva como referencia para la aplicación de los impuestos diferidos en empresas del sector comercial de víveres del cantón Vinces, tomando en cuenta tanto la Normativa Contable y la Tributaria vigentes en el Ecuador.

### ***Objetivos Específicos***

1. Investigar las principales transacciones que podrían originar diferencias temporarias para la aplicación de impuestos diferidos en empresas del sector distribuidor en el cantón Vinces
2. Conocer las implicaciones en términos monetarios de un inadecuado registro en la generación y reversión de diferencias temporarias aplicables al sector comercializador
3. Determinar la aplicación de los impuestos diferidos en las declaraciones tributarias de las empresas comerciales del cantón Vinces.
4. Proponer una propuesta metodológica que pueda ser considerada por el profesional contable en el desarrollo de su actividad profesional al momento de determinar los impuestos diferidos

## **Preguntas de Investigación**

1. ¿Cuáles son las principales diferencias temporarias que podrían ser consideradas en una empresa del sector comercial de víveres al por menor?
2. ¿Cuáles son las principales causas por las que empresas comerciales no calculan adecuadamente las diferencias temporarias?

3. ¿Cuáles pueden ser los principales efectos que pueden darse por la aplicación de impuestos diferidos, en las empresas del sector comercial de víveres?

### **Delimitación**

El presente trabajo de investigación delimita su alcance a los contribuyentes del sector de venta al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces comprendido el período 2019. Como se resume a continuación:

Geográfico: cantón Vinces

Sectorial: Empresas del sector de venta al por menor de productos alimenticios.

### **Limitación**

El presente trabajo investigativo tiene como limitantes el acceso a la información tributaria por parte de los contribuyentes, así como la escasez de estudios previos que hayan analizado el sector comercial, en particular el del cantón Vinces. Adicionalmente, debido a la pandemia del COVID-19, se considera como una limitante la disposición de los usuarios (profesionales de la contabilidad) para poder ser entrevistados a través de medios convencionales.

## Capítulo 1: Fundamentación Teórica

### Marco Teórico

#### *Teoría de la tributación*

Según Segura & Segura (2017) “La teoría de la tributación se fundamenta en el razonamiento de que las recaudaciones de impuestos son un compromiso social, por lo cual corresponde a todos los ciudadanos la responsabilidad de contribuir” (p. 36). Esta teoría define a las obligaciones tributarias como aquellas actividades que deben ser llevadas a cabo como parte del giro normal de un negocio. Para esto se establece una estrecha relación entre el Gobierno (ente generador de impuesto) y el contribuyente (ente sujeto al impuesto).

De la misma manera, Rodríguez & Ruiz (2013) mencionaron que los impuestos son utilizados para el sostenimiento de una sociedad. Dicho de otra manera, las contribuciones tributarias, que son realizadas por los sujetos pasivos, son utilizadas por el ente recaudador para mejorar el entorno social en general; cumpliendo inclusive con el principio de distribución de la riqueza. De esta forma, se evidencia que el objetivo del ente recaudador consiste en cumplir con una función social, pero para que esta sea llevada a cabo es necesario que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones. De lo anterior mencionado Ramírez & Navarrete (2020) manifestaron que:

(...) ninguna persona podría aportar para el sostenimiento de la actividad y gestión pública si es que el Estado se negara a cumplir su función social, y dado que la función social del Estado es irrenunciable, por ende, los impuestos también son necesarios (...) (p. 5).

Continuando con lo anterior mencionado, se puede decir que los tributos son fundamentales en la economía de un país, puesto que los mismos constituyen un papel importante en el presupuesto de cada Gobierno. Sin embargo, el objeto principal de la recaudación fiscal consiste en la redistribución de riquezas, por lo cual la mayoría de los países basen su política fiscal en principios como la equidad y la transparencia. Esto con la finalidad de incentivar el cumplimiento tributario y a la vez reducir el impacto que podrían tener dichos tributos en el sector privado (Macón, 2002).

Como se mencionó anteriormente, los impuestos deben ser equitativos por lo cual cada contribuyente debería pagar sus impuestos en función de sus ingresos. Según Segura & Segura (2017) “(...) es imperante mantener una economía bien regulada y una sociedad bien informada para equilibrar la relación entre redistribución y eficiencia, de esta forma se facilita la recaudación (...)” (p. 36).



La teoría de la tributación se relaciona con ciertos factores del presente trabajo investigativo. Esto debido que, al momento de elaborar el manual para la correcta aplicación de los impuestos diferidos para los contribuyentes del cantón Vinces, que se dedican a la compra y venta de víveres al por menor; lo que se busca es que estos contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias de manera apropiada y sean usuarios de los beneficios que implica aplicar los impuestos diferidos. En otras palabras, al proponer un instructivo que faculte a las empresas implementar en forma adecuada la aplicación de impuestos diferidos, permitirá el reconocimiento o generación de una diferencia temporaria lo cual se traduce en la consideración de un gasto no deducible o ingreso no gravado dependiendo de la transacción, lo cual originará que mediante una adecuada aplicación, pueda considerar el reverso que se traduce en la deducción o gravamen, cumpliendo de esta manera con uno de los fines tributarios establecidos en el Código Tributario vigente, el cual se relaciona con la equidad en la tributación.

### ***Teoría de la disuasión***

La elusión, según Andrade (2011) es:

(...) una figura que consiste en no pagar determinados impuestos, que aparentemente se deberían tributar, amparándose en subterfugios o resquicios legales, no previstos por el legislador al momento de redactar la ley (...) Se caracteriza principalmente por el empleo de medios lícitos que buscan evitar el nacimiento del hecho gravado o disminuir su monto (p. 139).

Sin embargo, la evasión fiscal consiste en el incumplimiento, de manera intencional, de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Esto es, con el debido conocimiento de las obligaciones el contribuyente decide no cumplir, no mediante el uso de subterfugios legales, sino que simplemente el contribuyente opta por no obedecer las disposiciones del ente regalador (Arias, 2010).

La teoría de la disuasión fue propuesta en 1972 por Allingham y Sandmo, y trata sobre la posibilidad de disuadir a una persona de hacer o no hacer determinada acción, esto se consigue haciendo uso de un elemento o herramienta que sirva como un desmotivador ante un determinado evento. En el caso del cumplimiento tributario esta teoría no distingue entre una elusión o una evasión fiscal, lo que esta teoría busca es disuadir el incumplimiento tributario, abordando dos posibles razones por lo cual esto puede suceder.

De esta manera, en una publicación realizada por Gutiérrez et al. (2020) se mencionó que en esta teoría:

(...) el contribuyente analiza la relación costo-beneficio del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pero debido a la elución fiscal se encuentran ciertas reformas que no conllevan sanciones y, a su vez, permiten el retraso del pago sin recargo o multa, siendo así que el contribuyente elija el incumplimiento del pago de impuestos (...) (p. 108).

Esta teoría afirma que los contribuyentes tienden a realizar un análisis del costo-beneficio que puede surgir a raíz de efectuar las obligaciones fiscales, para posteriormente decidir si cumplir con las mismas o no. En cuyo caso, si el costo por evadir las obligaciones fiscales es menor al costo de cumplir con las mismas; entonces el contribuyente optará por evadir sus obligaciones. Sin embargo, como un factor de disuasión se encuentra el riesgo de ser descubierto en el incumplimiento de sus obligaciones y ser objeto de sanciones tributarias.(Mogollón, 2014)

Esta teoría se relaciona con ciertos factores que se analizan en la investigación, puesto que la misma permite analizar la posibilidad de que los contribuyentes del cantón Vinces, en específico los dedicados a la venta al por menor de productos alimenticios, no apliquen los impuestos diferidos, ya sea por una falta de cultura tributaria o por un análisis previo respecto al costo-beneficio del hecho. Esto se puede deducir debido a la aportación tributaria que dicha provincia representa a nivel nacional, la cual es del .3.51%. En cuyo caso, lo que se busca es ejemplificar el efecto que tendría la aplicación de estos impuestos en este tipo de entidades, partiendo desde la generación del impuesto diferido hasta su respectiva reversión.

## **Marco Conceptual**

### ***Impuesto a las Ganancias***

En un artículo publicado por Paredes & Albuérne (2018) se mencionó que:

El impuesto a las ganancias comprende el impuesto corriente (aplicado tradicionalmente en Ecuador) y el diferido. Para determinar este último, es preciso comparar la base contable y la tributaria. La diferencia temporal se multiplica por la respectiva tasa.

### ***Base Fiscal***

Una base impositiva es una cantidad total de activos o ingresos que pueden ser gravados por una autoridad fiscal, generalmente por el gobierno. Se utiliza para

calcular las obligaciones fiscales. Esto puede ser de diferentes formas, incluidos ingresos o propiedades. (Kagan, 2015)

En cuanto a la base fiscal, es necesario considerar si en la entidad en que se espera recuperar el valor en libros de un activo o liquidar el de un pasivo sin afectar las ganancias (resultados) fiscales, emergerá algún impuesto diferido. En términos generales, la base tributaria de un activo o pasivo es el valor atribuido a cada uno para fines tributarios. En el caso del activo, los valores serán deducibles en el futuro. (Paredes & Albuerne, 2018)

### ***Impuestos en el Ecuador***

Según Chiliquinga & Villacreses (2017) los impuestos históricamente han tenido dos connotaciones, una positiva en la cual se los reconoce como un elemento necesario para poder financiar el gasto público y obtener beneficios sociales; el segundo como una medida regulatoria que utiliza el Fisco para poder monitorear el mercado. Adicionalmente, los autores mencionaron que una pequeña parte de la población pagan Impuesto a la Renta y que, a su vez, este impuesto se divide en dos categorías: (a) personas naturales, que pagan con base a sus ingresos; (b) sociedades, que pagan con base en la utilidad que generen.

Reinoso & Mantilla (2020) manifestaron que el Estado implementa algunos mecanismos fiscales con la finalidad de recaudar impuesto los cuales pueden ser diversos. Con respecto a esta diversidad, los autores mencionan que los mismos pueden provenir de diferentes fuentes y a su vez pueden ser utilizados para diferentes finalidades.

Adicionalmente, Arriaga et al. (2018) mencionaron que:

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia de los ingresos fiscales que sirven para promover el desarrollo económico y social, sobre todo debido a que estos pueden influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación ente los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado (p. 119).

### ***Impuesto Diferido***

En el mismo artículo publicado por Paredes & Albuerne (2018) se mencionó la definición de impuesto diferido:

(...) los impuestos diferidos están conciliando las diferencias temporales. En tal sentido, se aplican las NIIF y se comparan con la Ley de Régimen Tributario

Interno y su Reglamento de aplicación. Las diferencias temporales se multiplican por la tasa de impuesto a la renta y ese valor se registra como impuesto diferido.

### ***Tasa de Impuesto***

El activo y pasivo corriente debe medirse de acuerdo con las cantidades que se espera pagar o recuperar de la autoridad fiscal. El impuesto a la renta diferido se determina usando tasas tributarias que han sido promulgadas a la fecha del estado de situación financiera, o cuyo procedimiento de aprobación esté prácticamente culminado, y que se espera serán aplicables cuando el impuesto a la renta diferido activo se realice o el impuesto a la renta pasivo se pague. (Ortiz & Villacis, 2020, p. 23)

### ***Diferencia Temporal***

En una publicación realizada por Rincón et al. (2018) se mencionó que:

Las diferencias temporarias (o temporales) provienen de las diferencias en las políticas de medición por causación y ajustes de los activos y pasivos, o de los ingresos, costos y gastos, en la contabilidad fiscal y contable. Estas diferencias hacen que el impuesto corriente (base fiscal), y el gasto impuesto (base contable) sea diferente; la variación entre estos valores, se reconoce como impuesto diferido. (p. 132)

En una investigación realizada por Rodríguez & Uvillús (2018) se mencionó que “[una diferencia temporal] Se origina cuando existe diferencia entre la norma fiscal y la normativa contable, estas diferencias pueden ser diferencia temporal deducible o imponible.” (p. 49)

En un estudio que aborda el impacto de los impuestos diferidos en el Ecuador Cruz, (2020) concluyó que:

Los impuestos diferidos son generados por diferencias entre el tratamiento financiero, contable y tributario en las cuentas de: cuentas por cobrar, inventarios, activos biológicos, jubilación patronal, ingresos, ventas, costos y gastos donde el resultado contable no es igual a los tributarios (p.453)

### ***Activo y Pasivo por Impuesto Diferido***

En el mismo estudio realizado por Rincón et al., (2018) se mencionó que:

Si el impuesto corriente es mayor que el gasto [de] impuesto [a las ganancias], la variación es un activo por impuesto diferido. De lo contrario, si el impuesto

corriente es menor que el gasto [de] impuesto [a las ganancias], la variación es un pasivo por impuesto diferido.

Cuando se reconoce un activo o un pasivo por impuesto diferido, existe la probabilidad si el primero se recuperará (impuesto diferido activo) o el segundo será objeto de liquidación (impuesto diferido pasivo); si el impuesto por pagar es mayor que el gasto impuesto, el mayor valor pagado podrá ser descontado en períodos futuros, por esa razón se coloca como un activo por cobrar diferido. En el caso en que el impuesto por pagar sea menor que el gasto impuesto, el menor valor causado deberá ser pagado en períodos futuros, esto implica que la diferencia deba ser registrada en un pasivo por pagar diferido. (p. 132)

En una publicación realizada por KPMG (2016), se definió al activo por impuesto diferido como:

(...) importe resultante de aplicar a la suma de las [Diferencias Temporarias] deducibles y pérdidas fiscales deducibles en futuros ejercicios la tasa del IRAE vigente que se espera regirá cuando las mismas se reversen. Se deberá analizar si corresponde efectivamente su contabilización si existe razonable seguridad de tener en próximos ejercicios [una] ganancia fiscal.

De la misma manera, KPMG (2016) mencionó que los pasivos por impuestos diferidos consisten en “(...) el importe resultante de aplicar, a la suma de las DT imponibles la tasa del IRAE vigente que se espera regirá cuando las mismas se reversen.”

## **Marco Legal**

### ***NIC 12***

International Accounting Standards Boards (2019) (en adelante IASB) en su publicación de la NIC 12, establece ciertos conceptos respecto a lo que esta norma comprende, entre estos conceptos se destacan: (a) la base fiscal de un activo, (b) la base fiscal de un pasivo, y el (c) reconocimiento de un activo y pasivo por impuesto diferido.

#### **Base Fiscal de un Activo.**

Según el IASB (2019):

La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal será igual a su importe en libros (p. A1131).

### **Base Fiscal de un Pasivo.**

De la misma manera, según el IASB (2019):

La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. En el caso de ingresos ordinarios que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual importe que no resulte imponible en periodos futuros.

(...)

Cuando la base fiscal de un activo o un pasivo no resulte obvia inmediatamente, es útil considerar el principio fundamental sobre el que se basa esta Norma, esto es, que la entidad debe, con ciertas excepciones muy limitadas, reconocer un pasivo (activo) por impuestos diferidos, siempre que la recuperación o el pago del importe en libros de un activo o pasivo vaya a producir pagos fiscales mayores (menores) que los que resultarían si tales recuperaciones o pagos no tuvieran consecuencias fiscales (p. A1132 – A1133).

### **Reconocimiento de un Activo y Pasivo por Impuesto Diferido.**

De igual manera, el IASB (2019) definió la forma en cómo deben ser reconocidos los activos y pasivos por impuesto diferido:

El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo.

El importe a cobrar que corresponda a una pérdida fiscal, si ésta puede ser retrotraída para recuperar las cuotas corrientes satisfechas en periodos anteriores, debe ser reconocido como un activo (p. A1133).

Adicionalmente la norma define algunos conceptos como:

#### **Activo por Impuesto Diferido.**

Según IASB (s. f.) los activos por impuesto diferido son:

(...) las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:

- a. las diferencias temporarias deducibles;

- b. la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
- c. la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores (p. 451).

#### **Pasivo por Impuesto Diferido.**

De la misma manera, el IASB (2019) definió a los pasivos por impuesto diferido como “(...) las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles” (p. A1130).

#### **Diferencias Temporarias.**

Según IASB (2019) las diferencias temporarias son:

(...) las que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser:

- a. diferencias temporarias imponibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o
- b. diferencias temporarias deducibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo (p. A1130 -A1131)

#### ***Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador***

La correcta aplicación de los impuestos diferidos se basa en una serie de estatutos, leyes, normas, resoluciones, etc. que regulan la adopción de dicha normativa.

Como se mencionó anteriormente, en el Ecuador, la adopción de las NIIF'S en lugar de las NEC'S llevó a cabo de forma paulatina, siendo la SCVS quien estableció un calendario para su aplicación. Este calendario fue elaborado con base en tres grupos de control: (a) primer grupo, (b) segundo grupo y (c) tercer grupo. Estos grupos fueron catalogados con base en ciertas características comunes:

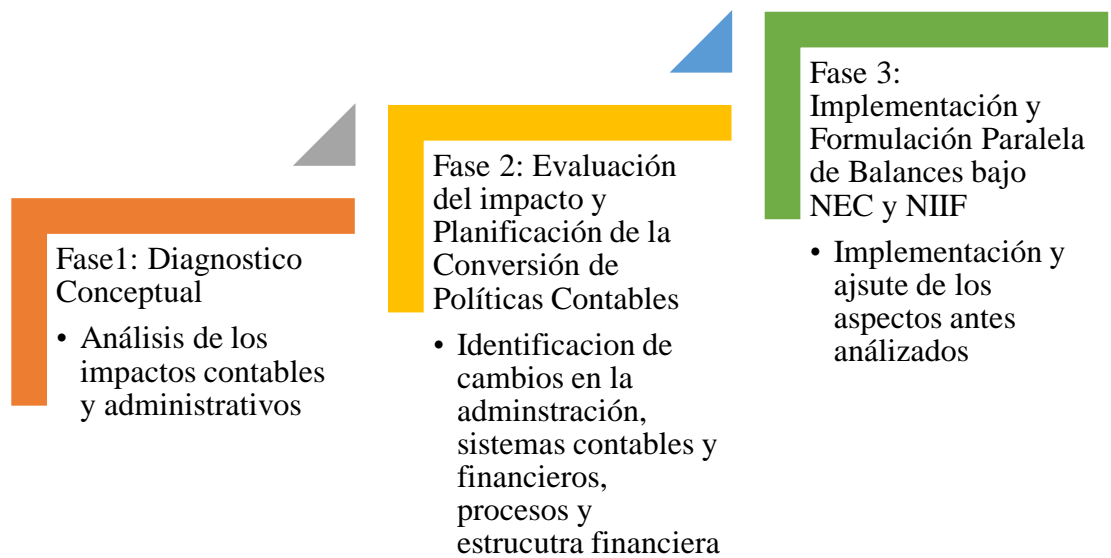
**Figura 4.** Cronograma de Aplicación de NIIF'S en el Ecuador

Primer Grupo	Segundo Grupo	Tercer Grupo
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2009 - 2010</li> <li>• Regulado por la Ley de Mercados y Valores</li> <li>• Sujeto a auditorías externas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2010 - 2011</li> <li>• Activos totales iguales o superiores a \$4'000.000</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2011 - 2012</li> <li>• Demás entes no incluidos en los grupos anteriores</li> </ul>

*Nota.* Adaptado de *Guía de Cronograma de Implementación*, por la Superintendencia de Compañías.

A su vez, como parte de una capacitación constante, la SCVS estableció un plan de implementación que facilitase el cambio de NEC'S a NIIF'S en las compañías bajo su control. Dicho plan consta de 3 fases, en las cuales se busca evaluar el impacto de implementación de las NIIF'S en la empresa y cronograma interno que permita entender los cambios que la empresa sufriría, más allá del ámbito contable:

**Figura 5.** Plan de Implementación de NIIF'S en la Empresa



*Nota.* Adaptado de *Guía de Cronograma de Implementación*, por la Superintendencia de Compañías.

### **Impuestos en el Ecuador**

La Asamblea Nacional del Ecuador en su publicación LRTI (2018) en su artículo 37 definió que la tarifa de impuesto a la renta que debe ser aplicada por las



sociedades, nacionales o extranjeras, que laboren dentro del Ecuador, es del 25%; dicho porcentaje será aplicado sobre la base imponible que reporten las sociedades. Adicionalmente, en el mismo artículo, se menciona que la tarifa del 25% podrá ser elevada con tres porcentuales debido a: (a) las entidades no hayan informado a la administración tributaria su respectiva, composición societaria; (b) dentro de la composición societaria exista un socio domiciliado en un paraíso fiscal, [y que a su vez] (...) el beneficiario efectivo sea una persona natural domiciliada en el Ecuador.

De la misma manera, LRTI (2018), en el art. 37 definió que:

La adición de tres (3) puntos porcentuales aplicará a toda la base imponible de la sociedad, cuando el porcentaje de participación de accionistas, socios, participes, constituyentes, beneficiarios o similares, por quienes se haya incurrido en cualquiera de las causales referidas en este artículo sea igual o superior al 50% del capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad. Cuando la mencionada participación sea inferior al 50%), la tarifa correspondiente a sociedades más tres (3) puntos porcentuales aplicará sobre la proporción de la base imponible que corresponda a dicha participación, de acuerdo a lo indicado en el reglamento (pp. 46-47).

### ***Evolución de la NIC 12 en el Ecuador***

En el caso de la NIC 12 su aplicación no solo fue progresiva, sino que también fue llevada a cabo bajo algunos limitantes. Esto ha ido evolucionando con el paso del tiempo, sin embargo, desde su aplicación a partir del 2015, cuando solo eran reconocidos 9 casos por el SRI, han existido varias modificaciones. Algunos de los numerales que no se han modificado son:

1. Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.
2. Las ganancias o pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta
3. Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos
4. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria
5. Los créditos tributarios no utilizados

### **Resolución del SRI.**

En un comunicado realizado por el SRI, en 2015, denominado como No. NAC-DGECCGC15-00000012 (2015), se definió:

- a. (...)
- b. Los principios para la presentación, reconocimiento, medición e información a revelar, en relación a los impuestos diferidos, se encuentran establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (...).
- c. Se reconocerán los efectos de aplicación de activos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones establecidos en la normativa tributaria pertinente, proveniente de sucesos económicos, transacciones o registros contables, que se produzcan a partir del 1 de enero del 2015; a excepción de los efectos provenientes de las pérdidas y los créditos tributarios conforme la normativa tributaria vigente (...).

Los pasivos por impuestos diferidos que hayan sido contabilizados por los sujetos pasivos, en cumplimiento del marco normativo tributario y en atención a la aplicación de la técnica contable, se mantendrán vigentes para su respectiva liquidación.

Para fines tributarios, en caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras.

- d. En la estimación de los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos, el sujeto pasivo utilizará la tarifa del impuesto a la renta pertinente confirme la normativa tributaria y de acuerdo a lo establecido en la técnica contable.
- e. Los activos y pasivos por impuestos diferidos, reconocidos de conformidad con la normativa tributaria, contarán con sus respectivos soportes.
- f. Para que los activos y pasivos por impuestos diferidos puedan ser recuperados o pagados posteriormente a través de la conciliación tributaria, deberán ser reconocidos contablemente en el Estado de Situación Financiera, en una cuantía correcta y en el momento adecuado, respetando la norma tributaria vigente y las normas contables citadas en la presente circular, según sea el caso.

Pero, como se indicó previamente han existido algunas modificaciones al artículo innumerado después del artículo 28 de la RLRTI (2020):

**Tabla 1** *Evolución de los impuestos diferidos en el Ecuador*

<b>2014-2015</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario	Pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario	Pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario	Las pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario
Depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento	Depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento	Depreciación correspondiente al valor activado y actualización financiera de la provisión por concepto de desmantelamiento	Depreciación correspondiente al valor activado y actualización financiera de la provisión por concepto de desmantelamiento
Valor del deterioro de propiedades, planta y equipo	Valor del deterioro de propiedades, planta y equipo	Valor del deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes mantenidos para la venta	Valor del deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes

*Nota.* Adaptado del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2014-2020), por el SRI (2014-2020)

<b>2014-2015</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Provisiones diferentes a las de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales	Provisiones diferentes a las de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales	Provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento	Provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento,
	Contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos	Contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos	Contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos
		Provisiones para atender los pagos de desahucio y de pensiones jubilares patronales	Provisiones para atender los pagos de desahucio y de pensiones jubilares patronales
		Reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción	Reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción

*Nota.* Adaptado del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno de los períodos correspondientes entre 2014-2020, por el SRI (2014-2020)

2014-2015	2018	2019	2020
			Diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados en un contrato y los cargos en el estado de resultados que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso

*Nota.* Adaptado del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno de los períodos correspondientes entre 2014-2020, por el SRI (2014-2020)

### ***Impuestos diferidos***

La NIC 12 y el RLRTI, permiten la aplicación de algunos impuestos diferidos, según se indicó previamente, sin embargo, los impuestos que van relacionados con la actividad comercial de víveres, que es lo que constituye el presente proyecto consisten en:

Caso uno: Valor Neto de Realización de Inventario

Caso Dos: Provisiones Diferentes a Incobrables y Desahucio

Caso Tres: Cánones de Arrendamiento

Caso Cuatro: Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio

**Caso uno: Valor neto de realización de inventario.**

El IASB (2019) en su Norma denominada como NIC 2, definió al valor neto de realización como “(...) el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta” (p. A1063). En la misma norma, la cual trata de los inventarios, el IASB (2019) mencionó que los inventarios se miden al costo o al valor neto realizable (en adelante VNR), el que sea menor (p. A1064).

De la misma manera, el IASB (2019) mencionó que:

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso (p. A1067).

En la siguiente tabla se evidencia el movimiento tributario que surge como consecuencia de la aplicación de este impuesto diferido, desde la generación (momento en el cual es registrada la cuenta) hasta su reversión (momento en el cual el impuesto diferido será liquidado o deducido):

**Tabla 2** *Generación y Reversión del impuesto diferido por el valor neto de realización de inventario*

<b>Generación</b>	<b>Reversión</b>
Las pérdidas que surjan como resultado de ajustes para el valor neto realizable de los inventarios serán consideradas como no deducibles en el período en el cual sean registrados.	Debido a lo anterior mencionado, se reconoce un impuesto diferido, el cual será utilizado cuando: (a) se produzca la venta, o (b) autoconsumo del inventario, (c) se produzca la baja.

Nota. Tomado de RALRTI (2020, p. 41).

**Caso Dos: Provisiones Diferentes a Incobrables y Desmantelamiento.**

El IASB (2019) en su publicación denominado como NIC 37, mencionó que: Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones: (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado; (b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y (c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación (p. A1548).

**Tabla 3** *Generación y Reversión de Impuesto Diferido por Provisiones, Diferentes a Incobrables y Desmantelamiento*

<b>Generación</b>	<b>Reversión</b>
El valor de las provisiones diferentes a incobrables y desmantelamiento, no serán deducibles en el período en que se registren	Debido a lo anterior mencionado, se reconoce un impuesto diferido, el cual será reversado cuando: (a) el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión

Nota. Tomado de RALRTI (2020, p. 42).

### **Caso Tres: Diferencia en Cánones de Arrendamiento.**

El IASB (2019) menciona en su norma denominada como NIIF 16 que la misma entrará en vigencia a partir del 1 enero del 2019, pese a que la misma fue publicada en el 2016; siendo la NIIF 16 la norma que deroga a la NIC 17, para efectos de los arrendamientos.

Sin embargo, en un arrendamiento se deben analizar las siguientes cuestiones para considerar si se debe aplicar o no la NIIF 16, dichas cuestiones son, según el IASB (2019):

- El tipo de arrendamiento, es decir si este consiste en arrendamiento: (a) para la exploración o uso de minerales, (b) activos biológicos, (c) acuerdo de concesión de servicio, (d) licencia de propiedad intelectual y (e) derechos mantenidos por un arrendamiento bajo NIC 38 (p. A867). En estos casos no se aplicará la NIIF 16
- Tampoco se aplicará la NIIF 16 si el periodo del arrendamiento es de corto plazo (p. A867)
- Si el valor del activo subyacente es bajo (entiéndase \$5.000) no se aplicará la NIIF 16

De la misma manera el IASB (2019), en su publicación denominada como NIIF 16 en el párrafo 26 menciona que

En la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha. Los pagos por arrendamiento se descontarán usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si esa tasa pudiera determinarse fácilmente. Si esa tasa no puede determinarse fácilmente, el arrendatario utilizará la tasa incremental por préstamos del arrendatario (p. A871).

El impuesto diferido por arrendamiento, según el artículo innumerado después del artículo 28 del RALRTI, (2020) consiste en la “Diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados en un contrato y los cargos en el estado de resultados que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso”. (p. 43)

### **Caso Cuatro: Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio**

El IASB (2019,) en su publicación denominada como NIC 19, la cual trata de los beneficios a los empleados, menciona que:

Una entidad determinará el pasivo (activo) por beneficios definidos neto con una regularidad suficiente para que los importes reconocidos en los estados



financieros no difieran significativamente de los importes que podrían determinarse al final del periodo sobre el que se informa (p. A1220).

En la siguiente tabla se evidencia el movimiento tributario que surge como consecuencia de la aplicación de este impuesto diferido, desde la generación (momento en el cual es registrada la cuenta) hasta su reversión (momento en el cual el impuesto diferido será liquidado o deducido):

**Tabla 4** *Generación y Reversión de Impuesto Diferido por Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio*

<b>Generación</b>	<b>Reversión</b>
Las provisiones por jubilación patronal y desahucio no serán deducibles cuando se registren, adicionalmente estas provisiones no son deducibles en su totalidad.	Debido a lo anterior mencionado, se reconoce un impuesto diferido el cual podrá ser utilizado cuando el contribuyente se desprenda de recursos para cancelar dicha obligación.

Nota. Tomado de RALRTI (2020, p. 43).

#### ***Incertidumbre frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias***

El *International Financial Reporting Standards Foundation* (IFRSF) en su publicación denominada como CINIIF 23 (s. f.) IASB (2019) mencionó que:

Una entidad determinará si considerar cada tratamiento impositivo incierto por separado o en conjunto con otro u otros tratamientos impositivos inciertos sobre la base del enfoque que mejor prediga la resolución de la incertidumbre. Para determinar el enfoque que mejor prediga la resolución de la incertidumbre, una entidad puede considerar, por ejemplo, (a) cómo prepara su declaración del impuesto a las ganancias y sustenta los tratamientos impositivos; o (b) la forma en que espera que la autoridad fiscal haga su inspección y resuelva las cuestiones que pueden surgir de ésta (p. 2).

En lo referente a los posibles cambios que pueden surgir en los hechos y/o circunstancias que dieron lugar a la estimación y cálculo de impuesto, la CINIIF 23, (s. f.):

Una entidad evaluará nuevamente un juicio o estimación requerido por esta Interpretación si cambian los hechos y circunstancias sobre los que se basaron el juicio o la estimación o como resultado de nueva información que afecte al

juicio o estimación. Por ejemplo, un cambio en los hechos y circunstancias puede cambiar las conclusiones de una entidad sobre la aceptabilidad de un tratamiento impositivo o la estimación de una entidad del efecto de la incertidumbre o ambos. (...) (p. 3).

En cuanto a si los cambios surgidos son de carácter retroactivo o no, la CINIIF 23, (s. f.) mencionó que:

(...)

retroactivamente aplicando la NIC 8 si ello es posible sin el uso del razonamiento en retrospectiva; o

retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de la Interpretación reconocido en la fecha de aplicación inicial. Si una entidad selecciona este enfoque de transición, no reexpresará la información comparativa. En su lugar la entidad reconocerá el efecto acumulado de la aplicación inicial de esta Interpretación como un ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas (u otro componente de patrimonio según proceda). La fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo anual sobre el que se informa en que la entidad aplique esta Interpretación por primera vez (p. 5).

## **Marco Referencial**

### ***Marco Contextual***

Han existido diversas investigaciones respecto a los impuestos diferidos en el Ecuador, estas han sido desde una perspectiva Macro, en la que se busca identificar la incidencia de la aplicación de la NIC 12 en el territorio ecuatoriano. Autores como Samaniego et al. (2017) concluyeron que:

(...) el registro contable de impuestos diferidos en el Estado de Resultado Integral de las sociedades no perjudica la determinación de la utilidad neta a distribuir a los accionistas, en razón que el mismo funciona como un efecto compensatorio en el tiempo, es decir, que en el año de la determinación del activo por impuesto diferido la contrapartida se constituye en un impuesto a las ganancias diferido con saldo acreedor que resulta en un ingreso que será objeto de distribución a los accionistas, mientras que en los años siguientes que la compañía efectúa la deducción vía conciliación tributaria, dicho activo por impuesto diferido se reversa con débito al impuesto a las ganancias, en el cual la utilidad neta a distribuir a los accionistas se disminuye, compensando el efecto anteriormente mencionado, situación que no es aplicable si la

transacción desde el punto de vista tributario se considera una diferencia permanente. (p. 242)

De la misma manera han existido otros estudios en los que se ha hecho un análisis respecto al impacto de la adopción de la NIC por una empresa o por un sector en específico, en dicho caso Ortiz & Villacis (2020) en su estudio sobre el análisis del impacto de los impuestos diferidos en empresas del sector comercial de Guayaquil, concluyeron que:

(...) la aplicación de los principios contables relacionadas a los impuestos diferidos, estos son un proceso transitorio que permite a las compañías registrar los efectos tributarios sobre las diferencias temporarias entre la base contable y la tributaria. Por tanto, se determinaron los principales criterios para una correcta aplicación, con el propósito de superar los desafíos que se puede presentar como los cambios en las políticas contables, procesos operativos y en los sistemas informáticos. (p. 85)

### ***Marco Institucional***

#### **SRI**

El SRI (2020) se autodefine como un ente independiente con la capacidad de definir políticas y estrategias en la gestión tributaria y que a su vez toman en cuenta los parámetros constitucionales con la finalidad de garantizar la suficiencia recaudatoria , misma que tiene como objeto el fomento de la integración de la ciudadanía.

En la Ley de Creación del SRI, también denominada como Ley 41, en su artículo 2, el Asamblea Nacional (2015) definió las facultades del SRI, las cuales consisten en:

1. Ejecutar la política tributaria aprobada por el presidente de la República;
2. Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad;
3. Preparar estudios respecto de reformas a la legislación tributaria;
4. Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley;
5. Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y órdenes de cobro;
6. Imponer sanciones de conformidad con la Ley;
7. Establecer y mantener el sistema estadístico tributario nacional;

8. Efectuar la cesión a título oneroso, de la cartera de títulos de crédito en forma total o parcial, previa autorización del Directorio y con sujeción a la Ley;
9. Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley; y,
10. Las demás que le asignen las leyes

### ***Marco Social***

Según Ortiz & Villacis (2020) “El sector comercial consiste en la compra de bienes ya sea para su uso, para su venta o para su transformación” (p. 33). Adicionalmente, este es uno de los sectores, cuyos ingresos, son representativos en la economía nacional; esto según se describió anteriormente.

Por otro lado, en un informe estadístico emitido por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (2016) (en adelante INEC) se identificó que para el año 2016 la presencia de empresas dedicadas al comercio en el Ecuador era de un 36,62% en comparación a otras empresas dedicadas a otras actividades económicas, de manera adicional se observó que este tipo de industrias generó un aumento, de 4%, en sus puesto de trabajo. En conclusión, las empresas dedicadas a este sector no solo son representativas desde la perspectiva tributaria, sino que también generan un valor social.

### **Influencia del Sector Comercial en el Ecuador.**

En el Ecuador existen diferentes organismos encargados de regular los recursos del país, sin embargo, el ente que por excelencia reporta la información financiera del territorio ecuatoriano desde una perspectiva macroeconómica es el Banco Central del Ecuador (en adelante BCE).

Como parte del presente proyecto de investigación, es necesario aclarar algunos conceptos como el del PIB, el cual, según el BCE (2020):

El Producto Interno Bruto (PIB) es el valor de los bienes y servicios de uso final generados por los agentes económicos durante un período. Su cálculo -en términos globales y por ramas de actividad- se deriva de la construcción de la Matriz Insumo-Producto, que describe los flujos de bienes y servicios en el aparato productivo, desde la óptica de los productores y de los utilizadores finales.

Este concepto es importante puesto que es con base en el PIB, que se establece la importancia de un sector comercial para el Estado.

De la misma manera el BCE (2020) indicó que:

La cuantificación del PIB por el método de la producción, se basa en el cálculo de las producciones brutas de las ramas de actividad y sus respectivos consumos intermedios. Por diferencia entre esas dos variables se obtiene el valor agregado bruto (VAB), cuyos componentes son las remuneraciones de empleados, los impuestos indirectos menos subvenciones y el excedente bruto de explotación. Para la obtención del PIB total, es necesario agregar al VAB de las ramas, los "otros elementos del PIB": derechos arancelarios, impuestos indirectos sobre las importaciones e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

## Capítulo 2: Metodología de la Investigación

Según Hernández et al. (2014) “La investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema” (p. 4). Para poder llevar a cabo el presente trabajo de titulación, es necesario definir la metodología de investigación que será utilizada, puesto que la misma permite definir la forma en cómo la información será recolectada y a la vez interpretada y/o presentada.

### Diseño de Investigación

Hernández et al. (2014) definió al diseño de investigación como “(...) [una] estrategia que se desarrolla para obtener la información que se requiere en una investigación y responder al planteamiento” (p. 128). De la misma manera, Ortiz & Villacis (2020) mencionaron que:

El diseño de investigación observacional pretende describir un fenómeno dentro de una población, sin ninguna intervención del investigador, es decir, se trata de estudios en los que no se hace variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables. Por otro lado, lo que se hace en la investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para analizarlos. Los estudios analíticos buscan la relación de causa y efecto de un factor de riesgo (p. 38).

Con base en lo anterior mencionado, se define que el diseño de la investigación utilizado en el presente trabajo de titulación es observacional; esto debido a que el propósito de esta investigación es establecer una propuesta metodológica teniendo como base la información recolectada de los contribuyentes sin ninguna modificación.

De la misma manera, los diseños de investigación pueden ser retrospectivos y prospectivos, esto teniendo en cuenta el tiempo en el que se lleva a cabo el planteamiento del estudio. Con base en lo anterior, se establece que la investigación retrospectiva consiste en el estudio de los eventos previos a la investigación. Por ello, se establece que la presente investigación es retrospectiva, puesto que para llevarla a cabo es necesario analizar eventos previos, como las declaraciones anteriores llevadas a cabo por los contribuyentes en diferentes periodos.

Adicionalmente, Hernández et al. (2014) definió las investigaciones de tipo transversal como “Investigaciones que recopilan datos en un momento único” (p. 154). Con base en esto, se puede decir que la investigación transversal tiene como objetivo describir un hecho y sus respectivas variables en un tiempo único. El presente trabajo

de titulación, tiene un diseño transversal puesto que su propósito consiste en analizar la forma en cómo aplican los impuestos diferidos las empresas del sector comercial de víveres, en el período 2019.

### **Tipo de Investigación**

El tipo de investigación descriptiva consiste en “(...) especificar propiedades y características importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población” (Hernández et al., 2014, p. 92). Dicho de otra manera, el objeto de este tipo de estudio consiste en reunir información concluyente que describa la relación que puede darse entre las variables de una población determinada.

En el presente trabajo de investigación se utilizará el tipo de investigación concluyente descriptiva puesto que el objetivo principal es proporcionar, al usuario de la información, detalles respecto a la relación existente entre la base contable y la base fiscal y a su vez el surgimiento de los impuestos diferidos por las diferencias que surjan.

### **Enfoque de Investigación**

El enfoque cualitativo según Hernández et al. (2014) “Utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación” (p. 7). A su vez, una de las ventajas de este tipo de estudio es que permite elaborar preguntas e hipótesis, ya sea antes de la recolección y análisis de datos, durante o inclusive después de la misma. Esto otorga la facilidad de definir previo la investigación, cuáles son las preguntas que deben ser respondidas y a su vez, con forme se desarrolla la investigación, modificar dichas interrogantes.

El enfoque de esta investigación es cualitativo, puesto que lo que busca es recolectar información y profundizar respecto a la aplicación de los impuestos diferidos por los contribuyentes dedicados a la compra y venta de víveres en el cantón Vinces. Debido a que la investigación es centralizada, no se busca generalizar al respecto.

### **Fuentes de Información**

#### ***Fuente Primaria***

El presente trabajo investigativo utiliza fuentes de información primarias. Esto debido a que, según Hernández et al. (2014) “Las referencias o fuentes primarias proporcionan datos de primera mano (...)” (p. 61). Dicho de otra manera, las fuentes primarias consisten en información recolectada de primera mano.

Debido a esto, la presente investigación utiliza fuentes de información primarias las cuales consisten en entrevistas a expertos.

### ***Fuentes Secundarias***

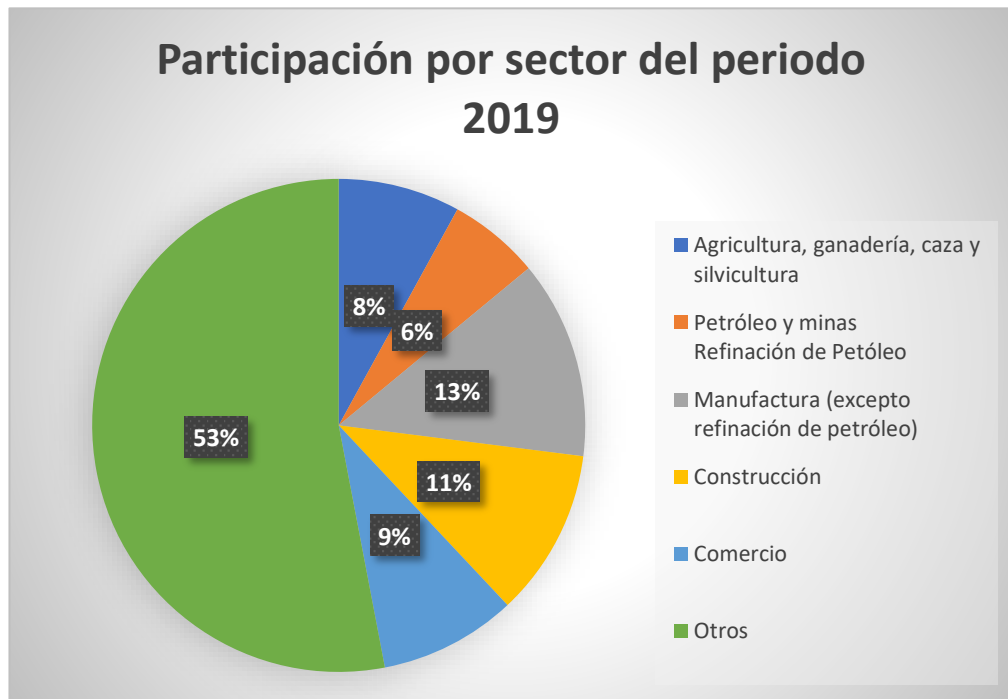
Según Béjar & Riera (2017) las fuentes secundarias “(...) consiste en la información existente; aquella que ha sido levantada previamente por otros autores y el investigador tiene acceso; puede provenir de libros, artículos, resúmenes u otros trabajos de investigación (...)” (pp. 22-23).

Las fuentes secundarias utilizadas en la presente investigación consisten en: (a) libros de NIIF'S o IFRS, (b) normas legales tributarias en Ecuador que permiten la aplicación de impuestos diferidos dentro del territorio ecuatoriano, (c) plataformas digitales de entes reguladores como el SRI, la SCVS, (d) otras fuentes que contribuyen con información puntual respecto al objeto de estudio de la investigación.

### **Justificación**

En un reporte emitido por el BCE (2019) se identificó que la actividad comercial representa un 9% del total del PIB para el periodo 2019. Esto es significativo en comparación con otros sectores, puesto que solo el sector manufacturero (13%) y de construcción (11%) son superiores al aporte realizado por el sector comercial. A continuación, se elaboró un gráfico con la información proporcionada por el SRI y el BCE para el periodo 2019, en el cual se muestra la participación de los diferentes sectores productivos del país con respecto a los ingresos monetarios que percibe el Ecuador de dichos sectores:





**Figura 6** Participación por sector del periodo 2019

Nota. Adaptado de *Producto Interno Bruto por Industria* por el BCE, 2019.

A continuación, se presenta un análisis de la participación de las aportaciones por provincia en el periodo comprendido entre enero a noviembre de 2020, según el Apéndice 1:

**Tabla 5** Participación de Recaudación por Provincia

Provincia	Total Recaudación	Participación (%)	Provincia	Total Recaudación	Participación (%)
Pichincha	5.704.823.511	50,42	Cañar	33.704.775	0,30
Guayas	3.803.225.975	33,62	Orellana	26.686.639	0,24
Azuay	518.814.918	4,59	Santa Elena	24.344.182	0,22
Manabí	212.590.247	1,88	Galápagos	19.873.644	0,18

Nota. Adaptado de “*Estadística de Recaudación*” por SRI (2020)

<b>Provincia</b>	<b>Total Recaudación</b>	<b>Participación (%)</b>	<b>Provincia</b>	<b>Total Recaudación</b>	<b>Participación (%)</b>
Tungurahua	177.984.942	1,57	Sucumbíos	16.465.703	0,15
El Oro	170.801.062	1,51	Carchi	16.445.827	0,15
Cotopaxi	96.485.852	0,85	Morona Santiago	14.804.413	0,13
Imbabura	89.344.049	0,79	Pastaza	10.473.802	0,09
Los Ríos	76.041.283	0,67	Bolívar	9.351.599	0,08
Santo Domingo de los Tsáchilas	63.953.883	0,57	Napo	8.317.970	0,07
Loja	59.974.643	0,53	Sin Domicilio Asignado	789.652	0,01
Zamora Chinchipe	58.311.732	0,52	Sin Cantón Asignado	798.652	0,01
Chimborazo	53.547.230	0,47	Total Recaudaciones	11.313.746.8 69	100
Esmeralda	46.580.335	0,41			

Nota. Adaptado de “*Estadística de Recaudación*” por SRI (2020)

### ***Población y Muestra***

Al realizar un análisis de la provincia de Los Ríos, desde la perspectiva de aportaciones fiscales, se evidencia que el cantón Vinces representa un 3.51% del total del valor recaudado por esta provincia. Con base en esto, se infiere que el cantón Vinces es el sexto cantón con mejor recaudación en la provincia de Los Ríos.

**Tabla 6** Participación de Recaudación Tributaria por Cantón en la Provincia de Los Ríos

Provincia / Cantón	Total Recaudación	Participación %	Provincia / Cantón	Total Recaudación	Participación %
Los Ríos	76.041.283	100	Pueblo Viejo	2.415.646	3,18
Quevedo	36.564.747	48,09	Mocache	1.882.987	2,48
Babahoyo	15.353.664	20,19	Baba	1.466.574	1,93
Ventanas	5.070.624	6,67	Urdaneta	1.163.274	1,53
Valencia	4.156.777	5,47	Montalvo	989.608	1,30
Buena Fe	3.067.583	4,03	Quinsaloma	942.014	1,24
Vinces	2.670.994	3,51	Palenque	296.791	0,39

Nota. Adaptado de “Estadística de Recaudación” por SRI (2020)

Esto permite determinar que el cantón Vinces es significativo para la recaudación tributaria en la provincia de los Ríos. Adicionalmente, en el Catastro de Contribuyentes Especiales emitido por el SRI (2017) se identificó que existen 20 contribuyentes en el Ecuador que se dedican a la venta al por menor de productos de supermercados, entre los que predominan, los productos alimenticios (...). Adicionalmente, para poder llevar a cabo un análisis que abarque más factores se tienen en cuenta las entidades que se dedican a la venta de gran variedad de artículos de tienda, puesto que existen algunos contribuyentes que se dedican a la venta de artículos de supermercado, pero que están inscritos en el SRI, con la actividad antes mencionada.

Debido a lo anterior mencionado, a continuación, se presenta una tabla en la cual se muestra la cantidad de contribuyentes que se dedican a la venta de artículos de primera necesidad o víveres, a nivel nacional. De la misma manera, se refleja un código con el cual el SRI identifica las actividades antes descritas.

**Tabla 7** Número de Contribuyentes dedicados a la venta de artículos de supermercados y tienda en el Ecuador

Provincia	Código Actividad Económica	Número de Contribuyentes	Provincia	Código Actividad Económica	Número de Contribuyentes
Azuay	G471102-G471101	4	Los Ríos	G471102-G471101	6

Nota. Adaptado de *Catastro de Contribuyentes Especiales* por SRI (2017)

Provincia	Código Actividad Económica	Número de Contribuyentes	Provincia	Código Actividad Económica	Número de Contribuyentes
-----------	----------------------------	--------------------------	-----------	----------------------------	--------------------------

				<b>Económico</b>	<b>Contribuyentes</b>
Carchi	G471102	1	Manabí	G471101	1
Chimborazo	G471102	1	Pichincha	G471102- G471101	3
El Oro	G471101	2	Santa Elena	G471101	1
Esmeraldas	G471102- G471101	4	Santo Domingo de los Tsáchilas	G471102	2
Galápagos	G471102	1	Sucumbíos	G471101	1
Guayas	G471102- G471101	3	Tungurahua	G471102- G471101	2
Imbabura	G471102	1	Zamora Chinchipe	G471102	1
Loja	G471102	1	<b>Total</b>	<b>35</b>	

Nota. Adaptado de *Catastro de Contribuyentes Especiales* por SRI (2017)

Como se puede visualizar en la tabla previamente presentada, se identifica que, a la provincia de Los Ríos, cuenta con seis contribuyentes que se dedican a la actividad de venta de artículos de supermercado y tienda.

De manera más específica, se identificó a los seis contribuyentes que se encuentran en la provincia de Los Ríos, los cuales consisten en:

**Tabla 8** *Contribuyentes que se dedican a la compra y venta de artículos de supermercado en la Provincia de Los Ríos*

<b>Número de RUC</b>	<b>Razón Social</b>	<b>Dirección Zonal</b>	<b>Provincia</b>	<b>Código Actividad Económica</b>	<b>Actividad Económica</b>	<b>Tipo Contribuyente</b>
0202000964001	Escobar Apunte Edgar Cristian	Zona 5	Los Ríos	G581102	Venta al por menor de gran variedad de productos en supermercados, entre los que predominan, los productos alimenticios, las bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, para	Persona Natural
1202429856001	Sandoya Sánchez Marilyn Carlota	Zona 5	Los Ríos	G471102	Venta al por menor de gran variedad de productos en supermercados, entre los que predominan, los productos alimenticios, las bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, para	Persona Natural
1801061779001	Caicedo Luís Marcelo	Zona 5	Los Ríos	G471102	Venta al por menor de gran variedad de productos en supermercados, entre los que predominan, los productos alimenticios, las	Persona Natural

bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, aparatos, a

Nota. Adaptado de “Catastro de Contribuyentes Especiales” por SRI (2020)

<b>Número RUC</b>	<b>Razón Social</b>	<b>Dirección Zonal</b>	<b>Provincia</b>	<b>Código Actividad Económica</b>	<b>Actividad Económica</b>	<b>Tipo Contribuyente</b>
1202339584001	Toscana Carrasco Amparo	Zona 5	Los Ríos	G471101	Venta al por menor de gran variedad de productos en tiendas, entre los que predominan, los productos alimenticios, las bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, aparatos, a	Persona Natural
1203002397001	López Castillo Merci Elizabeth	Zona 5	Los Ríos	G471101	Venta al por menor de gran variedad de productos en tiendas, entre los que predominan, los productos alimenticios, las bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, aparatos, a	Personas Naturales

---

0200987543001	Escobar Maliza Ángel Reinaldo	Zona 5	Los Ríos	G471101	Venta al por menor de gran variedad de productos en tiendas, entre los que predominan, los productos alimenticios, las bebidas o el tabaco, como productos de primera necesidad y varios otros tipos de productos, como prendas de vestir, muebles, aparatos, a	Personas Naturales
---------------	--	--------	----------	---------	---	--------------------

---

Nota. Adaptado de “Catastro de Contribuyentes Especiales” por SRI (2020)

Con base a lo mencionado, se obtiene que la población de la presente investigación consiste en los contribuyentes que se dedican a la venta al por menor de artículos de supermercado en la Provincia de Los Ríos. De la misma manera, al analizar el tipo de contribuyente que lo conforma, se puede observar que los mismos corresponden en su mayoría a contribuyentes del tipo de persona natural obligada a llevar contabilidad. Por consiguiente, aplicando la técnica estadística del muestreo no probabilístico de juicio, se puede comentar que la población establecida en este Trabajo de Titulación podrá ser analizada en su totalidad. Por consiguiente, la población y la muestra del presente trabajo de titulación son los seis contribuyentes mencionados precedentemente.

### **Herramientas de Investigación**

El presente trabajo de investigación utiliza herramientas del tipo cualitativo puesto, que la misma se basa en entrevistas a expertos y método del caso. Adicionalmente, debido al tamaño de la población se considera que es factible entrevistar al total de los contribuyentes identificados y conocerlo en mayor detalle. Al respecto, una entrevista es definida según Hernández et al. (2014) “(...) Se define como una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados) (...) (p. 403). Usualmente la entrevista del tipo cualitativo tiende a ser más profundas, además de ser más flexible en comparación con las entrevistas del tipo cuantitativo.

Esta herramienta de investigación permitirá conocer la forma en que este tipo de negocios domiciliados en el cantón Vinces aplican el reconocimiento, generación y reversión de los impuestos diferidos. Las entrevistas que se han diseñado se efectuarán directamente a los responsables del área contable de cada uno de estos negocios, con el cual se obtendrá un relevamiento de información que permitirá identificar de manera directa la forma en que llevan este tipo de registros contables.

Posterior a la evaluación de las respuestas que los responsables de contabilidad hayan contestado, procederemos a revisar cada una de las transacciones por las que empresas de este sector pudieran aplicar impuestos diferidos, retribuyendo de esta manera una propuesta metodológica de consulta que permita su lectura y de esta manera el conocimiento adecuado para su aplicación. El método del caso consiste en la observación de una unidad, en este caso los contribuyentes que se dedican a la venta de artículos de supermercado y tienda



### ***Preguntas de Entrevista***

Las siguientes preguntas de investigación han sido elaboradas con la finalidad de revisar el aspecto impositivo de la aplicación y reconocimiento de impuestos diferidos, de los contribuyentes seleccionados y domiciliados en el cantón Vinces, considerando la experiencia profesional y en este sector. Las preguntas son como sigue:

1. *¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?*
2. *Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?*
3. *¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación contable de impuestos diferidos en el cantón Vinces?*
4. *Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?*
5. *¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?*
6. *¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?*
7. *Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?*
8. *De los productos que mencionaste, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)*
9. *¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?*

### ***Entrevistas***

#### **Entrevista 1.**

Entrevista realizada al Ing. James Padilla, graduado de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil como Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, quien comenzó

su carrera como asistente contable en la empresa Inverideas S.A. para posteriormente convertirse en el contador principal de la compañía, en donde labora actualmente.

**1. *¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

“Las capacitaciones dirigidas a personal contable en el ámbito de impuestos diferidos son escasas en el cantón Vinces, inclusive las impartidas por parte del SRI son mínimas. Asimismo, las capacitaciones de este mismo tipo de temas son escasos o inexistentes aun en ciudades con mucha más presencia de industrias y negocios como lo es la ciudad de Guayaquil.

**2. *Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?***

“La mejor forma de capacitarse es una combinación entre la información obtenida por capacitaciones externas, de empresas privadas, y aprendizaje autónomo”.

**3. *¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

“La aplicación o la consideración de este tema relacionado con impuestos diferidos es un tema muy estigmatizado en las pequeñas y medianas empresas, debido al desconocimiento o la falta de actualización por parte de los usuarios de la contabilidad. Por ello se considera que su aplicación es escasa o nula en este tipo de empresas. Sin embargo, este es un tema que, si se ve de manera amplia en las empresas grandes, como por ejemplo las empresas multinacionales”.

**4. *Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?***

“Considero que esto debe tratarse en conjunto, entre el contador y el dueño de la empresa o negocio, ya que el contador puede conocer el tema, ya que, pudo haberse capacitado directamente con el SRI o ser un consultor de una importante firma auditora, pero si el contribuyente decide no aplicarlos, entonces el contador se ve imposibilitado de su aplicación y por consiguiente podría haber una desviación a la aplicación del marco normativo contable”.

**5. *¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?***

“Actualmente, no hay ningún tipo de repercusión. Si el contribuyente no aplica los impuestos diferidos, la administración tributaria no toma ni tomaría algún tipo de acción disciplinaria o sancionatoria”.

**6. *¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?***

“Considero que un Manual puede ser de gran utilidad, sin embargo, este debe ir de la mano con una cultura tributaria”.

**7. *Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?***

“Los productos que usualmente no rotan varían dependiendo de la marca del producto. Por ejemplo, el jabón es un producto que usualmente rota, es un producto de uso diario, pero hay una diferencia entre el jabón *Dove* y el jabón *Duet* La línea de *Dove* tiene mejor rotación que la línea de *Duet* y esto es debido al precio. Así mismo, ocurre con otros productos de limpieza como: (a) los inciensos, (b) los aromatizantes *Glade*, (c) *Shampoos Johnson*, (d) jabones *Johnson*, (e) paños húmedos *Johnson*, (f) insecticidas *Rade*, (g) Aceite *Johnson*, (h) la línea de limpieza *Tips*, (i) detergentes grandes, etc”.

**8. *De los productos que menciona, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)***

“Usualmente se utiliza la promoción del 1+1 es decir, al llevar un producto como los pañitos húmedos *Johnson*, se lleva adicionalmente un producto de talla más pequeño. En este caso el primer producto que es el pañito húmedo se vende al precio regular y el segundo pañito se vende a mitad de precio. De la misma manera, se aplica a los demás productos que tienen una baja rotación y en el caso de que no se pueda dar una talla más pequeña, se busca dar un producto que tenga relación o que vaya por la misma línea, es decir no se va a colocar un aromatizante *Glade* con una leche en polvo; estos son productos que no tienen nada que ver”.

**9. *¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?***

“Esto ocurre por temporadas, por ejemplo, hay temporadas en las que el consumo de las gaseosas baja y dependiendo de cuánto se haya comprado, es posible que haya un inventario excesivo en bodega; en estos casos se recurre a promociones. También se da con productos como las galletas *Circus* porque la gente suele preferir las galletas de marcas reconocidas como las de Nestlé; entonces estos productos son utilizados como promociones por montos de compra”.

## **Entrevista 2.**

El nombre del entrevistado no será mencionado por razones de confidencialidad.

### ***1. ¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

“El SRI ofrece muy pocas capacitaciones con respecto a los impuestos diferidos. Sobre este tema, considero que es más factible que se obtenga capacitaciones por parte del sector privado tales como empresas consultoras y firmas de auditoría”.

### ***2. Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?***

“Los contadores pueden capacitarse con diferentes herramientas, ya sea mediante las distintas charlas que ofrecen firmas auditoras sumado a un refuerzo practico constante”.

### ***3. ¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

“Las empresas comercializadoras del cantón Vinces son diversas, esto debido en gran medida en cómo llevan a cabo sus actividades. Esto hace que las empresas deban tener en cuenta no solo una norma sino varias a la vez lo cual produce que en la mayoría de los casos la NIC 12 no se aplique en forma adecuada en gran medida por lo compleja que puede ser esta norma”.

### ***4. Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?***

“Una forma de incentivar la aplicación de los impuestos diferidos es a través de sanciones monetarias por parte del SRI. Es decir, el sujeto activo podría hacer una segmentación de mercado identificando a los contribuyentes que por su actividad

económica son propensos al reconocimiento y aplicación de impuestos diferidos y su correcta aplicación”.

**5. *¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?***

“Las repercusiones como tal serian atribuibles únicamente a las sociedades debido a que presentan Balances ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Para los demás contribuyentes que no estén regidos bajo la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, el SRI no aplica sanciones”

**6. *¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?***

“Un manual siempre es un documento apropiado para la lectura de los contribuyentes, sin embargo, hay que tener en cuenta la posibilidad de que el mismo sea practico o viable para su aplicación en una determinada empresa”.

**7. *Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?***

“Los productos que no rotan son usualmente los de marcas no reconocidas, así tenemos como por ejemplo a los pañitos húmedos, dependiendo de la marca como los “Freskitos” o los cloros para ropa de color, también los desodorantes como por ejemplos los AXE, estas son marcas que no tienen mucha acogida en el cantón, quizás en otros lugares se vendan mejor, pero dentro de mi conocimiento en el sector comercial de Vinces, no tienen muy buena rotación. En el caso del cloro para ropa de color, este es un derivado del cloro para ropa blanca, pero la gente no suele llevarlo tanto como es el caso del cloro original. Esto puede deberse a una cuestión cultural, pues cuando se usa el cloro para la lavar la ropa, esto solo se hace con la ropa blanca porque con la ropa de color se puede dañar; y esto es una idea que está arraigada en el colectivo, a tal punto que cuando uno les dice que existe un cloro que es especial para ropa de color, lo ven como un producto poco confiable y por ende no tiene acogida.

**8. *De los productos que mencionaste, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)***

“Con este tipo de productos existen dos escenarios. El primero es si ya se compró el producto, entonces se hacen promociones ya sea uniéndolos con otros productos que sí rotan o en última instancia se regala a los colaboradores; esto último ocurre cuando el producto ya está por vencer, hay en grandes cantidades y el proveedor no realiza cambios, en este caso se les explica a los empleados que el producto tiene fecha corta y se le da la opción de aceptarlo o no. En el caso de que el producto no se haya comprado, entonces no se adquiere el producto o se llega a un acuerdo con el proveedor para comprarlo a consignación y de esta manera no asumir un riesgo fuerte en inversión”.

**9. *¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?***

“Los productos que usualmente presentan problemas de rotación son los de aseo personal y limpieza, dependiendo de la marca y la línea de confites sobre todo los *snacks* como los cachitos”.

**Entrevista 3.**

El nombre del entrevistado no será mencionado por razones de confidencialidad.

**1. *¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

“El sector público, entiéndase SRI, ofrece muy pocas capacitaciones, y cuando ofrece las capacitaciones se basan a un cupo limitado. Por ejemplo, antes de la pandemia el SRI ofrecía unos 2 o 3 cursos con respecto a un tema en todo el mes y cada curso tenía un cupo de hasta 45 participantes. Sacando cuentas, es evidente que en una ciudad existen más que 135 contadores, por ende, no todos se llegan a capacitar. Desde el sector privado, en el cantón Vinces no existe ninguna empresa o firma que se dedique a capacitaciones o brinde este tipo de servicios.

**2. *Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?***

“A través de capacitaciones que ofrecen algunas empresas que se dedican a esta actividad; además de algunas firmas auditoras. También se debe tener en cuenta la capacitación por cuenta propia, Como profesional contable se debe tener como hábito una actualización con periodicidad diaria, conocer el transcurso que una ley o

resolución puede tener y su posible impacto dentro del trabajo, tanto a pequeña como gran escala”.

**3. *¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces?***

Según el entrevistado: “Considero que la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces es escasa, al menos si se analiza desde las empresas locales, sin embargo, actualmente existen algunas empresas grandes en el cantón que, si deben aplicar los impuestos diferidos, como por ejemplo las multinacionales”.

**4. *Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?***

“Considero que debe emitirse un plan por parte de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros con el cual se pueda aplicar los impuestos diferidos sin importar el giro del negocio. De esta manera, se aplican los impuestos diferidos teniendo en cuenta la mayor parte de eventos que puedan darse, tanto en la contabilidad como en la forma como la empresa lleva a cabo sus actividades diarias. Esto es, ver si se deben realizar ajustes contables o si se debe aumentar algún paso al proceso productivo, para llevar a cabo los registros contables adecuadamente, buscando que predomine siempre la esencia sobre la forma”.

**5. *¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?***

“Más allá de alguna connotación financiera o de índole contable, no se dan repercusiones. Es decir, el SRI como un organismo de control no aplica ningún tipo de sanción o llamado de atención”.

**6. *¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?***

“Un manual sería una gran utilidad, reforzando la iniciativa por parte de la Superintendencia de Compañías de que las empresas apliquen adecuadamente los impuestos diferidos, mientras que los profesionales encargados de elaborar los estados Financieros cuentan con una guía específica que les permita entender los procedimientos a seguir en determinadas situaciones”.

**7. *Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en***

*el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?*

“Los productos que suelen quedarse en percha por mayor tiempo suelen ser los productos grandes, es decir suelen haber ciertos productos cuya rotación es baja, pero está dentro de lo aceptable y por ende se hace pedido en la medida que uno sabe que este producto va a rotar. Sin embargo, un producto cuya presentación es grande, puede quedarse en *stock* durante un tiempo mayor, como por ejemplo el detergente Deja de 1kl y el de 2kl; la gente suele preferir este producto, pero en sus presentaciones más pequeñas. Lo mismo ocurre con el café, este producto en sus frascos pequeños, puede salir con mucha facilidad, sobre todo el café Pres 2 en sobre; pero si hablamos el frasco de café 800g, entonces la rotación baja”.

*8. De los productos que menciona, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)*

“Usualmente, este tipo de productos se promocionan con una presentación más pequeña del mismo producto, como el caso del Deja de 2kilos, se le adiciona un detergente de una presentación más pequeña, por el cual se tiende a bajar el precio; creando el conocido “Lleve más y pague menos” lo cual es muy utilizado para este tipo de empresas”.

*9. ¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?*

“Considero que esto pasa con los productos grandes, que no pudieron ser vendidos ni siquiera con promoción, esto es independiente de la línea de producto; porque ocurre tanto con los detergentes como con los cereales”.

#### **Entrevista 4.**

El nombre del entrevistado no será mencionado por razones de confidencialidad.

*1. ¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?*

“El SRI ofrece capacitaciones, pero acceder a ellas es un proceso en el cual debes inscribirte y esperar a que te den un cupo, además de que estas capacitaciones



se llevan a cabo solo en ciudades grandes o capitales. Debido a esto, es preferible optar por capacitaciones que oferta el sector privado, como las firmas auditoras. Pero de la misma manera, estas capacitaciones se dan en ciudades grandes, entonces en el cantón Vinces, no existen capacitaciones que suplan esta necesidad”.

**2. Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?**

“Considero que los contadores se capacitan, en su mayoría, a través de herramientas del sector privado, además es importante tener una autogestión de los cambios que surgen periódicamente en temas tributarios y contables”.

**3. ¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces?**

“La aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces es algo que no se da. Los contribuyentes no aplican los impuestos diferidos porque no les gusta la idea de diferir algo, es decir si hablamos de un gasto que hoy es no deducible de impuestos y en otro periodo contable es deducible, el contribuyente, no desea ver eso ya que solicita directamente conocer su utilidad real. Entonces estos valores que se van ajustando con el tiempo se convierten en algo que el dueño de la empresa (contribuyente) no desea ver”.

**4. Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?**

“Considero que esto podría ser de manera paulatina, es decir primero se debe hacer un plan en el cual se evalúen los posibles impactos que puedan darse por la aplicación de estos impuestos y a su vez si estos darían lugar a correcciones o ajustes en los Estados Financieros. Además de que debería haber una actualización por parte de los usuarios involucrados en la creación de los Estados Financieros”.

**5. ¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?**

“Las repercusiones se deben analizar de dos maneras: (a) las repercusiones financieras y (b) las repercusiones fiscales. Financieramente pueden darse repercusiones porque los Estados Financieros no están reflejando la realidad de la empresa, como por ejemplo los activos biológicos que van ganando valor con el tiempo y se van cargando a los ingresos, pero no existe un ingreso real, a menos que el activo sea vendido. Con respecto a las repercusiones fiscales, actualmente no se da ningún tipo de multa o llamado de atención por no aplicarlos”.

**6. *¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?***

“El manual es de gran utilidad, siempre y cuando este no sea una opción reducida. Por ejemplo, el manual solo te indica cómo aplicar los impuestos diferidos si los inventarios están dañados, pero qué ocurre si los inventarios fueron utilizados para el autoconsumo; en la práctica se dan diferentes escenarios y en ocasiones estos son mixtos. Continuando con el ejemplo anterior, en algunas ocasiones los inventarios son dados de baja por que la presentación del producto se maltrató y no es estéticamente apto para la venta y los proveedores no reconocen dicho cambio, entonces se le da de baja, por política de la empresa y posteriormente este producto es consumido dentro de la empresa”.

**7. *Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?***

“Esto ocurre en diferentes líneas, por ejemplo, en lo que son fideos. Estos usualmente se venden, pero cuando llega una nueva presentación al mercado, esta se tiende a quedar porque es un producto nuevo que la gente no conoce, entonces prefieren el anterior. Lo mismo ocurre con la línea de fríos como Toni, que cuando se lanza un producto nuevo, este se tiene baja rotación porque la gente no lo conoce. Sin embargo, existen otros productos que ya son antiguos en el mercado y aun así no rota, entre estos están las aceitunas, las esencias para los alimentos, los inciensos aromáticos; esta clase de producto casi no rota mucha, entonces se pide poco”.

**8. *De los productos que mencionaste, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)***

“Las estrategias que se suelen usar son promociones, por ejemplo, con el fideo que es nuevo producto, cuando un nuevo producto va a salir al mercado, el proveedor suele comunicar que este es un nuevo producto, que es parecido a otro producto más conocido y tiene buena rotación, que el precio es igual, menor o mayor al producto con el que lo está comparando, y con base en el precio se menciona la calidad, asimismo comparando lo con el producto de mejor rotación en su línea. En dicha

circunstancia, se suele hacer una negociación, si el producto será adquirido se realiza una compra por consignación, de lo contrario simplemente no se adquiere pues se considera que este es un producto que no rotara. En el caso de que se compre y no se pueda llegar a un acuerdo de consignación, lo que se hace es adjuntar el nuevo producto con un producto que va por la misma línea y que tiene buena rotación, por ejemplo, con los nuevos productos de Toni, a veces se les adiciona un queso crema pequeño a mitad de precio para que este nuevo producto salga más rápido. En ocasiones también se aplica la del 2x1, pero aquí lo que ocurre es que uno se cobra al precio regular y al otro se lo cobra a mitad de precio. Usualmente los supermercados no regalan producto, le bajan el precio, pero no lo regalan. Aunque existen algunos contribuyentes, que ofrecen algunas promociones por volumen de compra, es decir por \$10 de compra llévate una galleta a \$0.05; la galleta normalmente cuesta \$0.25 o \$0.30, pero el contribuyente la vende en \$0.05 y este producto sale en pérdida, pero esto no es porque un producto se quedó estancado en percha, sino más bien porque el dueño de la empresa decidió dar de obsequio este producto a sus clientes”.

***9. ¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?***

“Los productos que suelen quedarse son los nuevos productos, cualquiera que sea la línea, si este no es bien acogido en el mercado local, el mismo se quedará en percha, también existen líneas que son de baja rotación como la línea Johnson, en cualquiera de sus presentaciones su rotación es baja, así como la línea de dulces, chocolates, confites en general, la gente de Vines no consume mucho dulce. Ahora, es poco común, pero se ha dado el caso de que los productos enlatados, también se deban poner en promoción porque se están quedando; digo que esto es poco común porque usualmente un enlatado tiene una vida de larga en comparación con otros productos cuya vida útil en ocasiones es de solo 15 a 20 días como es el caso del pan. Entonces un producto que puede estar en percha hasta 5 años, es poco común que este en promoción, pero se da el caso esto suele pasar con el atún y el tinapá *Van Camps* en el caso del atún real, no se da tanto porque este atún es el que mejor acogida tiene en el mercado Vinesño y se demanda en el mercado por si solo”.

### Matriz de Hallazgo.

**Tabla 9** Respuesta a la Primera y Segunda Pregunta a Profesionales de Contabilidad

<b>1. ¿Cuáles son las capacitaciones dirigidas a personal contable que ha obtenido o conocido en materias de impuestos diferidos en el cantón Vinces?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Las capacitaciones en el cantón Vinces son escasas, incluso en Guayaquil que es una ciudad grande, son pocas las capacitaciones que ofrece el SRI	El SRI ofrece muy pocas capacitaciones con respecto a los impuestos diferidos. Es más factible realizar capacitaciones por el sector privado. con empresas consultoras o firmas auditoras.	El sector público, entiéndase SRI, ofrece muy pocas capacitaciones, con respecto al sector privado las capacitaciones son más escasas todavía.	El SRI ofrece capacitaciones, pero acceder a ellas es un proceso largo por lo cual es recomendable optar por capacitaciones que oferta el sector privado.
<b>2. Si la respuesta es negativa. ¿Cómo se capacitan los contadores en temas de impuestos diferidos?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Considero que la mejor forma de capacitarse es una combinación entre la información obtenida por capacitaciones externas, de empresas privadas, y aprendizaje autónomo.	Los contadores pueden capacitarse con diferentes herramientas. Considero que las más factibles son las que brindan las firmas auditoras en conjunto con un refuerzo práctico constante.	A través de capacitaciones que ofrecen algunas empresas consultoras; además de algunas firmas auditoras.	Considero que los contadores se capacitan a través del sector privado, además de una autogestión de los cambios periódicos que pueden existir.

*Nota:* Entre las respuestas a la primera pregunta de la entrevista, se evidencia una aceptación colectiva al hecho de que el SRI no ofrece suficientes capacitaciones, en el cantón Vinces, respecto a los impuestos diferidos. En las respuestas a la segunda pregunta proporcionadas por los entrevistados, se evidencia que los profesionales prefieren capacitarse a través de empresas privadas. Esto, va de la mano con los resultados obtenidos en la pregunta anterior; pues se puede inferir que los contadores, mayormente, usan el sector privado para capacitarse.

**Tabla 10** Respuesta a la Tercera y Cuarta Pregunta a Profesionales de Contabilidad

<b>3. ¿Cuál es su opinión acerca de la aplicación de impuestos diferidos en el cantón Vinces?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
La aplicación del impuesto es un tema “Tabú” en las pequeñas y medianas empresas. Esto debido al desconocimiento o la falta de actualización por parte de los usuarios de la contabilidad. Sin embargo, las empresas multinacionales si los aplican.	Las empresas comercializadoras del cantón Vinces son diversas, debido a la forma en cómo llevan a cabo sus actividades. Esto hace que las empresas deban tener en cuenta no solo una norma sino varias a la vez. Lo cual produce que, la NIC 12 sea dejada de lado.	Considero que es escasa en las empresas locales. Pero, actualmente, existen empresas multinacionales en el cantón, considero que estas empresas si pueden (deben) aplicarlos.	Es algo que no se da, porque el contribuyente no se siente cómodo con la idea de que algo sea diferido (que hoy sea imponible, pero que mañana sea deducible)
<b>4. Si la respuesta es negativa ¿Cómo sugiere usted que pueda hacerse esta aplicación?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Considero que es un trabajo en conjunto, entre el contador y el propietario de la empresa. Porque el contador puede ser un “erudito” en impuestos diferidos, pero si el contribuyente decide no aplicarlos, pues el contador se ve “atado de manos”.	Una forma de incentivar la aplicación de los impuestos diferidos es a través de sanciones monetarias por parte del SRI.	Considero que el plan emitido por la Superintendencia de Compañías Valores y seguros es una manera de aplicar los impuestos diferidos sin importar el giro del negocio. De esta manera se aplica los impuestos diferidos teniendo en cuenta todos los factores que puedan darse.	Considero que esto debería hacerse de manera paulatina, a través de un plan en donde se identifique el impacto que esto podría tener en la compañía.

*Nota.* Se concluye que los impuestos diferidos en el cantón Vinces, según los entrevistados, no son aplicados por empresas locales y se exploran dos razones: (a) desconocimiento al respecto de la normativa y (b) complejidad con respecto a la correcta aplicación de los impuestos diferidos. Con base en las respuestas de los contribuyentes a la cuarta pregunta, se identifica que las entidades públicas (el SRI, la SCVS) son un factor determinante en la aplicación de los impuestos diferidos, ya sea a través de: (a) sanciones monetarias, (b) identificación de los contribuyentes y (c) guías o manuales para la aplicación de los impuestos diferidos.

**Tabla 11** Respuesta a la Quinta y Sexta Pregunta a Profesionales de Contabilidad

<b>5. ¿Cuál o cuáles considera usted que podrían ser las repercusiones por la no aplicación de los impuestos diferidos?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Actualmente considero que no hay ninguna. Si el contribuyente no aplica los impuestos diferidos no hay ningún tipo de sanción por parte del SRI.	Repercusiones como tal, solo para las sociedades. Puesto que, estas son las que presentan los Balances ante la Superintendencia de Compañías. Para los demás contribuyentes, el SRI no aplica sanciones.	Pues más allá de connotaciones financieras, no creo que exista alguna repercusión o sanción de ningún tipo.	Las repercusiones se deben analizar desde dos perspectivas: (a) financieras y (b) fiscales.
<b>6. ¿Cuál es su opinión respecto si obtuviere un manual que explique en forma detallada la aplicación de impuestos diferidos en negocios de tipo comercial?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Considero que un manual puede ser de gran utilidad, sin embargo, este debe ir de la mano con una cultura tributaria que fomente a los contribuyentes a aplicarlos	La idea de tener un manual es buena, pero se debe tener en cuenta que el mismo sea práctico.	Considero que un manual es de gran utilidad, reforzando las iniciativas por parte de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, además de que esto puede ayudar a muchos contadores, que “vimos” impuestos diferidos “de paso por la universidad”	El manual es de gran utilidad, siempre y cuando el mismo no se aplicable para un caso en específico.

*Nota.* Según los entrevistados, la aplicación o la no aplicación de los impuestos diferidos no tiene repercusiones para los contribuyentes “persona natural” y que su afectación solo se evidencia en las sociedades. Con base en las respuestas de los entrevistados, se puede inferir que un manual para la correcta aplicación de los impuestos diferidos es bueno, pero que hace falta un poco más de cultura tributaria para que el mismo sea efectivo.

**Tabla 12** Respuesta a la Séptima y Octava Pregunta a Profesionales de Contabilidad

<b>7. Conforme a su conocimiento del negocio. ¿Cuáles son los inventarios de productos que normalmente tienden a tener una baja o lenta rotación en el negocio? ¿Es decir, aquellos productos que normalmente se quedan en stock por mucho tiempo en sus bodegas?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Los productos que usualmente no rotan son aquellos que son nuevos o que, cuyas marcas no son muy aceptadas en el mercado vincheño.	Los productos que no rotan suelen ser los de marcas no reconocidas o no bien posicionadas.	Los productos con menor rotación son aquellos de mayor gramaje. Esto ocurre incluso con productos que en una presentación más pequeña tienen buena rotación.	Los productos que tienden a tener una baja rotación son los nuevos productos, son aquellos productos que son nuevos o novedosos y el mercado local no les da una buena acogida.
<b>8. De los productos que mencionaste, ¿Qué estrategias comerciales la administración del negocio ha considerado para que los mismos puedan tener rotación y sean adquiridos por sus clientes? (Ejemplos. Combos, promociones, descuentos, etc.)</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Usualmente se utiliza la promoción del “1+1”. Es decir, pague un producto y lleve otro más pequeño a mitad de precio.	Existen tres posibilidades: (a) dar el producto en promoción a un precio menor al que se adquirió, (b) darles estos productos a los empleados bajo ciertas circunstancias; y en (c) el caso de que el producto no se haya comprado se llega a un acuerdo con el proveedor para comprar el producto bajo consignación.	Con los productos de mayor gramaje que no rotan, se suele pegar uno de menor gramaje que del mismo tipo a un precio menor. Creando el “Lleve más y pague menos”	Con estos productos lo que se suele hacer es pegarle un producto adicional que tenga buena rotación que sea de la misma línea.

*Nota.* Según las respuestas obtenidas por los entrevistados, a la séptima pregunta, los productos que suelen tener menor rotación consisten en: (a) aquellos que son nuevos en el mercado, (b) aquellos cuya marca no es tan conocida en el mercado local, (c) aquellas que son grandes o de un mayor gramaje. De la misma manera, las estrategias que se suelen usar para que estos productos roten consisten en: (a) pegarle un producto más pequeño y llamativo y (b) darles estos productos a los empleados bajo ciertas circunstancias.

**Tabla 13** Respuesta a la Novena Pregunta a Profesionales de Contabilidad

<b>9. ¿Qué tipo de inventarios normalmente en el negocio caducan o expiran y por consiguiente su baja es inminente?</b>			
<b>Contador 1</b>	<b>Contador 2</b>	<b>Contador 3</b>	<b>Contador 4</b>
Esto ocurre por temporadas, es decir hay temporadas en las que un determinado producto baja su demanda y si se ha pedido mucho de este producto es probable que el mismo se caduque.	Los productos que usualmente presentan problemas de rotación son los de aseo personal y limpieza, dependiendo de la marca y la línea de confites, sobre todo los cachitos.	Considero que esto pasa con los productos grandes que no pudieron ser vendidos ni siquiera con promoción.	Los productos que suelen quedarse son los nuevos productos, independiente de la línea que este sea. También se da con productos que no son nuevos en el mercado, pero que los mismos no son aceptados, lo que hay que entender es que esto ocurre con ciertas marcas en específico y no con todos los de esa clase.

*Nota.* Según los entrevistados, los productos que suelen tener una rotación baja o que pueden quedarse almacenados en bodega durante un tiempo prolongado son: (a) aquellos productos que rotan por temporada y existe producto excesivo, (b) los de limpieza y aseo personal esto dependiendo de la marca de dicho producto, (c) aquellos productos que son grandes o mayores a 1kl y (d) los nuevos productos que son introducidos en el mercado.



### *Síntesis detalladas de las Entrevistas*

Una vez realizadas las entrevistas a los profesionales de la contabilidad de cada uno de los contribuyentes, previamente seleccionados, se pudo observar que, los mismos coinciden con respecto a que las capacitaciones sobre impuestos diferidos en el cantón Vinces, son limitadas, esto analizando lo desde el sector privado, a través de empresas que se dedican a la capacitación de profesionales con respecto a temas específicos; así como el sector público en el cual se hace énfasis en las capacitaciones proporcionadas por el SRI. Debido a esto, los contadores han optado por otras vías de capacitación las cuales consisten, pero no se limitan, a las charlas o capacitaciones ofrecidas por diferentes empresas auditoras ubicadas en la ciudad de Guayaquil; esto debido a que es una ciudad grande, comercial y que esta convenientemente cerca al cantón que es objeto de estudio.

Adicionalmente, los profesionales de la contabilidad coinciden en que la aplicación de los impuestos diferidos en el cantón Vinces por parte de las empresas locales es un tema complejo que abarca distintas variables como: (a) la complejidad de la norma contable y tributaria, (b) el rol del contribuyente y (c) el tamaño de la empresa. Debido a esto, los entrevistados mencionan que para fomentar la correcta aplicación de los impuestos diferidos en el cantón Vinces, es necesario no solo tener en cuenta los factores antes mencionados, sino también entender el rol de la administración tributaria y de la SCVS como entes reguladores con la capacidad de disuadir al contribuyente a cumplir con las normas contables en conjunto con las normas tributarias. Para esto algunos de los entrevistados mencionaron que algunas de las medidas que los entes de control podrían aplicar consisten en: (a) sanciones monetarias, (b) segmentación de los contribuyentes y (c) guías o manuales para la aplicación de impuestos diferidos. Es decir, se menciona que en la actualidad no existe algún tipo de sanción o repercusión para aquellos contribuyentes que no apliquen los impuestos diferidos

De igual manera, con respecto a la posibilidad de que exista un manual para la correcta aplicación de los impuestos diferidos, los profesionales de la contabilidad coinciden en que este manual podría ser de utilidad en el transcurso de sus actividades. Sin embargo, también mencionan que dicho manual debe no solo considerar la perspectiva de un profesional de la contabilidad, sino que también debe ser capaz de ser interpretado por cualquier usuario de la información financiera. Además de estar a la vanguardia con las actualizaciones emitidas por el SRI, con respecto a este tema.

Sin embargo, no se descarta el papel del contribuyente en todo esto, ya que depende de él si los impuestos diferidos se aplican o no dentro de su empresa.

Con respecto a los productos cuya rotación es baja, se pudo observar que los entrevistados coinciden en que esto depende en gran medida de la marca del producto y de si esta es aceptada o no en el mercado local. De la misma manera mencionan que la presentación del producto también influye en que el mismo no tenga una rotación buena, pues se menciona que mientras más grande sea el producto menor es su rotación, dicho de otra manera, existe una relación inversamente proporcional entre el tamaño del producto y su rotación.

Adicionalmente, los entrevistados mencionan cuáles son las acciones que estas empresas comercializadoras suelen realizar con la finalidad de que estos productos roten. Entre estas acciones destacan: (a) la técnica del “1+1” la cual consiste en a un producto de poca rotación, adicionarle uno de mejor rotación, pero más pequeño y a un precio menor que el normal y; (b) la técnica del “2x1” la cual consiste en llevar 2 productos del mismo tipo, pero con la excepción de que el segundo estará a mitad de precio.

### **Capítulo 3: Propuesta Metodológica**

La finalidad de la presente propuesta metodológica consiste en plantear las principales transacciones que empresas del sector de ventas al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces pueden aplicar en materia de impuestos diferidos.

Considerando el resultado de las entrevistas que fueron efectuados a los contadores de dicho sector, es importante que los mismos puedan conocer en detalle aspectos que le permitan un adecuado conocimiento de los distintos tipos de transacciones que pudieren aplicar, tomando como fundamento los casos establecidos conforme al artículo innumerado a continuación del Art.28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

#### **Conocimiento del negocio**

##### ***Actividad del Negocio***

Actualmente, existe escasa información respecto a las empresas comercializadoras de alimentos en el Cantón Vinces, debido a esto se tomó como referencia la información pública disponible por una importante empresa comercializadora de alimentos, la cual tiene varios años de experiencia en el mercado y presencia en diversos cantones y ciudades del Ecuador, además de contar con una subsidiaria en el cantón que es objeto de este estudio.

Además, dicha empresa cuenta con una amplia variedad de líneas de venta, cuyos competidores directos también manejan diversos segmentos de negocio como lo corresponde a: (a) juguetes, (b) artículos de ferretería, (c) ropa, (d) cine; cuya modalidad de negocio en este tipo de empresas, también se ha podido observar de manera análoga en algunos contribuyentes que se dedican a la compra y venta de artículos de primera necesidad en el cantón Vinces.

##### ***Principales Fuentes de Ingresos y Costos***

###### **Ingresos.**

Como se mencionó anteriormente, este tipo de compañías cuentan con diferentes líneas de productos de las cuales provienen sus ingresos. En el siguiente cuadro se presenta la participación de cada una de los segmentos de venta sobre el ingreso total de la compañía., correspondiente a los periodos 2018 y 2019, cuya información se presenta en millones de dólares.

**Tabla 14** Participación de los diferentes Segmentos en los Ingresos de la Compañía

	<b>2018</b> <b>(Monto en millones)</b>	<b>Participación (%)</b>	<b>2019</b> <b>(Monto en millones)</b>	<b>Participación (%)</b>
Línea de Productos de consumo masivo	731	67,77	767,3	69,04
Línea de Ferretería	200,8	18,61	193,2	17,38
Línea de Ropa	91,3	8,47	96,7	8,70
Línea de Juguetes	47,3	4,39	46	4,13
Otros	8,2	0,76	8,3	0,74
	<b>1078,51</b>	<b>100,00</b>	<b>1111,38</b>	<b>100,00</b>

*Nota.* Tomado de *Notas a los Estados de Situación Financiera* según SCVS. (2019)

Como se puede visualizar en la tabla, los ingresos provenientes por la compra y venta de artículos de supermercado o tienda, son la segunda fuente de ingreso más importante que tiene la compañía, a su vez es un segmento que se mantiene a lo largo del tiempo, pues para el período 2019 dicho segmento creció en comparación con el periodo anterior, a pesar de todo, se mantuvo como la segunda fuente de ingreso en esta compañía.

De la misma manera, los contribuyentes que han sido elegidos como población y muestra del presente trabajo de investigación, son contribuyentes especiales, por ende, se los puede denominar como contribuyentes grandes, sin embargo, dichos contribuyentes, actualmente se encuentran en proceso de diversificación, expandiendo la línea de productos que oferta al mercado local.

Además, es importante resaltar que este tipo de empresas no venden su mercadería a crédito, por lo cual no manejan una cartera de cobro a clientes. En el caso de esta empresa, se ofrece la posibilidad de realizar el pago con tarjeta de crédito, pero no ofrece el crédito de primera línea. Por cuanto en esta situación el encargado de hacer el pago a la empresa comercializadora de víveres y el posterior cobro al cliente, es la institución financiera que extendió dicha tarjeta de crédito.

### **Costos.**

Los principales costos de esta empresa son aquellos que se realizan con proveedores locales e internacionales; siendo los proveedores locales de quienes se obtiene la mayor parte de los productos, es decir la mayoría de los productos que esta empresa oferta en el mercado ecuatoriano son de origen local o nacional. Esto se puede evidenciar en la siguiente tabla, en donde se refleja las cuentas por pagar a los proveedores tanto locales como internacionales y a su vez, se muestran el periodo 2018

y 2019, en donde se evidencia que las compras locales, para el año 2019, aumentaron mientras que las compras al exterior disminuyeron.

**Tabla 15** *Cuentas por Pagar Proveedores Corporación el Rosado 2018-2019*

<b>Proveedores</b>	<b>2018 (Monto en millones)</b>	<b>Participación (%)</b>	<b>2019 (Monto en millones)</b>	<b>Participación (%)</b>
Locales	145,55	90,71	156,68	92,72
Exterior	14,9	9,29	12,31	7,28
<b>Total</b>	<b>160,45</b>	<b>100</b>	<b>168,99</b>	<b>100</b>

*Nota.* Tomado de *Notas a los Estados de Situación Financiera* según SCVS. (2019)

Adicionalmente, se elaboró un análisis de la rotación de pago a proveedores, con la finalidad de conocer el promedio de días de pago de este tipo de industria en relación con el tipo de proveedor. Esto se realizó con el indicador financiero denominado “Rotación de Pago a Proveedores” el cual consiste en la siguiente fórmula:

**Figura 7** *Fórmula de Rotación de Pago a Proveedores*

$$\text{Rotacion de Pago a Proveedores} = \frac{\text{Compras anuales (a crédito)}}{\text{Cuentas por pagar promedio}}$$

*Nota.* Tomado de *Finanzas Corporativas Internacionales (s. f.)* por Baño, M.

Adicionalmente, para poder obtener el día de rotación de los pagos a proveedores se procedió a aplicar la fórmula denominada como; “Periodo de Promedio de Pago” la cual consiste en dividir 360 para la rotación de pago a proveedores, previamente obtenida con la fórmula anterior, como se muestra en la siguiente ecuación:

**Figura 8** *Fórmula de Periodo Promedio de Pago*

$$\text{Periodo Promedio de Pago} = \frac{360}{\text{Rotación de pago a Proveedores}}$$

*Nota.* Tomado de *Finanzas Corporativas Internacionales (s. f.)* por Baño, M.

A continuación, se presenta la rotación de pago a proveedores locales y extranjeros en días, correspondiente a los periodos 2018 y 2019, la cual se ha obtenido con base en las fórmulas previamente descritas y con base en la información obtenida

de los Estados Situación Financiera de la compañía correspondiente a los periodos 2018 y 2019:

**Tabla 16** Rotación de proveedores 2018-2019

<b>Indicador Financiero</b>		
<b>Rotación de proveedores</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
<b>Locales</b>	71	74
<b>Internacionales</b>	42	39

*Nota.* Adaptado de los *Estados de Situación Financiera* del período 2018 - 2019 según SCVS.

Como se puede identificar en la tabla, los días de pago a los proveedores locales son mayor a 70 días, mientras que los días de pago a los proveedores internacionales no exceden los 45 días. Esto indica que les toma más tiempo pagar a los proveedores locales que a los internacionales; sin embargo, al analizar las notas de los Estados Financieros de la compañía, en el periodo 2019, se identifica que esta tiene como política el pago a proveedores locales en un periodo promedio de 60 días, mientras que el pago a los proveedores internacionales se hará en un lapso promedio de 180 días.

#### ***Estructura Accionaria y organizacional***

La compañía se encuentra financiada por inversionistas nacionales y extranjeros. Aunque empezó como una empresa nacional que se dedicaba a la panadería y posteriormente se diversificó hasta ser lo que es hoy en día; lo cierto es que actualmente la mayoría de los accionistas de esta empresa, según el reporte presentado ante la SCVS en el año 2018, son de origen extranjero. Siendo el caso que el único inversionista ecuatoriano cuenta con una participación del 4.52% mientras que empresas americanas como *Upper Hudson Investment Company LLC* y *Upper New York Investment Company LLC* cuentan con una participación del 33.34% y del 36.67% respectivamente. Esto se evidencia en la siguiente tabla, en la cual se refleja información de los inversionistas de la Compañía. para el periodo 2018:

**Tabla 17** Participación Accionaria

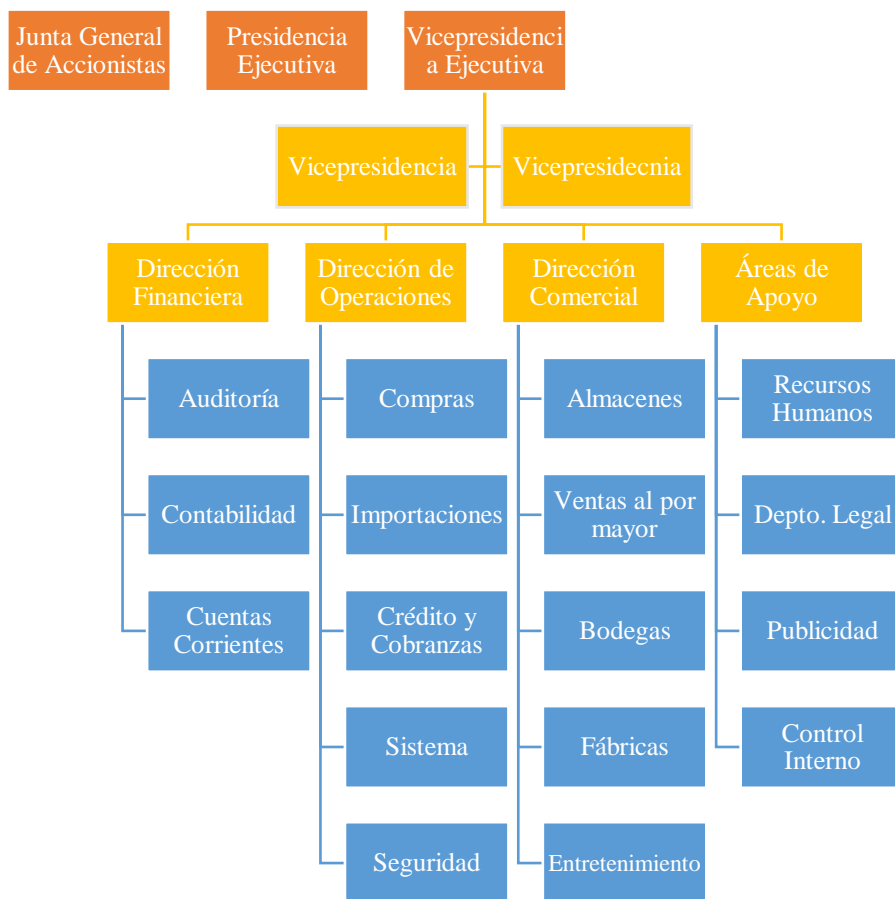
<b>Nacionalidad</b>	<b>Valor (en millones)</b>	<b>Participación</b>
Ecuador	5.77	4,52%
Uruguay	32.33	25,31%
Estados Unidos de América	0.20	0,16%

Estados Unidos de América	42.58	33,34%
Estados Unidos de América	46.84	36,67%
<b>Total</b>	<b>127.719.025,00</b>	<b>100%</b>

*Nota.* Tomado de *Nomina de Accionistas del año 2019* según SCVS (2019)

Con respecto a la forma en cómo está estructurada esta compañía, se conoce que emitió en el 2018 un Prospecto de Obligaciones en el cual detalle el organigrama de la organización, como se muestra a continuación:

**Figura 9 Estructura Organizacional**



*Nota.* Tomado de *Prospecto de Oferta Pública Octava Emisión de Obligaciones*, según SCVS (2018).

**Análisis Financiero de Empresas Representativas del Sector de Ventas de Consumo Masivo**

A continuación, se presenta una tabla en la cual se resume la información publicada en el 2019 en los Estados de Situación Financiera presentados a la SCVS. Dicha información está reflejada en millones de dólares y a su vez, presenta aquellas cuentas contables que, debido a su participación, pueden ser consideradas como significativas.

**Tabla 18** Resumen Financiero de Empresas Comerciales Representativas del Ecuador

Cuenta	Supermercado 1		Supermercado 2		Supermercado 3		Supermercado 4		Supermercado 5	
	Monto (en millones)	Porcentaje (%)	Monto (en millones)	Porcentaje (%)	Monto (en millones)	Porcentaje	Monto (en millones)	Porcentaje (%)	Monto (en millones)	Porcentaje (%)
Efectivo y Equivalente de Efectivo	44	6	22	5	16	6	54,74	2	1,07	7
Inventarios	136	19	68	14	96	34	489,86	16	2,53	17
Propiedad, Planta y Equipo	73	10	275	56	58	20	1.097,98	36	5,38	36
Activos Intangibles	-	0	84	17	0	0	334,68	11	1,92	13
Derecho de Uso por Activos Arrendados	-	0	-	0	-	0	213,68	7	-	0
Otros Activos	471	65	41	8	112	40	836,65	2	4	27
Total de Activos	<b>724</b>	100	<b>490</b>	100	<b>282</b>	100,00%	<b>3.028</b>	100,00	<b>15</b>	100

*Nota.* Adaptado de los Estados de Situación Financiera del período 2019 según SCVS de las empresas: (a) Supermercado 1, (b) Supermercado 2, (c) Supermercado 3, (d) Supermercado 4, (e) Supermercado 5.

Cuenta	Supermercado 1	Supermercado 2	Supermercado 3	Supermercado 4	Supermercado 5
--------	----------------	----------------	----------------	----------------	----------------



	<b>Monto (en millones )</b>	<b>Porcen taje (%)</b>	<b>Monto (en millones)</b>	<b>Porcentaj e (%)</b>	<b>Monto (en millones )</b>	<b>Porcen taje (%)</b>	<b>Monto (en millones )</b>	<b>Porcen taje (%)</b>	<b>Monto (en millones )</b>	<b>Porcen taje (%)</b>
Pasivo por contratos de arrendamiento	-		-		6	33	195	18	-	0
Cuentas y Documentos por Pagar	164	51	86	25	9	52	696	63	7	75
Obligaciones con Instituciones Financieras	121	38	143	42	1	5	-	0	2	25
Otras Obligaciones Corrientes	24	7	21	6	1	3	179	16		0
Pasivo no corriente por contratos de arrendamiento	-	0	-	0	-	0	14	1	-	0
Provisión por Beneficios a empleados	2	1	15	4	1	7	9	1		0
Otros Pasivos	8	3	78	23	-	0	13	1		0
<b>Total de Pasivo</b>	<b>320</b>	<b>100</b>	<b>344</b>	<b>100</b>	<b>17</b>	<b>100</b>	<b>1.107</b>	<b>100</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

*Nota.* Adaptado de los Estados de Situación Financiera del período 2019 según SCVS de las empresas: (a) Supermercado 1, (b) Supermercado 2, (c) Supermercado 3, (d) Supermercado 4, (e) Supermercado 5.

**Análisis de cada caso de los impuestos diferidos**

Adicionalmente, se elaboró un análisis de las cuentas de activos y pasivos por impuestos diferidos que estas compañías presentan en sus Notas a los Estados de Situación Financiera en el período 2019:

**Tabla 19 Principales Cuentas de Activos y Pasivos por Impuestos Diferidos en Empresas Representativas del Sector Comercial**

<b>Activos</b>	<b>Supermercado 1</b>	<b>Supermercado 2</b>	<b>Supermercado 3</b>	<b>Supermercado 4</b>	<b>Supermercado 5</b>
Ingresos Financieros					
Beneficios Definidos					
Arrendamientos					
Amortización de Intangibles					
Provisión jubilación y desahucio					
Activo por Derecho de uso					
Obsolescencia de Inventarios					
Propiedades de Inversión					
Retenciones en la fuente					
Ingresos Diferidos					
<b>Pasivos</b>					
Ingresos Financieros					
Beneficios Definidos					
Arrendamientos					
Amortización de Intangibles					
Reevalúo de Propiedades y Equipos					
Concesiones					
Otras Provisiones					
Reevalúo de Intangibles					

*Nota.* Adaptado de los Estados de Situación Financiera del período 2019 según SCVS

Como se evidencia en la tabla, las principales cuentas de activos por impuestos diferidos que se dan en este tipo de industrias consisten en:

- Ingresos financieros y Beneficios Definidos:
- Arrendamientos: Se refiere a la aplicación de la IFRS 16, en el cual los gastos de intereses y la depreciación del activo por derecho de uso son mayores a los valores de los cánones pagados por concepto de arrendamiento, el cual otorga la aplicación de un impuesto diferido
- Amortización de Intangibles: se refiere a la “(...) distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida” (IASB, 2019, p.A1571)
- Provisión Jubilación y Desahucio: Se relaciona con los gastos de provisiones de jubilación patronal de empleados en la empresa, el cual constituye gasto no deducible, sin embargo, se considera un activo por impuesto diferido el cual puede ser utilizado cuando la sociedad pague dicha jubilación a los empleados
- Activo por Derecho de Uso: Las empresas de este sector normalmente poseen bienes inmuebles alquilados, el cual se sujeta a la aplicación de la NIIF 16 Arrendamientos
- Obsolescencia de Inventario: se refiere a los ajustes que se ha debido realizar en los inventarios para reflejar los a su valor neto de realización de conformidad con la NIC 2, pero que según la RALRTI no serán deducibles hasta que el inventario: (a) sea dado de baja, (b) sea vendido o (c) surja el autoconsumo
- Propiedades de Inversión
- Retenciones en la Fuente
- Ingresos Diferidos

De la misma manera, como se evidencia en la tabla, las principales cuentas que surgen como pasivos por impuestos diferidos en este tipo de industrias consisten en:

- Ingresos Financieros y Beneficios Definidos
- Reevaluó de Propiedades y Equipos e intangibles: se refiere a los reevaluó que hayan sido realizados en propiedad, planta y equipo, así como activos intangibles de conformidad con la NIC 16 y la NIC 38, pero que no serán reconocidos en el periodo en el que son registrados.

Según la normativa tributaria, los reevaluó solo serán reconocidos como deducibles si existe una resolución dirigida al contribuyente que así lo indique

- Concesiones
- Otras Provisiones: Las empresas de este sector aplican provisiones, las cuales son un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, para fidelización de clientes, cuentas incobrables, jubilación patronal, por desmantelamiento, etc. Las provisiones que son más comunes son las de los incentivos que da la empresa de víveres a sus clientes, ya sea a través de cupones, cartillas, etc. según la NIC 37, estas provisiones surgen como resultado de obligaciones presentes que tuvieron su origen en acciones pasadas y que darán como resultado un desembolso. Sin embargo, según el RALRTI (2020) estas provisiones no serán deducibles hasta su desembolso.

### **Método del Caso**

Los casos que serán desarrollados en el presente trabajo de investigación consisten en:

Caso 1: Valor Neto de Realización de Inventarios

Caso 2: Provisiones de Fidelización de Cliente

Caso 3: Arrendamientos

Caso 4: Provisión de Jubilación Patronal

***Caso Uno: Valor Neto de Realización de Inventarios***

#### **Planteamiento del Caso.**

Para el desarrollo del caso uno, se utilizará información obtenida a través de las entrevistas realizada a los profesionales de la contabilidad y la información pública de las empresas comercializadoras que han sido seleccionadas como representativas de este sector.

A continuación, se presenta una tabla en la que se resume la información recolectada. En esta tabla se identifica el nombre de los ítems que, según la investigación son productos que tienen baja rotación o que, debido a diversos factores, suele ser necesario aplicar promociones o descuentos para que estos productos puedan ser atractivos para el consumo de clientes y, por consiguiente, vendidos. De la misma manera, en la tabla se identifica los costos y los precios de venta al público de cada uno de los productos. Es importante mencionar que los precios de venta al público que

se reflejan en la tabla surgen a mediante un cálculo de promedio realizado, teniendo como base el precio de venta de los productos en los diferentes establecimientos comerciales en el cantón Vinces. Sin embargo, debido a que la información respecto a los costos de los productos que se detallan en la siguiente tabla, no son de acceso público, se procedió a efectuar un relevamiento de información con las empresas a fin de conocer la rentabilidad y margen que se ganan por los productos, en donde se evidencio que los costos de venta y producción representan un 75% de los ingresos en operaciones ordinarias aproximadamente, debido a esta revisión, la siguiente tabla muestra los costos manteniendo este porcentaje de participación sobre la venta de los productos detallados.

**Tabla 20** *Productos de Poca Rotación*

<b>Producto de Poca Rotación</b>		
<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario (en dólares americanos)</b>	<b>Precio Estimado de Venta (en dólares americanos)</b>
Incienso aromático Pequeño Surtido	0,20	0,40
Ambientador <i>Glade</i> Surtido 400ml	2,40	3,00
Ambientador Sapolio Surtido 360ml	2,15	3,00
Insecticida <i>Raid</i> Doble Acción 235ml	2,20	3,00
<i>Shampoo Johnsons</i> Surtido 400ml	4,00	5,25
Pañitos Húmedos Freskitos por 100 Unidades	1,50	2,25
Jabón <i>Johnsons</i> Surtido	0,75	1,00
Desodorante Nivea Surtido	3,97	5,00
Crema de Peinar <i>Johnsons</i> Surtido 200ml	3,40	4,25

*Nota.* Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

<b>Producto de Poca Rotación</b>		
<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario (en dólares americanos)</b>	<b>Precio Estimado de Venta (en dólares americanos)</b>
Aceite <i>Johnsons</i> 100ml	0,50	1,00
Desinfectante Sapolio Surtido 900ml	1,36	1,70
Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	0,13	0,35
Desinfectante <i>Tips</i> Surtido 1Lt	1,75	2,50
Aromatizante <i>Tips</i> Surtido 230ml	1,44	1,80
Limpiador de Vidrios Mr. Musculo Surtido 500ml	1,60	2,00
Jabón <i>Duet</i> Surtido 125g	1,00	1,25
Jabón <i>Pro-Active</i> Surtido 110g	0,80	1,00
Jabón Líquido Surtido Para Mí Bebé 500ml	2,00	2,50
Jabón Líquido <i>Palmolive</i> Surtido 221ml	3,20	4,00
Detergente Deja 2kl Surtido	4,00	5,00
Detergente Deja 1,2Kl Surtido	2,80	3,50
Detergente Deja 5Kl Surtido	8,50	11,50
Shampoo Sedal Surtido 400ml	3,13	4,00
Shampoo <i>Dove</i> Surtido 200ml	2,80	3,50
Cereales <i>Kelloggs</i> Surtido 230g	2,98	4,00
Fosforo Fosforito	0,45	0,75
Aceitunas enteras <i>Olymp</i> 320g	2,35	3,25
Esencias El Sabor Surtido 500ml	1,17	2,00
Café Nescafé Tradicional en Frasco 200g	5,18	6,90
Galletas <i>Apetitas</i> 400g Surtido	1,20	1,75
<b>Total</b>	<b>68,91</b>	<b>91,40</b>

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

De la misma manera, con base en la información obtenida de las entrevistas se analizó la manera cómo los productos con baja rotación son promocionados por las

diferentes empresas comerciales del cantón Vinces. A continuación, se presenta una tabla con el cual se identifica los productos con mejor rotación que son utilizados como un incentivo para que los productos de una menor rotación puedan ser vendidos, la Tabla 21 identifica el costo unitario de los productos de mejor rotación, así como su precio de venta al público estimado:

**Tabla 21** *Productos de Mejor Rotación con sus promociones*

<b>Producto con Promoción</b>		
<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario (en dólares americanos)</b>	<b>Precio de Venta Estimado (en dólares americanos)</b>
Chocolate <i>Jet Gool</i> Funda Por und	0,03	0,02
Ambientador <i>Glade</i> Surtido 400ml	2,40	1,50
<i>Sachet</i> Cloro Sapolio	0,20	0,10
Insecticida <i>Raid</i> Doble Acción 235ml	2,20	1,50
<i>Sachet</i> Crema de Peinar <i>Johnson</i> 25ml	0,24	0,05
Pañitos Húmedos Freskitos por 25 unidades	0,75	0,25
Jabón <i>Johnsons</i> Surtido	0,75	0,50
Desodorante <i>Nivea</i> Surtido	3,97	2,50
<i>Sachet</i> Crema de Peinar <i>Johnson</i> 25ml	0,24	0,05
<i>Sachet</i> Crema de Peinar <i>Johnson</i> 25ml	0,24	0,05
<i>Sachet</i> Cloro Sapolio	0,20	0,10
Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	0,13	0,05
Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	0,13	0,05
Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	0,13	0,05
Cloro León 150cc	0,10	0,05

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

<b>Producto con Promoción</b>		
<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario (en dólares americanos)</b>	<b>Precio de Venta Estimado (en dólares americanos)</b>
Jabón <i>Duet</i> Surtido 125g	1,00	0,75
Jabón <i>Pro-Active</i> Surtido 110g	0,80	0,50
Jabón Líquido Glicerina Surtido 500ml	2,00	1,25
Jabón <i>Palmolive</i> Surtido 120g	0,88	0,50
Detergente Deja 250g Surtido	0,40	0,25
Detergente Deja 250g Surtido	0,40	0,25
Detergente Deja 250g Surtido	0,40	0,25
<i>Shampoo Sachet</i> Sedal Surtido 18ml	0,24	0,05
Desodorante <i>Dove Clear Tone</i> 50ml	2,00	1,25
Leche en Polvo La Vaquita 30g	0,25	0,10
Fosforo Fosforito	0,45	0,25
Aceitunas enteras <i>Olymp</i> 320g	2,35	1,63
Esencias El Sabor Surtido 108ml	0,64	0,50
Leche en Polvo La Vaquita 30g	0,25	0,10
Galletas Apetitas Taco Vainilla 140g	0,56	0,25
<b>Total</b>	<b>24,33</b>	<b>14,70</b>

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

De la misma manera, con base en la información obtenida de las entrevistas se analizó la manera cómo los productos con baja rotación son promocionados por las diferentes empresas comerciales del cantón Vinces. A continuación, se presenta una tabla con el cual se identifica los productos de baja rotación, previamente presentados, en conjunto con los productos que son anexados con la finalidad de mejorar su rotación:



**Tabla 22** *Productos de Baja Rotación Anexados con los Productos de Mejor Rotación*

<b>Producto de Poca Rotación</b>	<b>Producto con Promoción</b>
Aromatizante <i>Tips</i> Surtido 230ml	Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc
Limpiador de Vidrios Mr. Musculo Surtido 500ml	Cloro León 150cc
Jabón <i>Duet</i> Surtido 125g	Jabón <i>Duet</i> Surtido 125g
Jabón <i>Pro-Active</i> Surtido 110g	Jabón <i>Pro-Active</i> Surtido 110g
Jabón Líquido Glicerina Surtido Para Mí Bebé 500ml	Jabón Líquido Glicerina Surtido Para Mí Bebé 500ml
Jabón Líquido <i>Palmolive</i> Surtido 221ml	Jabón <i>Palmolive</i> Surtido 120g
Detergente Deja 2kl Surtido	Detergente Deja 250g Surtido
Detergente Deja 1,2Kl Surtido	Detergente Deja 250g Surtido
Detergente Deja 5Kl Surtido	Detergente Deja 250g Surtido
<i>Shampoo</i> Sedal Surtido 400ml	<i>Shampoo Sachet</i> Sedal Surtido 18ml
<i>Shampoo Dove</i> Surtido 200ml	Desodorante <i>Dove Clear Tone</i> 50ml
Cereales <i>Kelloggs</i> Surtido 230g	Leche en Polvo La Vaquita 30g
Fosforo Fosforito	Fosforo Fosforito
Aceitunas enteras Olymp 320g	Aceitunas enteras Olymp 320g
Esencias El Sabor Surtido 500ml	Esencias El Sabor Surtido 108ml
Café Nescafe Tradicional en Frasco 200g	Leche en Polvo La Vaquita 30g
Galletas Apetitas 400g Surtido	Galletas Apetitas Taco Vainilla 140g

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

Como se puede observar en la Tabla 22, las promociones que se aplican suelen ser con otros productos similares en una presentación menor o bien se aplica la promoción de llevar uno y el segundo producto se transfiere a mitad de precio. Se puede evidenciar que existen algunos productos como el cloro león que se da en promoción con más de un tipo de producto, esto puede ser debido a que según los entrevistados este es uno de los productos que cuenta con una mejor rotación en lo que respecta al área de limpieza.

### **Normativa Contable.**

Como se mencionó anteriormente, según el IASB (2019) en la NIC 2 de inventarios se establece que los inventarios deben ser medidos o registrados al costo o al VNR, el que sea menor (p. A1064). Debido a esto, se procede a realizar el cálculo del VRN, con la finalidad de identificar el menor entre el costo y el VNR.

### **Normativa Tributaria.**

Sin embargo, la normativa tributaria en el RALRTI, (2020) en su artículo innumerado después del artículo 28 menciona que “las pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el [VNR] del inventario, serán consideradas como no deducibles en el periodo que se registren contablemente” (2020, p. 41). De la misma manera, menciona que estas pérdidas podrán ser consideradas como deducibles en el futuro si surgen alguna de las tres condiciones: (a) el producto sea vendido, (b) se produzca el autoconsumo, (c) el producto sea dado de baja.

### **Desarrollo del Caso.**

Para efectos del siguiente ejercicio se utilizarán los valores previamente presentados, en miles de dólares americanos; con base en esto se indica que para el periodo 2020, una empresa comercializadora, adquiere inventarios por \$93.240, con un precio de venta al público estimado en \$125.000. Sin embargo, al 31 de diciembre del 2020, cuando la compañía llevó a cabo un análisis del VNR, evidenció que este era de \$81.760; por lo cual sería necesario realizar un ajuste de \$11.480.

Debido a esto, se procede a realizar una totalización de los productos que fueron analizados anteriormente, tanto de los que tienen una buena rotación como de aquellos que son de baja rotación. A continuación, se evidencia el total del precio de venta al público (en adelante PVP) y el costo tanto de los productos con una baja rotación como de aquellos que tiene una mejor rotación:

**Tabla 23** *Total Precio de Venta al Público y Costos*

<b>Precio de Venta al Público</b>		<b>Costos de los Productos</b>	
Productos Baja Rotación	91,400	Productos Baja Rotación	68.910
Productos Mejor Rotación	14,700	Productos Mejor Rotación	24.330
<b>Total</b>	<b>106,100</b>	<b>Total</b>	<b>93.240</b>

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

Con estos valores, se realiza un análisis de los costos que la empresa comercializadora deberá incurrir para poder llevar a cabo la venta de los productos con

menor rotación. A continuación, se evidencia en la Tabla 24 el cálculo del VNR, el cual se obtiene restando el precio estimado de venta menos los costos de terminación y venta:

**Tabla 24** *Cálculo del Precio de Venta Estimado*

<b>Precio de Venta Estimado</b>	
Productos de Baja Rotación + Productos de Mejor Rotación	106,100
Costo de los productos de mejor rotación	-24,330
<b>Total</b>	<b>81,760</b>

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

**Tabla 25** *Cálculo del VNR*

<b>Cálculo del VNR</b>	
Precio estimado de venta	81,760
(-) Costos de terminación y venta	-93,240
<b>(=) Valor Neto de Realización</b>	<b>-11,480</b>

Nota. Adaptado de la información obtenida de las *entrevistas a los profesionales de la contabilidad* (2021), e investigación de campo realizada por el autor (2021).

Con base en los resultados obtenidos se evidencia que la compañía deberá realizar un ajuste del VNR por un monto de \$11.480.

Sin embargo, para el año 2021 la compañía consiguió vender la mitad de los productos que adquirió y la otra mitad le dio de baja, puesto que no consiguió venderla, quedando los productos de la siguiente manera:

**Tabla 26** *Productos Vendidos con Promoción*

Producto de Poca Rotación			Producto con Promoción		
Producto	Costo Unitario (en dólares americanos)	Precio de Venta Estimado (en dólares americanos)	Producto	Costo Unitario (en dólares americanos)	Precio de Venta Estimado (en dólares americanos)
Incienso aromático Pequeño Surtido	200	400	Chocolate Jet Gool Funda Por und	32	20
Ambientador <i>Glade</i> Surtido 400ml	2.400	3.000	Ambientador <i>Glade</i> Surtido 400ml	2.400	1.500
Ambientador Sapolio Surtido 360ml	2.150	3.000	<i>Sachet</i> Cloro Sapolio	200	100
Insecticida Raid Doble Acción 235ml	2.200	3.000	Insecticida <i>Raid</i> Doble Acción 235ml	2.200	1.500
<i>Shampoo</i> Johnson Surtido 400ml	4.000	5.250	<i>Sachet</i> Crema de Peinar Johnson 25ml	240	50
Pañitos Húmedos “Freskitos” por 100 Unidades	1.500	2.250	Pañitos Húmedos “Freskitos” por 25 unidades	750	250
Jabón Johnson Surtido	750	1.000	Jabón Johnson Surtido	750	500
Desodorante Nivea Surtido	3.970	5.000	Desodorante <i>Nivea</i> Surtido	3.970	2.500
Crema de Peinar Johnson Surtido 200ml	3.400	4.250	<i>Sachet</i> Crema de Peinar Johnson 25ml	240	50
Aceite Jonson 100ml	500	1.000	<i>Sachet</i> Crema de Peinar Johnson 25ml	240	50
Desinfectante Sapolio Surtido 900ml	1.360	1.700	<i>Sachet</i> Cloro Sapolio	200	100
Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	130	350	Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	130	50
Desinfectante <i>Tips</i> Surtido 1Lt	1.750	2.500	Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	130	50
Aromatizante <i>Tips</i> Surtido 230ml	1.440	1.800	Cloro <i>Tips</i> Surtido 250cc	130	50
Detergente Deja 2kl Surtido	4.000	5.000	Detergente Deja 250g Surtido	400	250
Limpiador de Vidrios Mr. Musculo Surtido 500ml	1.600	2.000	Cloro León 150cc	100	50
	27.350	36.500		11.712	6.820

Los productos presentados en la Tabla 26 son aquellos productos que mediante promoción lograron ser vendidos durante el año 2021. Sin embargo, debido a algunos inconvenientes la empresa comercializadora no logro vender los siguientes ítems:

**Tabla 27** *Productos de Baja Rotación que no lograron ser vendidos*

<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario (en dólares americanos)</b>
Jabón <i>Duet</i> Surtido 125g	1.000,00
Jabón Pro-Active Surtido 110g	800,00
Jabón Líquido Glicerina Surtido Para Mí Bebé 500ml	2.000,00
Jabón Líquido Palmolive Surtido 221ml	3.200
Detergente Deja 2kl Surtido	4.000
Detergente Deja 1,2Kl Surtido	2.800
Detergente Deja 5Kl Surtido	8.500
<i>Shampoo</i> Sedal Surtido 400ml	3.130
<i>Shampoo</i> Dove Surtido 200ml	2.800
Cereales <i>Kelloggs</i> Surtido 230g	2.980
Fosforo Fosforito	450
Aceitunas enteras <i>Olymp</i> 320g	2.350
Esencias El Sabor Surtido 500ml	1.170
Café Nescafé Tradicional en Frasco 200g	5.180
Galletas Apetitas 400g Surtido	1.200
<b>Total</b>	<b>41.560</b>

Para poder realizar los asientos de diario correspondientes a la venta de los inventarios, se procede a realizar los siguientes cálculos:

**Tabla 28** *Costo de Inventario Vendido*

<b>Costo de Inventario</b>	
Producto de Baja Rotación	27.350
Producto de Mejor Rotación	11.712
<b>Total</b>	<b>39.062</b>

Adicionalmente, se calcula el valor proporcional de ajuste por VNR que se realizó en el año 2020, por lo cual se procede a calcular el total del PVP de los productos que han sido vendidos:

**Tabla 29 Total PVP productos vendidos**

<b>Precio de Venta al Público</b>	
Productos Baja Rotación	36.500
Productos Mejor Rotación	6.820
<b>Total</b>	<b>43.320</b>

**Tabla 30 Cálculo del VNR**

<b>Valor Neto de Realización</b>	
Productos de Baja Rotación + Productos de Mejor Rotación	43.320
(-) Costo de los productos de mejor rotación	-11.712
<b>Total</b>	<b>31.608</b>

**Tabla 31 Cálculo del VNR para productos vendidos**

<b>Cálculo del VNR</b>	
Precio estimado de venta	31.608
(-) Costos de terminación y venta	-39.062
<b>(=) Valor Neto de Realización</b>	<b>-7.454</b>

**Papel de Trabajo de Impuesto Diferido.**

Según la normativa tributaria, el ajuste por VNR daría como resultado la generación de un impuesto diferido, como se evidencia en la Tabla 32 que refleja el año 0 o el año en el que se generó el impuesto diferido:

**Tabla 32 Cálculo del Impuesto Diferido año 0**

<b>Cuenta</b>	<b>Base Contable</b>	<b>Base Fiscal</b>	<b>Diferencia Temporal</b>	<b>Impuesto a la Renta</b>	<b>Impuesto Diferido</b>	
					<b>Activo por Impuesto Diferido</b>	<b>Pasivo por Impuesto Diferido</b>
Inventarios	93.240	93.240				
Perdida VNR	-11.480					
<b>Saldo Inventarios</b>	<b>81.760</b>	<b>93.240</b>	<b>11.480</b>	<b>25%</b>	<b>2.870</b>	

**Asientos de Diario.**

Por ende, los asientos de diario que la compañía debió registrar como consecuencia del ajuste por VNR en el periodo 2020 o año 0 consisten en:

**Tabla 33** *Asiento de Diario del Ajuste por VNR*

Cuentas	Debe	Haber
Pérdida por deterioro del valor de inventarios	11.480	
Deterioro acumulado del valor de inventarios		11.480

*Nota.* Se registra la pérdida por deterioro del inventario con afectaciones al Estado de Resultado Integral y disminuyendo el valor de los inventarios en el Balance General.

**Tabla 34** *Asiento diario para registrar Activo por Impuesto Diferido por Ajuste de VNR*

Cuentas	Debe	Haber
Activo por impuestos diferidos	2.870	
Gasto por impuesto a la renta diferido		2.870

*Nota.* Se registra un activo por impuesto diferido en el año 2020, la cual ira disminuyendo con forme lo estipula la RALRTI.

Para el 2021, la compañía consigue vender la mitad de los productos que había adquirido en el periodo anterior. Por lo cual se registra los asientos de diario del costo de venta sumando el valor de los costos de los productos de baja rotación como se evidencia en la tabla 35:

**Tabla 35** *Asiento de Diario del Costo de Venta por venta de Inventarios*

Cuentas	Debe	Haber
Costo de Ventas	31.608	
Deterioro acumulado del valor de inventarios	7.454	
Inventarios		39.062

*Nota.* Se registra la venta de los inventarios con base en los valores calculados en las Tablas 30 y 31; dando de baja al inventario al deterioro del inventario y se debita al costo de venta.

**Tabla 36** *Asiento de Reversión de Activo por Impuesto Diferido de Productos Vendidos*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por impuesto a la renta diferido	1.863,5	
Activo por impuesto diferido		1.863,5

*Nota.* Se da de baja al activo por impuesto diferido que se creó en el periodo 2020, con base en los montos calculado en la tabla 31 y se acredita el gasto por impuesto diferido.

Con respecto a aquellos inventarios que no fueron vendidos, se procede a darles de baja por lo cual también es necesario registrar la baja en el activo por impuesto diferido:

**Tabla 37** *Asiento de Baja por caducidad de los inventarios*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Pérdida de inventario por caducidad	41.560	
Inventario		41.560

*Nota.* Se registra la baja del inventario en el periodo 2021, debido a que el producto no pudo ser vendido y ha caducado, esto se hace por el valor de total de los productos indicados en la Tabla 27, con base en el costo.

**Tabla 38** *Reversión de Activo por Impuesto Diferido Productos dados de Baja*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto por impuesto a la renta diferido	1.863,5	
Activo por impuesto diferido		1.863,5

*Nota.* Se da de baja al activo por impuesto diferido que se creó en el periodo 2020, por los productos que fueron dados de baja debido ya que no pudieron ser vendidos.

### **Estado de Resultado Integral.**

Con respecto a la presentación de estos movimientos en los Estados de Resultado Integral (en adelante ERI) para los periodos 2020 y 2021, estos se reflejan de la siguiente manera:



**Tabla 39** Estado de Resultado Integral con ajuste por VNR

<b>Estado de Resultado Integral</b>		
	<b>2020</b>	<b>2021</b>
Ingresos por Actividades Ordinarias	145.789	154.789
Costo de Ventas	-85.147	-90.135
Pérdida por VNR de Inventarios	-11.480	
<b>Utilidad Contable</b>	<b>49.162</b>	<b>64.654</b>

*Nota.* En el ERI se evidencia el registro de la pérdida por deterioro de inventarios en el periodo 2020, lo cual se disminuye para el cálculo de la utilidad del mismo periodo. Es importante aclarar que los valores registrados como ingresos del periodo fueron colocados para efectos del ejercicio.

**Tabla 40** Conciliación Tributaria

<b>Conciliación Tributaria</b>		
	<b>2020</b>	<b>2021</b>
<b>Utilidad Contable</b>	49.162	64.654
(+) Generación de Diferencia Temporal (VNR)	11.480	
(-) Reversión de Diferencia Temporal (VNR)		-11.480
<b>Utilidad Gravable</b>	<b>60.642</b>	<b>53.174</b>
Impuesto a la Renta (25%)	-15.160,5	-13.293,5
Impuestos a la Renta Diferido	2.870	-2.870
<b>Utilidad Neta</b>	<b>48.351,5</b>	<b>37.010,5</b>

*Nota.* En la Conciliación Tributaria se evidencia que para el año 2020 se genera un activo por impuesto diferido, el cual es no deducible, por lo que debe ser sumado a la utilidad contable para el cálculo del Impuesto a la Renta, para el año 2021, el inventario ya fue vendido y dado de baja por lo que el impuesto diferido se reversa en su totalidad.

### **Formulario de Impuesto a la Renta para Sociedades.**

Con respecto a cómo se muestra el presente caso de ajuste por VNR en el formulario de Impuesto a la Renta para Sociedades o también denominado como “formulario 101”, a continuación, se identifica la forma en cómo será llenado el formulario en su respectivo casillero para el periodo 2020 o año 0:

**Tabla 41** *Formulario 101 Generación de Activo por Impuesto Diferido surgido por ajuste por VNR*

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
Por valor neto realizable de inventarios	814	11.480	815	

*Nota.* Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

Sin embargo, para el periodo 2021 en el que se consiguió vender la mitad del inventario y la otra mitad fue dada de baja por caducidad; el formulario se presenta de la siguiente manera:

**Tabla 42** *Formulario 101 Reversión de Activo por Impuesto Diferido surgido de ajuste por VNR*

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
Por valor neto realizable de inventarios	814		815	11.480

*Nota.* Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

En este periodo lo que se realiza es la reversión del impuesto diferido que fue generado en el año 2020, lo cual resta a la utilidad contable para efectos tributarios, según se ejemplificó en la conciliación tributaria en la tabla 40.

#### ***Caso Dos: Provisiones de Fidelización de clientes***

De la misma manera, para el desarrollo del caso dos, se utilizará información obtenida a través de las entrevistas y a su vez aquella información de las compañías comercializadoras que han sido escogidas como representativas, misma información que es de acceso público. Sin embargo, es importante aclarar que algunos datos han sido implementados con base en información hipotética.

#### **Planteamiento del Caso.**

La provisión de fidelización de clientes consiste en incentivos que da la empresa comercializadora de víveres a sus clientes, ya sea por cuenta propia o través de terceros. Estos incentivos son denominados como: (a) cupones, (b) cartillas, (c) puntos, etc. la provisión se da por la posibilidad de que los clientes canjeeen los puntos, cupones o cartillas para hacer efectivo su premio.

Según lo establece el Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales Información Financiera (en adelante CINIIF) 13, las empresas pueden establecer las

políticas bajo las cuales se otorgarán los puntos a los clientes y a su vez la forma en cómo estos puntos serán cambiados. Es importante resaltar que la provisión que surge como parte del programa de fidelización de clientes debe ser tratada bajo otras normas contables. De la misma manera, se debe mencionar que a la fecha de este Trabajo de Titulación dicha CINIIF ha sido derogada, no obstante, se toma como una referencia técnica su alcance.

Primer caso: Acorde a lo anterior mencionado, se indica que una empresa comercializadora otorga a sus clientes una cartilla de cupones o estampillas para ser llenada bajo las siguientes condiciones:

- La cartilla será otorgada a aquellos clientes cuyas facturas sean igual o superior a los \$30
- Se entregará un cupón o estampilla por cada \$5 de compra en productos alimenticios
- Los cupones o cartillas no podrán ser vendidos, estos serán adquiridos únicamente a través del monto por compra
- Cada cupón o estampilla tendrá el valor de un punto, a continuación, se muestra una tabla de los productos que serán canjeados con base en un rango de puntajes:

**Tabla 43** *Rango de Puntaje*

<b>Producto</b>	<b>Puntos</b>	<b>Producto</b>	<b>Puntos</b>
Juego de Cubiertos	5	Juego de Sartenes	20
Muñeca Sencilla	5	Juego de Sabanas	20
Juego de Vasos	10	Mesa plástico cuadrada	30
Juego de Plato Sopero	10	Set Playero	35
Juego de Té	15	Piscina Inflable	50
Juego de Manteles	15	Bicicleta	85
Hielera Portátil	15	Tablet	130
Olla Arrocera	20		

Con base en lo anterior descrito se identifica el valor que tendría cada punto y la estimación del monto que el cliente deberá comprar (la empresa habrá vendido) por el total de puntos que son requeridos por cada uno de los *ítems* que se muestra en la Tabla 43:

**Tabla 44** *Puntajes y estimación de Monto de Venta Requerido*

<b>Producto</b>	<b>Punto</b>	<b>valor cada punto</b>	<b>Valor Estimado de Venta</b>
Juego de Cubiertos	5	5	25
Muñeca Sencilla	5	5	25
Juego de Vasos	10	5	50
Juego de Plato Sopero	10	5	50
Juego de Té	15	5	75
Juego de Manteles	15	5	75
Hielera Portátil	15	5	75
Olla Arrocera	20	5	100
Juego de Sartenes	20	5	100
Juego de Sabanas	20	5	100
Mesa plástico cuadrada	30	5	150
Set Playero	35	5	175
Piscina Inflable	50	5	250
Bicicleta	85	5	425
Tablet	130	5	650

Debido a que la empresa comercializadora otorga los cupones o cartillas con base en un monto de compra, se limita la posibilidad de medir el VNR de cada uno de los cupones; debido a esto se procede a registrar un promedio de \$5 por cada punto emitido, según se visualiza en la Tabla 44. Sin embargo, según la NIC 37 las provisiones deben reconocerse con base en la probabilidad de que estas ocurran y generen un desembolso posterior para la empresa, entonces suponiendo que la empresa ya ha realizado este tipo de promociones antes y cuenta con los siguientes datos:

**Tabla 45** *Promedio de Provisiones entregadas en eventos pasados*

Puntos de canje emitidos	<b>1.000.000</b>
Porcentaje de puntos que han sido reclamados	80%
<b>Provisión</b>	<b>800.000,00</b>

#### **Normativa Contable.**

Las provisiones según la NIC 37 consisten en una obligación presente como resultado de un evento pasado, que dará como resultado el probable desprendimiento de recursos por parte de una entidad. De esta manera, el tipo de provisiones que es más probable que surjan en este tipo de industrias es aquella que consiste en la fidelización de clientes.

Este tipo de provisiones según el IASB, (s. f.) en su publicación denominada como Interpretación de la CINIIF 13, define en su párrafo 2 que:

Los programas operan según una variedad de formas. Se puede exigir a los clientes que acumulen un número o valor mínimo especificado de créditos-premio antes de que pueda canjearlos. Los créditos-premio pueden estar vinculados a compras individuales o grupos de compras o a la continuidad del cliente durante un periodo especificado. La entidad puede gestionar el programa de fidelización de clientes por sí misma o participar en un programa gestionado por terceros. Los premios ofrecidos pueden incluir bienes o servicios suministrados por la propia entidad, así como derechos a reclamar bienes o servicios a terceros.

#### **Normativa Tributaria.**

Según el RALRTI, (2020) una provisión diferente a incobrable o jubilación patronal y desahucio será reconocida como no deducible en el momento en el que esta sea registrada; sin embargo esta podrá ser reversada cuando el contribuyente se desprenda de recursos económicos para cumplir con dicha provisión (p. 42).

#### **Desarrollo del Caso.**

Una empresa comercializadora para el año 2020 emite 4.000 estampillas como parte de un plan de fidelización de clientes. Para esto cada estampilla será entregado a los clientes con base en el monto de compra, por cada \$5 el cliente recibirá una estampilla para que sea llenada a través de una cartilla y posteriormente reclamar un premio, según se muestra en la Tabla 43. Esta promoción empieza el 1 septiembre del mismo año y termina el 31 de enero del año 2021.

Con base en lo anterior indicado se debe empezar a provisionar un 80% del valor de las estampillas emitidas lo cual deja como resultado que unas 4.000 estampillas serán intercambiadas. A continuación, se analiza el costo unitario de cada uno de los productos y con base en esto se identificará el valor que deberá ser provisionado para cubrir la demanda de 4.000 estampillas:

**Tabla 46** Costo Unitario de los Productos que serán otorgados en promoción

<b>Producto</b>	<b>Costo Unitario</b>
Juego de Cubiertos	3,75
Muñeca Sencilla	5,0
Juego de Vasos	12,0
Juego de Plato Sopero	6,0
Juego de Té	15,0
Juego de Manteles	20,0
Hielera Portátil	20,0
Olla Arrocera	30,0
Juego de Sartenes	40,0
Juego de Sabanas	40,0
Mesa plástico cuadrada	35,0
Set Playero	35,0
Piscina Inflable	65,0
Bicicleta	110,0
Tablet	150,0
	<b>586,75</b>

**Tabla 47** Número de Veces Promedio que puede ser reclamado el mismo Premio

Puntos totales por productos	465
Estampillas que serán intercambiadas	4.000
<b>Número de Veces promedio que puede ser reclamado el mismo objeto</b>	<b>8,60</b>

Debido a que un premio puede ser reclamado hasta un promedio de 8.60 veces, se procede a multiplicar el valor del costo total unitario de los premios \$586.75 por el número de veces que podrá ser reclamado, lo cual da como resultado \$5.047,31 que es el valor que debe ser provisionado para el periodo 2020 y que, según la normativa tributaria, será reconocido como un gasto no deducible hasta que este sea reversado.

#### **Papel de Trabajo de Impuesto Diferido.**

Se procede a realizar el análisis del porcentaje de impuesto diferido que será aplicado para el año 2020

**Tabla 48** *Cálculo del Impuesto Diferido*

Cuenta	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporal	Tasa IR 25%	Impuesto Diferido	
					Activo por Impuesto Diferido	Pasivo por Impuesto Diferido
Provisión de reembolso clientes	5.047,31	-	5.047,31	25	1.261,83	

**Asientos de Diario.**

A continuación, se procede a realizar los asientos de diario que deberá registrar la compañía para las transacciones previamente descritas. Además, es importante aclarar que para efectos de simplicidad del presente ejercicio no serán incluidos los valores por impuesto al valor agregado (en adelante IVA), así como las respectivas retenciones de impuesto a la renta e IVA:

**Tabla 49** *Asiento de Ingreso por Venta de Inventario*

Cuentas	Debe	Haber
Efectivo y Equivalente de Efectivo	25.000	
Ingresos por Venta		25.000

*Nota.* Se registra el ingreso del efectivo y el respectivo ingreso con afectación al ERI

**Tabla 50** *Asiento por el Costo de Venta de los Inventarios*

Cuentas	Debe	Haber
Costo de Venta	17.000	
Inventario		17.000

*Nota.* Se registra el costo de venta con afectación al ERI y a su vez, se procede a dar de baja al inventario. Debido a que el objetivo del presente caso consiste en evidenciar los movimientos por la provisión, los valores evidenciados en el presente asiento son hipotéticos.

**Tabla 51** Asiento de Gasto por Provisión por Reembolso a Clientes

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto de Provisión por reembolso a clientes	5.047,31	
Provisión por reembolso a clientes		5.047,31

*Nota.* Se registra la provisión por el posible reembolso que deberá realizar la compañía como parte de su plan de fidelización de clientes.

**Tabla 52** Asiento por Registro de Activo por Impuesto Diferido

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por Impuesto Diferido	1.261,83	
Gasto por Impuesto a la Renta Diferido		1.261,83

*Nota.* Se registra el activo por impuesto diferido que surge del gasto de provisión por reembolso a clientes, los valores son los que se reflejan en la Tabla 48; procediendo a debitar el activo por impuesto diferido y a acreditar el gasto puesto que este no será deducible por el momento.

Para el periodo 2021, la compañía debe desembolsar los obsequios según lo estipula su propia promoción por lo cual procede a realizar la compra del producto, o bien este producto pudo haber sido adquirido en eventos pasados, para efectos del ejercicio se considera que la compañía adquirió los productos en el periodo 2021:

**Tabla 53** Asiento de Diario de Compra de Inventario para ser dado en promoción

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Inventario productos para promoción	5.047,31	
Efectivo y Equivalente de Efectivo		5.047,31

*Nota.* Se compra el producto y se procede a registrar, puesto que posteriormente este producto será dado de baja conforme se entregue las promociones.

Para cuando el producto es reclamado se procede a realizar los siguientes asientos:



**Tabla 54 Asiento de Diario por Baja de Producto dado en Promoción**

Cuentas	Debe	Haber
Provisión por reembolso a clientes	5.047,61	
Inventario productos para promoción		5.047,61

*Nota.* Se procede a darle de baja a la provisión puesto que los productos han sido reclamados, de la misma manera se da de baja al inventario que fue adquirido con la finalidad de ser entregado en promoción.

De la misma manera, se debe dar de baja al activo por impuesto diferido que surgió como resulta del plan de fidelización de clientes.

**Tabla 55 Asiento de Diario por la Redención del Activo por Impuesto Diferido**

Cuentas	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta diferido	1.261,83	
Activo por Impuesto a la Renta Diferido		1.261,83

*Nota.* Se da de baja al activo por impuesto diferido que fue registrado en el periodo 2020, puesto que el mismo ya ha sido redimido con el desembolso de los productos dados en promoción. De la misma manera, se carga al gasto dicho impuesto, ya que para este periodo el mismo será deducible según se observa en la Tabla 57 de la conciliación tributaria.

### **Estado de Resultado Integral.**

A continuación, se procede a realizar el ERI en donde se refleja la afectación de la provisión por reembolso a cliente de manera individual:

**Tabla 56 Estado de Resultado Integral**

	2020	2021
Ingresos por Actividades Ordinarias	145.789,00	154.789,00
Costo de Ventas	-85.147,00	-90.135,00
Provisión por reembolso a clientes	-5.047,31	
<b>Utilidad Contable</b>	<b>55.594,69</b>	<b>64.654,00</b>

*Nota.* Los valores presentados en la Tabla 56, a excepción de la provisión por reembolso a cliente, fueron colocados para efectos del ejercicio.

De la misma manera se procede a realizar la conciliación tributaria, en donde se evidencia la implicación del activo por impuesto diferido sobre la utilidad neta del ejercicio 2020:

**Tabla 57 Conciliación Tributaria**

	2020	2021
Utilidad Contable	55.594,69	64.654,00
(+) Generación de Diferencia Temporario (Provisión por reembolso a clientes)	5.047,31	
(-) Reversión de Diferencia Temporaria (Provisión por reembolso a clientes)		-5.047,31
Utilidad Gravable	60.642,00	59.606,69
Impuesto a la Renta (25%)	-15.160,50	-14.901,67
Impuestos a la Renta Diferido	1.261,83	-1.261,83
<b>Utilidad Neta</b>	<b>46.743,33</b>	<b>43.443,19</b>

En la Conciliación Tributaria se evidencia que para el año 2020 se genera un activo por impuesto diferido, el cual es no deducible, por lo que debe ser sumado a la utilidad contable para el cálculo del Impuesto a la Renta, para el año 2021, el inventario que iba a ser dado en promoción fue entregado por lo que el impuesto diferido se redime en su totalidad.

#### **Formulario de Impuesto a la Renta para Sociedades.**

Con respecto a cómo se muestra el presente caso de Provisión por Reembolso a Clientes en el formulario 101 del SRI, a continuación, se identifica la forma en cómo será llenado el formulario en su respectivo casillero para el periodo 2020:

**Tabla 58 Formulario 101 Generación de Activo por Impuesto Diferido surgido por Provisión por Fidelización de Clientes**

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
	Casillero	Valor	Casillero	Valor
Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	822	5.047,31	823	

*Nota.* Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

Mientras que para el año 2021, año en que se realizó el desembolso el formulario se presenta de la siguiente manera:

**Tabla 59** Formulario 101 Reversión de Activo por Impuesto Diferido surgido por Provisión por Fidelización de Clientes

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)		Generación		Reversión	
Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)		822		823	5.047,31

Nota. Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

### Caso Tres: Arrendamiento

Para el desarrollo del caso tres, se utilizará información obtenida a través de las entrevistas y a su vez aquella información suministrada por las compañías comercializadoras en las que se conoce que han tenido dificultades en el procedimiento de aplicación del impuesto diferido. Sin embargo, es importante describir que algunos datos han sido incorporados con base a información hipotética.

#### Planteamiento del Caso.

Para efectos del siguiente caso es necesario definir algunos términos, mismos que serán utilizados en el desarrollo del presente caso, además dichos términos consisten en la terminología técnica que se utiliza en la práctica al aplicar la NIIF 16 de Arrendamientos, los términos son:

- Arrendador (por su terminología en inglés *lessor*): es la persona que da el bien en arrendamiento y que como consecuencia percibe una renta por dicho arrendamiento (Arellano, 2019).
- Arrendatario (por su terminología en inglés *lessee*): es la persona que recibe el bien en arrendamiento y que como consecuencia deberá pagar un monto por concepto de renta (Arellano, 2019).
- Activo subyacente: este es el bien objeto del arrendamiento o el bien que será arrendado (Arellano, 2019).
- Arrendamiento: según la NIIF 16, el arrendamiento surge cuando el arrendatario tiene derecho de controlar un activo subyacente durante un periodo de tiempo a cambio de un reconocimiento económico (Pereyra & Vásquez, 2018)

En el presente caso, se muestra la forma en cómo se registra, según la NIIF 16, los arrendamientos, teniendo en cuenta que esta norma entró en vigor en el 2019; sin embargo, para el 2020, por efectos de la pandemia que afecto a nivel global a las personas, el IASB propuso la modificación de la NIIF 16 tomando en consideración la

incidencia del COVID-19 en los arrendamientos, debido a esto han surgido diferentes alternativas que tanto el arrendatario como el arrendador pueden usar o aplicar.

Según Settineri (2020) entre las implicaciones o acciones que pueden surgir como consecuencia de la pandemia se encuentran que: (a) el arrendador exonere o disminuya el monto a cobrar durante el periodo que corresponda a la cuarentena; (b) que el arrendatario solicite una reducción del monto a pagar apelando a motivos de fuerza mayor; y que (c) el contrato de arrendamiento quede en suspenso (p. 3). De la misma manera Settineri (2020), manifestó que existen dos posibles vías en el caso de que ocurra una modificación de *lease*, las cuales consisten en: (a) remedir el pasivo contra el activo por derecho de uso y (b) si no se lo trata como una modificación al *lease*, y remedir el pasivo contra el Estado de Resultado (p. 3).

Con la información previamente presentada, se procede a plantear el caso de arrendamiento, presentando su contabilización bajo circunstancias normales, es decir sin la afectación del COVID-19, de esta manera se presentan los siguientes datos:

**Tabla 60** *Datos del Arrendamiento*

Empresa A	Arrendatario
Local Comercial	Arrendamiento
Empresa B	Arrendador
Plazo arrendamiento (en años)	3
Pagos iguales (anualidad)	2.500
Tipo Anualidad	Anticipada
Valor Razonable	100.000
Vida útil económica (en años)	3
Valor residual garantizado (VRG)	-
Valor residual esperado (VRE)	0
Opción de renovación	No
Tasa incremental por préstamos del arrendatario	11,32%
Método de depreciación	Línea Recta
Tasa interés implícita del arrendamiento	no se conoce

*Nota.* La tasa incremental por préstamo del arrendatario fue tomada del *Boletín Semanal Tasas de Interés* por el BCE, (2020).

Con los datos presentados en la Tabla 60, se procede a realizar el cálculo del valor presente o valor actual. En una hoja de cálculo de *Excel* se puede utilizar la función “va” la cual se refleja de la siguiente manera:

**Figura 10** *Función de Valor Presente (va) en EXCEL*

PV

Rate	B21/12	=	0.009358333
Nper	36	=	36
Pmt	-B12	=	-2500
Fv	0	=	0
Type	1	=	1

= 76820.97808

Returns the present value of an investment: the total amount that a series of future payments is worth now.

**Rate** is the interest rate per period. For example, use 6%/4 for quarterly payments at 6% APR.

Formula result = \$76,820.98

*Nota.* Adaptado de *Microsoft Office Excel, 2020* por *Microsoft Office Company*

Con esta función se procede a realizar el cálculo del valor presente, el cual es:

**Tabla 61** *Valor Presente*

<b>Cálculo del Valor Presente</b>	
Valor Presente	\$76.726,90

Posteriormente, con los datos obtenidos de la Tabla 60 y 61, se procede a realizar la tabla de amortización, según se muestra a continuación:

**Tabla 62** *Tabla de Amortización caso sin afectaciones por COVID-19*

Periodo	Mes	(a) Saldo Inicial	(a)*tasa = (b) Interés	Amortización	(c) Pago	(a)+(b)- (c)=(d) Saldo Final
						\$76.726
1	01/01/19	\$76.726		2.500	2.500	\$74.226
2	02/01/19	\$74.226	\$700	1.799	2.500	\$72.427
3	03/01/19	\$72.427	\$683	1.816	2.500	\$70.610
4	04/01/19	\$70.610	\$666	1.833	2.500	\$68.776
5	05/01/19	\$68.776	\$648	1.851	2.500	\$66.925
Periodo	Mes	(a) Saldo Inicial	(a)*tasa = (b) Interés	Amortización	(c) Pago	(a)+(b)- (c)=(d) Saldo Final
6	06/01/19	\$66.925	\$631	1.868	2.500	\$65.056
7	07/01/19	\$65.056	\$613	1.886	2.500	\$63.170
8	08/01/19	\$63.170	\$595	1.904	2.500	\$61.266
9	09/01/19	\$61.266	\$577	1.922	2.500	\$59.344

10	10/01/19	\$59.344	\$559	1.940	2.500	\$57.403
11	11/01/19	\$57.403	\$541	1.958	2.500	\$55.445
12	12/01/19	\$55.445	\$523	1.976	2.500	\$53.468
13	01/01/20	\$53.468	\$504	1.995	2.500	\$51.472
14	02/01/20	\$51.472	\$485	2.014	2.500	\$49.458
15	03/01/20	\$49.458	\$466	2.033	2.500	\$47.424
16	04/01/20	\$47.424	\$447	2.052	2.500	\$45.372
17	05/01/20	\$45.372	\$428	2.071	2.500	\$43.300
18	06/01/20	\$43.300	\$408	2.091	2.500	\$41.208
19	07/01/20	\$41.208	\$388	2.111	2.500	\$39.097
20	08/01/20	\$39.097	\$368	2.131	2.500	\$36.966
21	09/01/20	\$36.966	\$348	2.151	2.500	\$34.815
22	10/01/20	\$34.815	\$328	2.171	2.500	\$32.643
23	11/01/20	\$32.643	\$307	2.192	2.500	\$30.451
24	12/01/20	\$30.451	\$287	2.212	2.500	\$28.238
25	01/01/21	\$28.238	\$266	2.233	2.500	\$26.005
26	02/01/21	\$26.005	\$245	2.254	2.500	\$23.750
27	03/01/21	\$23.750	\$224	2.275	2.500	\$21.474
28	04/01/21	\$21.474	\$202	2.297	2.500	\$19.177
29	05/01/21	\$19.177	\$180	2.319	2.500	\$16.857
30	06/01/21	\$16.857	\$159	2.340	2.500	\$14.516
31	07/01/21	\$14.516	\$136	2.363	2.500	\$12.153
32	08/01/21	\$12.153	\$114	2.385	2.500	\$9.768
33	09/01/21	\$9.768	\$92	2.407	2.500	\$7.360
34	10/01/21	\$7.360	\$69	2.430	2.500	\$4.930
35	11/01/21	\$4.930	\$46	2.453	2.500	\$2.476
36	12/01/21	\$2.476	\$23	2.476	2.500	\$0,00
			<b>\$13.273</b>	<b>\$76.726</b>	<b>\$90.000</b>	

*Nota.* Para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 62 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.

#### **Normativa Contable.**

El IASB (2019) menciona en su norma denominada como NIIF 16 que la misma entrará en vigencia a partir del 1 enero del 2019, para efectos de los arrendamientos.

De la misma manera el IASB (2019), en su publicación denominada como NIIF 16 en el párrafo 26 menciona que

En la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha. Los pagos por arrendamiento se descontarán usando la tasa de interés

implícita en el arrendamiento, si esa tasa pudiera determinarse fácilmente. Si esa tasa no puede determinarse fácilmente, el arrendatario utilizará la tasa incremental por préstamos del arrendatario (p. A871).

Adicionalmente, según la firma de auditoría Pereyra & Vásquez (2018) la aplicación de la NIIF 16, con las respectivas modificaciones realizadas debido al COVID-19, trae consigo algunas implicaciones tanto desde la perspectiva del arrendador como la del arrendatario, según se muestra a continuación:

Desde la perspectiva del arrendatario Pereyra & Vásquez (2018) mencionaron que:

- Incidencia en indicadores financieros como: (a) índice de apalancamiento, (b) rotación de activos, (c) ROE, (d) ROCE, (e) costo de financiamiento, (f) posición corriente, (g) EBITDA, (h) EBIT, (i) utilidad operativa, (j) resultado neto, (k) flujo de caja operativo, (l) etc. (p. 4)
- Cambios en el gasto de arrendamiento que será reemplazado por el gasto de depreciación y de interés (p. 4)

Mientras que desde la perspectiva del arrendador Pereyra & Vásquez (2018) mencionaron que:

- Se deberá revisar las condiciones de arrendamiento actuales y/o futuras (p. 4)
- Estructuras legales y de negocio deberán ser analizadas para corroborar si estas siguen siendo efectivas (p. 4)
- La contabilidad se mantiene sin cambios significativos en concordancia con la NIC 17, sin embargo, se debe evaluar si pueden surgir cambios por el modelo de negocio (p. 4)

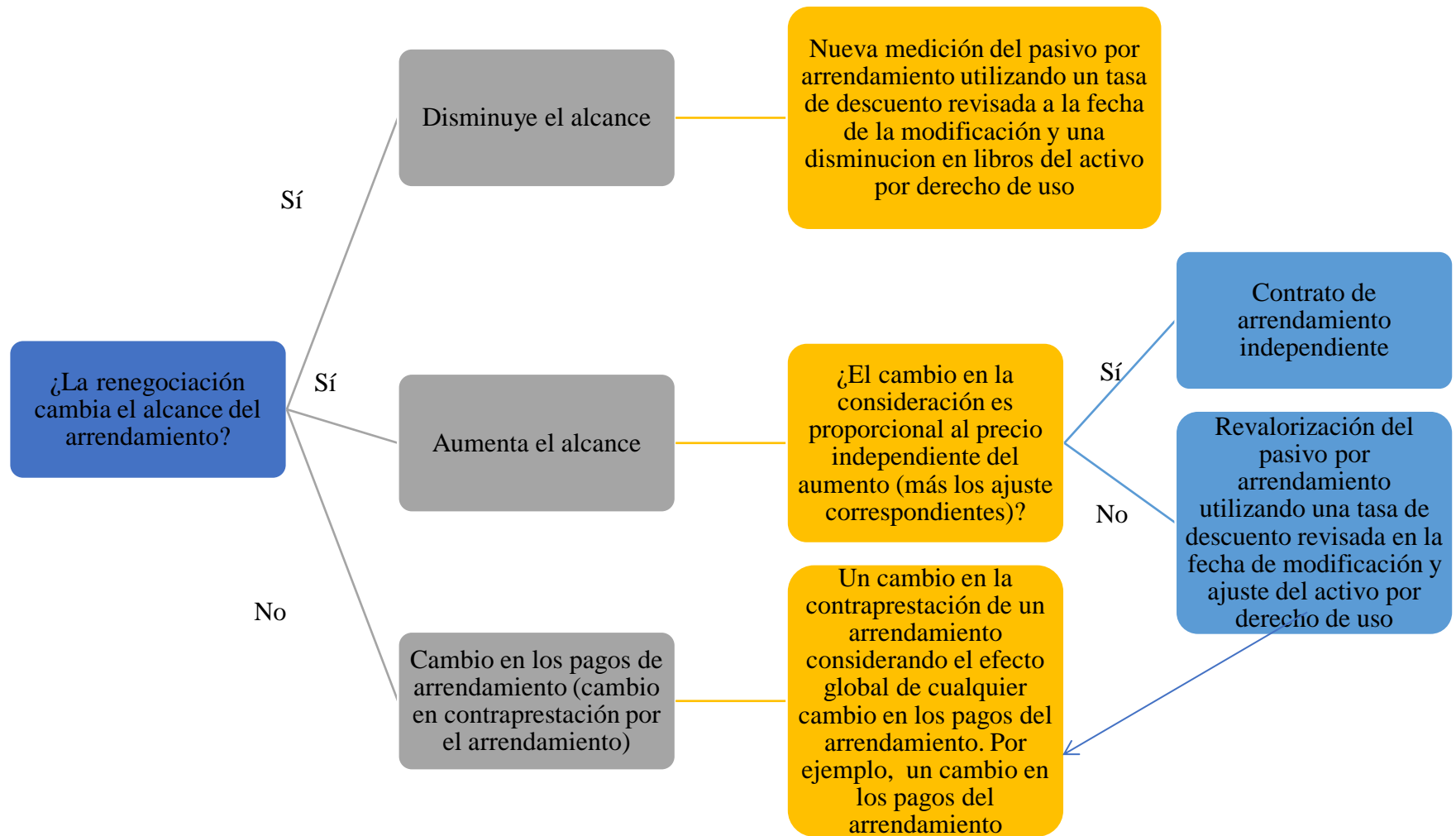
Asimismo, en un análisis a la reforma de la NIIF 16 emitida por el IASB, Deloitte (2020) se mencionó que

- Los efectos por reconocimiento de beneficios otorgados por el COVID-19 serán de carácter retroactivo (p. 1)
- No existen cambios en la contabilidad del arrendador (p. 1)
- El arrendatario podrá definir si una modificación relacionada con el alquiler es referente o no al COVID-19, bajo las siguientes circunstancias:

- El cambio en los pagos de arrendamiento resulta en una consideración revisada para el arrendamiento que es sustancialmente la misma, o menor, que la consideración para el arrendamiento inmediatamente precedente al cambio (Deloitte, 2020, p. 2)
- Cualquier reducción en los pagos de arrendamiento afecta solo los pagos originalmente en o antes del 30 de junio de 2020 (una concesión de alquiler daría satisfacción a esta condición si resulta en pagos de arrendamiento reducidos en o antes de 30 de junio de 2021...) (Deloitte, 2020, p. 2)
- No hay cambios importantes en otros términos y condiciones del arrendamiento (Deloitte, 2020, p. 2)



**Figura 11** *Modificación de arrendamiento*



*Nota.* Adaptado de *IFRS 16 Leases Training* por Grimm et al. (2020, p. 2)

### **Normativa Tributaria.**

El impuesto diferido por arrendamiento, según el artículo innumerado después del artículo 28 del RALRTI, (2020) consiste en:

Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados en un contrato y los cargos en el estado de resultados que de conformidad con la técnica contable deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso. Se reconocerá este impuesto diferido siempre y cuando se cumpla con la totalidad de requisitos y condiciones establecidos en la normativa contable para el reconocimiento y clasificación de un derecho de uso, así como por la esencia de la transacción (p. 43)

### **Desarrollo del Caso.**

Para efectos del presente caso, se utilizarán datos similares a los que se presentaron en la Tabla 60, con la excepción que, en este escenario, existió una renegociación por concepto del COVID-19:

**Tabla 63** *Escenario caso con afectaciones del COVID-19*

Empresa A	Arrendatario
Local Comercial	Arrendamiento
Empresa B	Arrendador
Fecha Arrendamiento	Enero 1,2019
Plazo arrendamiento (en años)	3
Pagos iguales (anualidad)	2.500
Tipo Anualidad	Anticipada
Valor Razonable	100.000
Vida útil económica (en años)	3
Valor residual garantizado	-
Valor residual esperado	0
Opción de renovación	No
Tasa incremental por préstamos del arrendatario	11,32%
Tasa incremental por préstamos del arrendamiento Cuota 16 a la 36	11,00%
Método de depreciación	Línea Recta
Tasa interés implícita del arrendamiento	no se conoce

*Nota.* La tasa incremental por préstamo del arrendatario fue tomada del *Boletín Semanal Tasas de Interés* por el BCE, (2020).

Con estos datos se procede a calcular el valor presente del arrendamiento para posteriormente proceder a elaborar la tabla de amortización.

**Tabla 64 Valor Presente**

<b>Calcular del Valor Presente</b>	
Valor Presente	\$76.726,90

**Tabla 65 Tabla de Amortización hasta el periodo 15**

		(a)	(a)*tasa = (b)		(c)	(a)+(b)- (c)=(d)
<b>Periodo</b>	<b>Mes</b>	<b>Saldo Inicial</b>	<b>Interés</b>	<b>Amorti zación</b>	<b>Pago</b>	<b>Saldo Final</b>
						\$76.726
1	01/01/19	\$76.726		2.500	2.500	\$74.226
2	02/01/19	\$74.226	\$700	1.799	2.500	\$72.427
3	03/01/19	\$72.427	\$683	1.816	2.500	\$70.610
4	04/01/19	\$70.610	\$666	1.833	2.500	\$68.776
5	05/01/19	\$68.776	\$648	1.851	2.500	\$66.925
6	06/01/19	\$66.925	\$631	1.868	2.500	\$65.056
7	07/01/19	\$65.056	\$613	1.886	2.500	\$63.170
8	08/01/19	\$63.170	\$595	1.904	2.500	\$61.266
9	09/01/19	\$61.266	\$577	1.922	2.500	\$59.344
10	10/01/19	\$59.344	\$559	1.940	2.500	\$57.403
11	11/01/19	\$57.403	\$541	1.958	2.500	\$55.445
12	12/01/19	\$55.445	\$523	1.976	2.500	\$53.468
13	01/01/20	\$53.468	\$504	1.995	2.500	\$51.472
14	02/01/20	\$51.472	\$485	2.014	2.500	\$49.458
15	03/01/20	\$49.458	\$466	2.033	2.500	\$47.424
						<b>\$8.198,06</b>

*Nota.* Se realiza la tabla de amortización hasta el periodo 15, debido a que para el periodo 16 se realizó una renegociación como consecuencia del COVID-19. Además, es importante resaltar que, para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 65 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.

Debido a la incidencia del COVID-19, para el periodo 16 se realizó una renegociación de la tasa que será aplicada en el arrendamiento, disminuyendo esta tasa al 11%, además se redujo el pago de la anualidad de la negociación de \$2.500 por cuota a \$1.500 por las cuotas comprendidas entre la 16 a la 21. Como consecuencia se debe recalcular el valor presente del arrendamiento a la fecha en el que surge la renegociación, para esto se debe calcular el valor presente de la anualidad por los seis meses en que la anualidad se reduce:

**Tabla 66** *Cálculo del Valor Presente con renegociación*

Valor presente de la anualidad de los 1250 en el periodo 16 al 21	-7.331,73
Valor presente de la anualidad de los 2500 en el periodo 22 al 36	-35.206,95
Valor presente del valor futuro en el periodo 22	-33.331,21
<b>Valor presente total</b>	<b>\$40.662,94</b>

Se procede a calcular el valor presente de la anualidad para el periodo 16 al 21, con la reducción de la anualidad de \$2.500 a \$1.500. De la misma manera se recalcula el valor presente de la anualidad con el aumento de \$1.500 a \$2.500 para el periodo 22 al 36. Con el valor presente de la anualidad de los \$2.500 se calcula el valor presente con la incidencia de la renegociación. Con el nuevo valor presente se procede a elaborar la tabla de amortización por los periodos faltantes:

**Tabla 67** *Tabla de Amortización con renegociación*

		(a)	(a)*tasa = (b)		(c)	(a)+(b)- (c)=(d)
Perio do	Mes	Saldo Inicial	Interés	Amortiza ción	Pago	Saldo Final
16	04/01/20	\$40.662		1.250	1.250	\$39.412
17	05/01/20	\$39.412	\$361	888	1.250	\$38.524
18	06/01/20	\$38.524	\$353	896	1.250	\$37.627
19	07/01/20	\$37.627	\$344	905	1.250	\$36.722
20	08/01/20	\$36.722	\$336	913	1.250	\$35.808
21	09/01/20	\$35.808	\$328	921	1.250	\$34.887
22	10/01/20	\$34.887	\$319	2.180	2.500	\$32.706
23	11/01/20	\$32.706	\$299	2.200	2.500	\$30.506
24	12/01/20	\$30.506	\$279	2.220	2.500	\$28.286
25	01/01/21	\$28.286	\$259	2.240	2.500	\$26.045
26	02/01/21	\$26.045	\$238	2.261	2.500	\$23.784
27	03/01/21	\$23.784	\$218	2.281	2.500	\$21.502
28	04/01/21	\$21.502	\$197	2.302	2.500	\$19.199
29	05/01/21	\$19.199	\$176	2.324	2.500	\$16.875
30	06/01/21	\$16.875	\$154	2.345	2.500	\$14.530
		(a)	(a)*tasa = (b)		(c)	(a)+(b)- (c)=(d)
Perio do	Mes	Saldo Inicial	Interés	Amortiza ción	Pago	Saldo Final
31	07/01/21	\$14.530	\$133	2.366	2.500	\$12.163
32	08/01/21	\$12.163	\$111	2.388	2.500	\$9.774
33	09/01/21	\$9.774	\$89	2.410	2.500	\$7.364
34	10/01/21	\$7.364	\$67	2.432	2.500	\$4.932
35	11/01/21	\$4.932	\$45	2.454	2.500	\$2.477

36	12/01/21	\$2.477	\$22	2.477	2.500	\$0,00
			<b>\$4.337</b>	<b>\$40.662</b>	<b>\$45.000</b>	

*Nota.* Para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 67 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.

Como se puede evidenciar existe una diferencia entre el saldo final de la cuota 15 y el saldo inicial de la cuota 16, esta diferencia se visualiza en la siguiente tabla:

**Tabla 68** *Ajuste por renegociación*

Saldo Final cuota 15	\$47.424,95
Saldo Inicial cuota 16	\$40.662,94
<b>Diferencia</b>	<b>6.762,01</b>

#### **Papel de Trabajo de Impuesto Diferido.**

A continuación, se presenta el flujo según la enmienda a la NIIF 16 relacionada con el COVID-19:

**Tabla 69** *Flujo del Arrendamiento según Enmienda por COVID-19 a la NIIF 16*

<b>Resumen</b>							
<b>Año</b>	<b>Peri odo</b>	<b>Depreciac ión Total</b>	<b>Participac ión (%)</b>	<b>Costo Directo</b>	<b>Depreciaci ón sin Costo Directo</b>	<b>Interé s</b>	<b>Factura</b>
1	1	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$0	2.500
	2	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$700	2.500
	3	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$683	2.500
	4	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$666	2.500

<b>Resumen</b>							
<b>Año</b>	<b>Peri odo</b>	<b>Depreciac ión Total</b>	<b>Participac ión (%)</b>	<b>Costo Directo</b>	<b>Depreciaci ón sin CD</b>	<b>Interé s</b>	<b>Factura</b>
1	5	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$648	2.500
	6	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$631	2.500
	7	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$613	2.500
	8	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$595	2.500
	9	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$577	2.500
	10	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$559	2.500
	11	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$541	2.500
	12	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$523	2.500

	13	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$504	2.500
	14	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$485	2.500
	15	\$2.314	3,02	199	\$2.115	\$466	2.500
	16	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$0	1.250
	17	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$361	1.250
2	18	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$353	1.250
	19	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$344	1.250
	20	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$336	1.250
	21	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$328	1.250
	22	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$319	2.500
	23	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$299	2.500
	24	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$279	2.500
	25	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$259	2.500
	26	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$238	2.500
	27	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$218	2.500
	28	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$197	2.500
	29	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$176	2.500
3	30	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$154	2.500
	31	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$133	2.500
	32	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$111	2.500
	33	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$89	2.500
	34	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$67	2.500
	35	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$45	2.500
	36	\$1.992	2,60	171	\$1.820	\$22	2.500
		<b>\$76.564</b>			<b>69.964</b>	<b>12.535</b>	<b>82.500</b>

*Nota.* Para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 69 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.

Con los valores presentados en la Tabla 68, se procede a realizar el papel de trabajo del impuesto diferido por periodo:

**Tabla 70** *Papel de Trabajo Impuesto Diferido por Arrendamiento*

<b>Papel de trabajo de impuestos diferidos</b>						
<b>(Depreciación+Intereses)</b>						
<b>Año</b>	<b>Período</b>	<b>Base Contable</b>	<b>Base Fiscal</b>	<b>Diferencia GND / (Reverso GND)</b>	<b>Tarifa (%)</b>	<b>IDA</b>
	1	\$2.115	2500	(\$385)	25	(\$96)
	2	\$2.815	2500	\$315	25	\$78
1	3	\$2.798	2500	\$298	25	\$74
	4	\$2.781	2500	\$281	25	\$70
	5	\$2.763	2500	\$263	25	\$65

	6	\$2.746	2500	\$246	25	\$61
	7	\$2.728	2500	\$228	25	\$57
	8	\$2.711	2500	\$211	25	\$52
	9	\$2.693	2500	\$193	25	\$48
	10	\$2.674	2500	\$175	25	\$43
	11	\$2.656	2500	\$156	25	\$39
	12	\$2.638	2500	\$138	25	\$34
	13	\$2.619	2500	\$119	25	\$29
	14	\$2.600	2500	\$100	25	\$25
	15	\$2.581	2500	\$81	25	\$20
	16	\$1.820	1250	\$570	25	\$142
	17	\$2.182	1250	\$932	25	\$233
2	18	\$2.174	1250	\$924	25	\$231
	19	\$2.165	1250	\$915	25	\$228
	20	\$2.157	1250	\$907	25	\$226
	21	\$2.149	1250	\$899	25	\$224
	22	\$2.140	2500	(\$359)	25	(\$89)
	23	\$2.120	2500	(\$379)	25	(\$94)
	24	\$2.100	2500	(\$400)	25	(\$99)
	25	\$2.080	2500	(\$420)	25	(\$104)
	26	\$2.059	2500	(\$441)	25	(\$110)
	27	\$2.038	2500	(\$461)	25	(\$115)
	28	\$2.017	2500	(\$482)	25	(\$120)
3	29	\$1.996	2500	(\$503)	25	(\$125)
	30	\$1.975	2500	(\$524)	25	(\$131)
	31	\$1.954	2500	(\$545)	25	(\$136)
	32	\$1.932	2500	(\$567)	25	(\$141)

**Papel de trabajo de impuestos diferidos**

<b>(Depreciación+Intereses)</b>						
	<b>Período</b>	<b>Base Contable</b>	<b>Base Fiscal</b>	<b>Diferencia GND / (Reverso GND)</b>	<b>Tarifa (%)</b>	<b>IDA</b>
	33	\$1.910	2500	(\$589)	25	(\$147)
3	34	\$1.888	2500	(\$611)	25	(\$152)
	35	\$1.866	2500	(\$633)	25	(\$158)
	36	\$1.843	2500	(\$656)	25	(\$164)

*Nota.* Para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 70 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.

### Estado de Resultado Integral.

A continuación, se presenta el Estado de Resultado por los tres años correspondientes al arrendamiento:

**Tabla 71** Estado de Resultado Integral por los tres años de arrendamiento

	2019	2020	2021	Total
Ingresos	6.000.000	6.000.000	6.000.000	18.000.000
Gastos Financieros	(6.742)	(4.080)	(1.714)	(12.535)
Gastos Depreciación - ADU Flujos futuros	(25.381)	(22.733)	(21.850)	(69.965)
Gastos Depreciación - ADU Costos directos	(2.200)	(2.200)	(2.200)	(6.600)
Otros Gastos	(5.800.000)	(5.800.000)	(5.800.000)	(17.400.000)
<b>Utilidad Contable antes del 15% PTU</b>	<b>165.677</b>	<b>170.987</b>	<b>174.236</b>	<b>510.900</b>
(-) 15% PTU	(24.852)	(25.648)	(26.135)	(76.635)
Utilidad antes de Impuestos	140.826	145.339	148.101	434.265
(-) 25% Impuesto Renta	(35.737)	(37.413)	(35.416)	(108.566)
(+/-) Impuesto Diferido	531	1.078	(1.609)	0
Utilidad Neta	105.619	109.004	111.075	<b>325.699</b>

*Nota.* Los valores presentados como Ingresos y Otros Gastos fueron colocados de manera hipotética. Adicionalmente, los valores aquí presentados son con base en la información presentada en las Tablas 69 y 70.

**Tabla 72** Conciliación Tributaria por los tres años del arrendamiento

Conciliación Tributaria	2019	2020	2021	Total
Utilidad Contable antes del 15% PTU	165.677	170.987	174.236	510.900
(-) 15% PTU	(24.852)	(25.648)	(26.135)	(76.635)
(+/-) Diferencias temporarias				-
(+) Generación - GND Leasing	\$2.507,78	\$4.552,14		7.060
(-) Generación - Reversión Leasing	(\$384,89)	(\$239,02)	(\$6.436,00)	(7.060)
Base Imponible	142.948	149.652	141.665	434.265
Tarifa Impuesto Renta	25%	25%	25%	
Impuesto a la Renta	35.737,11	37.412,99	35.416,15	108.566

*Nota.* Para efectos de simplicidad, los valores presentados en la Tabla 72 se presentan sin decimales, sin embargo, para el cálculo y elaboración de la misma tabla se han tenido en cuenta las afectaciones que dichas decimas tienen.



### Asientos de Diario.

Los asientos de diario se presentan bajo los dos escenarios, el primero que consiste en la forma de medir el arrendamiento sin las afectaciones por la reforma al NIIF 16, con base a la incidencia del COVID-19 en los arrendamientos, y el segundo escenario en el que dicha reforma fue aplicada.

#### *Escenarios sin lineamiento de NIIF 16 con implicaciones COVID-19.*

**Tabla 73** Asiento de Diario para registrar el Reconcomiendo Inicial del Arrendamiento

	Activo por derecho de uso	\$83.326	
Enero 1, 2019	Caja Bancos		6.600
	Pasivo por arrendamiento L/P		\$76.726
	<i>p/r. Reconocimiento Inicial del Arrendamiento</i>		

**Tabla 74** Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo primera cuota

	Pasivo por arrendamiento L/P	2.500	
Enero 1, 2019	Pasivo por arrendamiento C/P		2.500
	<i>p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P</i>		

**Tabla 75** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Primera Cuota de Arrendamiento Inicial

	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500	
Enero 1, 2019	Caja / Bancos		2.500
	<i>p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento Inicial</i>		

**Tabla 76** Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo desde la segunda cuota hasta la doceava

	Pasivo por arrendamiento L/P	20.758	
Enero 1, 2019	Pasivo por arrendamiento C/P		20.758
	<i>p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 2 a 12</i>		

*Nota.* Los asientos de diario de la Tabla 65 y 66 deben repetirse a lo largo de todo el año y deben ser registrados conforme transcurre el plazo establecido, sin embargo, para efectos del ejercicio, se realiza el asiento de reclasificación (Tabla 67) por el monto acumulado desde la segunda cuota hasta la doceava.

**Tabla 77** Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero de la segunda cuota hasta la doceava

Diciembre 31, 2019	Gastos financieros	\$6.741
	Pasivo por arrendamiento C/P	\$6.741
p/r. Gastos Financieros cuotas 2 a 12		

*Nota.* Se registra los intereses surgidos del arrendamiento desde la segunda cuota debido a que como la negociación es de pago anticipado, para el primer pago no existe interés por cancelar. Sin embargo, estos intereses al igual que la reclasificación del pasivo debe ser registrado de manera periódica, pero para efectos del ejercicio se reflejan los valores acumulados.

**Tabla 78** Asiento de Diario para registrar el Pago de las cuotas de arrendamiento desde la segunda hasta la doceava

Diciembre 1, 2019	Pasivo por arrendamiento C/P	27.500
	Caja / Bancos	27.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.2 al 12		

**Tabla 79** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso

Diciembre 31, 2019	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$27.775
	Activo por derecho de Uso	\$27.775
p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

Para el año 2020, los asientos de diario se presentan la siguiente manera:

**Tabla 80** Asiento de Diario para registrar el pago de la primera cuota correspondiente al segundo año de arrendamiento

Enero 1, 2020	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500
	Caja / Bancos	2.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.2		

**Tabla 81** Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo al Corto por el segundo año

Enero 1, 2020	Pasivo por arrendamiento L/P	25.229
	Pasivo por arrendamiento C/P	25.229
p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 3		

*Nota.* Se realiza la reclasificación del Pasivo de largo a plazo a corto plazo para el segundo año del arrendamiento.

**Tabla 82** Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero del arrendamiento por el segundo año

Diciembre 31, 2020	Gastos financieros	\$4.770
	Pasivo por arrendamiento C/P	\$4.770
p/r. Gastos Financieros		

*Nota.* Se registra el gasto Financiero por el monto total, sin embargo, es importante resaltar que estos montos son registrados de manera periódica.

**Tabla 83** Asiento de Diario para registrar el pago de las cuotas desde el periodo 14 hasta el 24

Diciembre 1, 2020	Pasivo por arrendamiento C/P	27.500
	Caja / Bancos	27.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.14 al 24		

**Tabla 84** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso para el segundo año de arrendamiento

Diciembre 31, 2020	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$27.775
	Activo por derecho de Uso	\$27.775
p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

De la misma manera, para el año 2021, año en el que termina el contrato de arrendamiento, se presentan los siguientes asientos de diario:

**Tabla 85** Asiento de Diario para registrar el pago de la primera cuota de arrendamiento correspondiente al tercer año

Enero 1, 2021	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500
	Caja / Bancos	2.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.3		

**Tabla 86** Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de largo Plazo a Corto Plazo

Enero 1, 2021	Pasivo por arrendamiento L/P	28.238
	Pasivo por arrendamiento C/P	28.238
p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 4		

**Tabla 87** Asiento de Diario para registrar Gasto Financiero por el tercer año del arrendamiento

Diciembre 31, 2021	Gastos financieros	\$1.761
	Pasivo por arrendamiento C/P	\$1.761
p/r. Gastos Financieros		

**Tabla 88** Asiento de Diario para registrar el pago de las cuotas desde el periodo 25 hasta el 36

Diciembre 1, 2021	Pasivo por arrendamiento C/P	27.500
	Caja / Bancos	27.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.25 al 36		

**Tabla 89** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso

Diciembre 31, 2021	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$27.775
	Activo por derecho de Uso	\$27.775
p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

Como se puede evidenciar los asientos que se aplican en el reconocimiento y registro de un activo por derecho de uso surgido como consecuencia de un arrendamiento bajo las condiciones que establece la NIIF16, consisten en el reconocimiento del activo por derecho de uso, así como las obligaciones que surgen en consecuencia y la depreciación del activo además de los gastos financieros por el contrato de arrendamiento.

***Escenario con enmiendas de la NIIF 16 aplicando lineamientos COVID-19.***

A continuación, se presentan los asientos de diario con la renegociación, para el año 2019:

**Tabla 90** Asiento de Diario para registrar Reconocimiento Inicial del Arrendamiento

	Activo por derecho de uso	\$83.326
Enero 1, 2019	Caja Bancos	6.600
	Pasivo por arrendamiento L/P	\$76.726
	<i>p/r. Reconocimiento Inicial del Arrendamiento</i>	

**Tabla 91** Asiento de Diario para registrar la Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo

Enero 1, 2019	Pasivo por arrendamiento L/P	2.500
	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500
	<i>p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P</i>	

**Tabla 92** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota Inicial del Arrendamiento

Enero 1, 2019	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500
	Caja / Bancos	2.500
	<i>p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento Inicial</i>	

**Tabla 93** Asiento de Diario para registrar Reclasificación del Pasivo de Largo Plazo al Corto Plazo por el periodo 2 al 12

Enero 1, 2019	Pasivo por arrendamiento L/P	20.758
	Pasivo por arrendamiento C/P	20.758
	<i>p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 2 a 12</i>	

**Tabla 94** Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero periodo del 2 al 12

Diciembre 31, 2019	Gastos financieros	\$6.742
	Pasivo por arrendamiento C/P	\$6.742
	<i>p/r. Gastos Financieros cuotas 2 a 12</i>	

**Tabla 95** Asiento de Diario para registrar el pago de la cuota de arrendamiento del periodo 2 al 12

Diciembre 1, 2019	Pasivo por arrendamiento C/P	27.500
	Caja / Bancos	27.500
	<i>p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.2 al 12</i>	

**Tabla 96** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso

Diciembre 31, 2019	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$27.775	
	Activo por derecho de Uso		\$27.775
	p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

Los asientos de diario para el año 2020, se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 97** Asiento de Diario para registrar pago de la primera cuota del segundo año

Enero 1, 2020	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500	
	Caja / Bancos		2.500
	p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.2		

**Tabla 98** Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo

Enero 1, 2020	Pasivo por arrendamiento L/P	18.420	
	Pasivo por arrendamiento C/P		18.420
	p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 3		

**Tabla 99** Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero para el segundo año de arrendamiento

Diciembre 31, 2020	Gastos financieros	\$4.080	
	Pasivo por arrendamiento C/P		\$4.080
	p/r. Gastos Financieros		

**Tabla 100** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota de arrendamiento del periodo 14 al 24

Diciembre 1, 2020	Pasivo por arrendamiento C/P	20.000	
	Caja / Bancos		20.000
	p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.14 al 24		

**Tabla 101** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso

Marzo 31 2020	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$6.943	
	Activo por derecho de Uso		\$6.943
	p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

**Tabla 102** Asiento de Diario para registrar ajuste por aplicación de enmienda a la NIIF 16

Marzo 31, 2020	Pasivo por arrendamiento L/P	\$6.762
	Activo por derecho de uso	\$6.762
p/r. Ajuste por aplicación de la enmienda de la IFRS 16		

**Tabla 103** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso

Diciembre 31 2020	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$17.933
	Activo por derecho de Uso	\$17.933
p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso		

Los asientos de diario para el año 2021, se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 104** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Primera Cuota de Arrendamiento por el tercer año

Enero 1, 2021	Pasivo por arrendamiento C/P	2.500
	Caja / Bancos	2.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.3		

**Tabla 105** Asiento de Diario para registrar la reclasificación del Pasivo de Largo Plazo a Corto Plazo

Enero 1, 2021	Pasivo por arrendamiento L/P	28.286
	Pasivo por arrendamiento C/P	28.286
p/r. Reclasificación del Pasivo L/P a C/P - Cuota 25 al 36		

**Tabla 106** Asiento de Diario para registrar el Gasto Financiero por el tercer año de arrendamiento

Diciembre 31, 2021	Gastos financieros	\$1.714
	Pasivo por arrendamiento C/P	\$1.714
p/r. Gastos Financieros		

**Tabla 107** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Cuota de Arrendamiento por el periodo 25 al 36

Diciembre 1, 2021	Pasivo por arrendamiento C/P	27.500
	Caja / Bancos	27.500
p/r. Pago de la Cuota de Arrendamiento No.25 al 36		

**Tabla 108** Asiento de Diario para registrar la Depreciación del Activo por Derecho de Uso del tercer año de arrendamiento

Diciembre 31, 2021	Gasto depreciación Activo por derecho de Uso	\$23.911
	Activo por derecho de Uso	\$23.911
	p/r. Depreciación del Activo por derecho de Uso	

A continuación, se presenta un resumen de los asientos de diario que debieron ser registrados debido al surgimiento de un activo por impuesto diferido a lo largo de los tres años:

**Tabla 109** Asientos de Diario para registrar el Activo por Impuesto Diferido por los periodos 2019, 2020 y 2021

	Activo por Impuesto Diferido	\$531
	Gasto por Impuesto a las Ganancias Diferido	\$531
	p/r. AID ejercicio económico 2019	
	Activo por Impuesto Diferido	\$1.078
	Gasto por Impuesto a las Ganancias Diferido	\$1.078
	p/r. AID ejercicio económico 2020	
	Gasto por Impuesto a las Ganancias Diferido	\$1.609
	Activo por Impuesto Diferido	\$1.609
	p/r. AID ejercicio económico 2021	

*Nota.* Los datos presentados en la Tabla 109, surgen de la información reflejada en la Tabla 71)

#### **Caso Cuatro: Provisión de Jubilación Patronal**

Para el desarrollo del caso cuatro, se utilizará información obtenida a través de las entrevistas y a su vez aquella información suministrada por las compañías comercializadoras en las que se conoce que han tenido dificultades en el procedimiento de aplicación del impuesto diferido relacionado con las provisiones de jubilación patronal. No obstante, es importante comentar que se han planteado algunos escenarios que permitirán explicar el tratamiento contable – tributario que pueden presentarse ante este tipo de situaciones.

#### **Planteamiento del Caso.**

Para efectos del planteamiento de la siguiente propuesta, se procederá a analizar el perfil de 4 (cuatro) empleados contratados bajo relación de dependencia



que mantienen variados tiempos de servicio en la empresa, mediante el cual de conformidad con la política contable, se procedió a contabilizar una provisión de jubilación patronal conforme a los resultados obtenidos en el estudio actuarial elaborado por profesionales en materia, sobre dicha información histórica se plantean 4 escenarios hipotéticos que ejemplificarán los ajustes contables que deben efectuarse, de conformidad con las disposiciones establecidas en la conforme a la aplicación de la NIC 19 “Beneficios a Empleados” como la NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”

Para efectos de los escenarios en los que se encuentran los 4 empleados bajo relación de dependencia, se procederá a mostrar a continuación un resumen de la provisión contable de jubilación patronal acumulada con corte al 31 de diciembre 2017, el cual para efectos prácticos se considera como base de análisis dicho ejercicio económico en razón que a partir de referida fecha se evidenció cambios sustanciales en el tratamiento tributario de dicha provisión en los ejercicios económicos posteriores (hasta el 2020 inclusive), en cuyo caso es prioritario y trascendental que para obtener un adecuado análisis de esta transacción y pueda ser viable la aplicación de impuestos diferidos, el personal responsable de la contabilidad de la empresa deba mantener un detalle pormenorizado de la composición de la provisión de jubilación patronal por cada empleado, con la finalidad de conocer el adecuado destino que se le atribuirá a dicha provisión acumulada de jubilación patronal, ya sea cuando la empresa tome la decisión de desvincular el empleado o en su efecto, cuando por derecho le corresponda percibir la pensión jubilar. Los escenarios que se trataran a continuación, considerando los aspectos contables y tributarios entre 2017 y 2020 son como sigue:

- (a) Empleado A: Empleado con TS > 10 años y < 25 años, por el cual se mantiene como personal activo hasta el 2020
- (b) Empleado B: Empleado con TS > 10 años y < 25 años, el cual se desvincula de la empresa durante el 2020
- (c) Empleado C: Empleado que cumple un TS de 25 años y se jubila durante el 2020
- (d) Empleado D: Empleado con TS < 10 años y se desvincula de la empresa durante el 2019

### ***Empleado A.***

**Tabla 110** *Resumen de la provisión acumulada de jubilación patronal - empleado A con corte al 31 de diciembre de 2017*

<b>Empleado A - Empleado con TS &gt; 10 años y &lt; 25 años, por el cual se mantiene como personal activo hasta el 2020</b>	
Edad del empleado	50
Tiempo de Servicio	16
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (a)	48.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación ORI (b)	12.000
Provisión Acumulada Jubilación - Patronal – TS > 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (c)	15.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal TS > 10 años – Afectación ORI (d)	5.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal 31.12.2017 (a)+(b)+(c)+(d)	80.000

### ***Empleado B.***

**Tabla 111** *Resumen del empleado B con corte al 31 de diciembre de 2017*

<b>Empleado B - Empleado con TS &gt; 10 años y &lt; 25 años, el cual se desvincula de la empresa durante el 2020</b>	
Edad del empleado	51
Tiempo de Servicio	15
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (a)	45.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación ORI (b)	10.000
Provisión Acumulada Jubilación - Patronal – TS > 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (c)	13.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal TS > 10 años – Afectación ORI (d)	3.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal 31.12.2017 (a)+(b)+(c)+(d)	71.000

### ***Empleado C.***

**Tabla 112** *Resumen del empleado C con corte al 31 de diciembre de 2017*

<b>Empleado C - Empleado que cumple un TS de 25 años y se jubila durante el 2020</b>	
Edad del empleado	61
Tiempo de Servicio	22
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (a)	70.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación ORI (b)	17.000

Provisión Acumulada Jubilación - Patronal – TS > 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (c)	20.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal TS > 10 años – Afectación ORI (d)	8.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal 31.12.2017 (a)+(b)+(c)+(d)	115.000

### *Empleado D.*

**Tabla 113** Resumen del empleado D con corte al 31 de diciembre de 2017

<b>Empleado D - Empleado con TS &lt; 10 años y se desvincula de la empresa durante el 2020</b>	
Edad del empleado	27
Tiempo de Servicio	7
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (a)	30.000
Provisión Acumulada Jubilación Patronal – TS < 10 años – Afectación ORI (b)	5.000
Provisión Acumulada Jubilación - Patronal – TS > 10 años – Afectación Pérdidas y Ganancias (c)	-
Provisión Acumulada Jubilación Patronal TS > 10 años – Afectación ORI (d)	-
Provisión Acumulada Jubilación Patronal 31.12.2017 (a)+(b)+(c)+(d)	35.000

### **Normativa Contable**

Las provisiones por jubilación patronal se definen como “beneficios post-empleo” de conformidad a las disposiciones establecidas por el IASB (2019) en el párrafo 26 de la NIC 19 “Beneficios de empleados” el cual establece que:

Los beneficios post-empleo incluyen elementos tales como los siguientes: (a) beneficios por retiro (por ejemplo, pensiones y pagos únicos por retiro); (...) Los acuerdos por los cuales una entidad proporciona beneficios posteriores al periodo de empleo son planes de beneficios post-empleo (p. A1212)

Asimismo, el párrafo 55 de referida NIC 19 establece las normas de contabilización de dichos beneficios de empleo, las cuales deben reunir las siguientes características y condiciones:

La contabilización de los planes de beneficios definidos es compleja, puesto que se requieren suposiciones actuariales para medir la obligación contraída y el gasto, y existe la posibilidad de obtener ganancias o pérdidas actuariales. Más aún, las obligaciones se miden sobre una base descontada porque pueden liquidarse muchos

años después de que los empleados presten los servicios relacionados (IASB, 2019, p. A1219).

El párrafo 58 de referida NIC 19 define el reconocimiento y medición de las provisiones por concepto de obligaciones por beneficios definidos, el cual establece que:

Una entidad determinará el pasivo (activo) por beneficios definidos neto con una regularidad suficiente para que los importes reconocidos en los estados financieros no difieran significativamente de los importes que podrían determinarse al final del periodo sobre el que se informa IASB (2019).

El párrafo 76 de referida NIC 19 relacionado con las suposiciones actuariales que conforman la contabilización de las obligaciones por beneficios definidos post – empleo son como sigue:

(...) [Las] suposiciones actuariales constituyen las mejores estimaciones de la entidad sobre las variables que determinarán el costo final de proporcionar los beneficios post-empleo. (...) comprenden: (a) suposiciones demográficas acerca de las características de los empleados actuales y pasados (y las personas que tienen a su cargo) que puedan recibir los beneficios. Las suposiciones demográficas tienen relación con temas tales como: (i) mortalidad (...); (ii) tasas de rotación entre empleados, incapacidad y retiros prematuros; (iii) la proporción de partícipes en el plan con beneficiarios que tienen derecho a los beneficios; (iv) la proporción de partícipes en el plan que elegirán cada opción de pago disponible en las condiciones del plan; y (v) tasas de peticiones de atención, en los planes por asistencia médica.

(...) [Las] suposiciones financieras, que tienen relación con los siguientes elementos: (i) la tasa de descuento (...), (ii) niveles de beneficio, excluyendo los costos de los beneficios a satisfacer por los empleados, y salario futuro, (iii) en el caso de beneficios de atención médica, costos de atención médica futuros, incluyendo costos de tramitación de reclamaciones (es decir, costos en los que se incurrirá en el proceso y resolución de reclamaciones incluyendo tarifas legales y de tasación de siniestros); y (iv) impuesto por pagar por el plan sobre aportaciones relativas al servicio antes de la fecha de presentación o sobre beneficios procedentes de ese servicio. (IASB, 2019, p. A1229).

El párrafo 57 de referida NIC 19 establece la contabilización que debe reconocer la entidad tanto en el resultado del ejercicio como en el otro resultado integral, como sigue:

La contabilización, por parte de la entidad, de los planes de beneficios definidos supone los siguientes pasos:

(...) Determinar los importes a reconocer en el resultado del periodo: (i) el costo del servicio presente, (ii) cualquier costo por servicios pasados y la ganancia o pérdida en el momento de la liquidación, (iii) el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto,

(...) Determinar las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto a reconocer en otro resultado integral, que comprende: (i) las ganancias y pérdidas actuariales, (ii) el rendimiento de los activos del plan, excluyendo los importes incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto; y (iii) los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los importes incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto (IASB, 2019, p. A1219).

El párrafo 122 de referida NIC 19 establece el tratamiento contable a las partidas reconocidas en el otro resultado integral como sigue:

Las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto reconocidas en otro resultado integral no se reclasificarán en el resultado del periodo en un periodo posterior. Sin embargo, la entidad puede transferir esos importes reconocidos en otro resultado integral dentro del patrimonio (IASB, 2019, p. A1238).

El párrafo 140 y 141 de referida NIC establece la información que debe conciliar respecto a los pasivos por beneficios definidos como sigue:

Cada conciliación enumerada en el párrafo 140 mostrará cada uno de los siguientes elementos, si procede:

(a) Costo del servicio presente.

(b) Ingresos o gastos por intereses.

(c) Nuevas mediciones del pasivo (activo) de beneficios definidos neto mostrando por separado: (i) El rendimiento de los activos del plan, excluyendo los importes incluidos en los intereses en (b). (ii) Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones demográficas. (iii) Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones financieras, (iv) Los cambios en el efecto de limitar un activo por beneficios definidos neto al techo del activo, excluyendo los importes incluidos en los intereses en (b). Una entidad también revelará la forma en que se determina el beneficio económico máximo disponible, es decir, si esos beneficios

serían en forma de reembolsos, reducciones en aportaciones futuras o una combinación de ambos.

(d) Costo de servicios pasados y ganancias y pérdidas que surgen de liquidaciones. Tal como permite el párrafo 100, el costo de servicios pasados y las ganancias y pérdidas que surgen de liquidaciones no necesitan distinguirse si tienen lugar simultáneamente.

(e) Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. (f) Aportaciones al plan, mostrando por separado las del empleador y las de los participantes del plan.

(g) Pagos procedentes del plan, mostrando por separado el importe pagado con respecto a las liquidaciones.

(h) Efectos de las combinaciones de negocios y disposiciones (IASB, 2019, p. A1243 - A1244)

Conforme a la normativa contable expuesta de la NIC 19 “Beneficios de empleados”, se obtiene como síntesis que las provisiones por concepto de jubilación patronal se configuran en obligaciones por beneficios definidos post-empleo, las cuales deben ser registradas bajo un esquema de regularidad suficiente y requieren suposiciones actuariales para su determinación. Asimismo, establece que la contabilización los importes deben reconocerse en el resultado del periodo, así como aquellos en el otro resultado integral, en cuyo caso, este último no permite su transferencia a los resultados acumulados sino a otras cuentas patrimoniales.

### **Normativa Tributaria**

Las provisiones de jubilación patronal han sufrido varias reformas a través de los últimos tres años como sigue:

**Figura 12** Evolución del Reconocimiento de la Jubilación Patronal en el Ecuador



*Nota.* Adaptado de *LRTI* y *RALRTI* (2010-2020)

Adicionalmente, según el Código de Trabajo, (2020) en su artículo 216 establece que “Los trabajadores que por veinticinco años o más hubieren prestado servicios, continuada o interrumpidamente, tendrán derecho a ser jubilados por sus empleadores (...)” (p. 66).

### **Desarrollo del Caso.**

De esta manera se presenta el supuesto del siguiente caso, en el que una empresa comercializadora mantiene en su nómina 4 empleados, mismos que ya fueron previamente identificados.

Como se mencionó anteriormente, aquellos gastos surgidos por provisiones por concepto de jubilación patronal de aquellos empleados que para el 31 de diciembre del 2017 no hubiesen cumplido los 10 años o más laborando dentro de la organización se debía reconocer un gasto no deducible sin afectación a la generación de impuestos diferidos, puesto que para ese ejercicio fiscal estas transacciones fueron consideradas diferencias permanentes. Asimismo, aquellos gastos surgidos por provisiones por concepto de jubilación patronal de aquellos empleados que para el 31 de diciembre del 2017 hubiesen cumplido 10 años o más laborando dentro de la organización se debía reconocer un gasto deducible, por las provisiones registradas a partir de dicho periodo

Sin embargo, el tratamiento tributario para los periodos comprendidos entre 2018 a 2020, considera la no deducibilidad para el registro de los gastos de provisión de jubilación patronal, sin embargo, permite la aplicación de impuestos diferidos, por lo cual a continuación se presenta la información de cada uno de los empleados con corte al 31 de diciembre del 2020, años en los cuales existe una afectación en materia de impuestos diferidos.

A continuación, se presenta el extracto de cómo se compone el saldo de provisión acumulada de jubilación patronal por cada empleado al 31 de diciembre del 2020, en el cual se puede verificar la composición contable de conformidad a las disposiciones establecidas en la NIC 19 “Obligaciones de Empleados”

#### ***Empleado A.***

**Tabla 114** *Resumen del Empleado A con corte al 31 de diciembre de 2020*

<b>Empleado A</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Tiempo de Servicio	17	18	19
<b>Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo</b>	<b>80.000</b>	<b>87.000</b>	<b>94.500</b>
Costo del servicio	9.500	5.000	5.000
Costo de intereses	3.200	2.500	2.250
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	-
Liquidaciones	-	-	-
(Ganancias)/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(2.200)	-	500



(Ganancias)/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(3.500)	-	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo (2018)</b>	<b>87.000</b>	<b>94.500</b>	<b>102.250</b>
Movimiento de JP L/P	7.000	7.500	7.750

***Empleado B.***

**Tabla 115** Resumen del Empleado B con corte al 31 de diciembre de 2020

<b>Empleado B</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Tiempo de Servicio	16	17	18
Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo	<b>71.000</b>	<b>80.100</b>	<b>87.600</b>
Costo del servicio	9.500	4.000	-
Costo de intereses	3.200	2.500	-
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	(87.600)
Liquidaciones	-	-	-
(Ganancias)/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.100)	-	-
(Ganancias)/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(2.500)	-	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo (2018)</b>	<b>80.100</b>	<b>87.600</b>	<b>-</b>
Movimiento de JP L/P	9.100	7.500	(87.600)

***Empleado C.***

**Tabla 116** Resumen del Empleado C con corte al 31 de diciembre de 2020

<b>Empleado C</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Tiempo de Servicio	23	24	25
Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo	<b>115.000</b>	<b>117.200</b>	<b>124.700</b>
Costo del servicio	10.500	5.000	-
Costo de intereses	4.200	3.500	-
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	-
Liquidaciones	-	-	(124.700)
(Ganancias)/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(3.500)	-	-
(Ganancias)/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(7.000)	-	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo (2018)</b>	<b>119.200</b>	<b>127.700</b>	<b>-</b>

Movimiento de JP L/P	4.200	8.500	(127.700)
----------------------	-------	-------	-----------

### *Empleado D.*

**Tabla 117** Resumen del Empleado D con corte al 31 de diciembre de 2020

<b>Empleado D</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Tiempo de Servicio	8	9	10
Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo	<b>35.000</b>	<b>36.750</b>	
Costo del servicio	2.500	-	
Costo de intereses	1.200	-	
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	
Reducciones (Reestructuración)	-	(36.750)	
Liquidaciones	-	-	
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.200)	-	
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(750)	-	
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo (2018)</b>	<b>36.750</b>	<b>-</b>	
Movimiento de JP L/P	1.750	(36.750)	-

### **Papel de Trabajo Impuesto Diferido.**

Debido a que han existido algunas modificaciones en el tema de impuestos diferidos por jubilación patronal, se realizara el análisis en los 3 periodos que son considerados como significativos

Para el año 2017 no se realiza un análisis de impuesto diferido, debido a que para este periodo las diferencias de índole tributario fueron permanentes, es decir si se cumplía con las condiciones señaladas por el RALRTI estas diferencias podrían ser deducibles o no deducibles.

Para el año 2020 se realizó el análisis de la hoja de trabajo de impuestos diferidos por concepto de jubilación patronal, teniendo en cuenta los otros escenarios, el pago por jubilación patronal al empleado C y la reversión de la Jubilación para el empleado D de la siguiente manera:

### *Empleado A.*

**Tabla 118** Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2018

<b>Descripción</b>	<b>Base Contable</b>	<b>Base Fiscal</b>	<b>Diferencia Temporaria</b>	<b>Impuesto a la Renta (%)</b>	<b>IDA</b>	<b>IDP</b>
--------------------	----------------------	--------------------	------------------------------	--------------------------------	------------	------------

Prov. Jubilación Patronal	80.000	80.000			
Ajuste cargo a resultado	12.700	-	12.700	25	3.175
Ajuste cargo a ORI	(5.700)	-	(5.700)	25	(1.425)
<b>Saldo Total</b>	<b>87.000</b>	<b>80.000</b>	<b>7.000</b>	<b>25</b>	<b>1.750</b>

**Tabla 119** *Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2019*

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporaria	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	87.000	80.000				
Ajuste cargo a resultado	7.500	-	7.500	25	1.875	
Ajuste cargo a ORI	-	-	-	25	-	
<b>Saldo Total</b>	<b>94.500</b>	<b>80.000</b>	<b>14.500</b>	<b>25</b>	<b>3.625</b>	

**Tabla 120** *Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado A para el año 2020*

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporaria	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	94.500	80.000				
Ajuste cargo a resultado	7.250	-	7.250	25	1.813	
Ajuste cargo a ORI	500	-	500	25	125	
<b>Saldo Total</b>	<b>102.250</b>	<b>80.000</b>	<b>22.250</b>	<b>25</b>	<b>5.563</b>	

**Empleado B.**

**Tabla 121** *Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado B para el año 2018*

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporaria	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	71.000	71.000				
Ajuste cargo a resultado	12.700	-	12.700	25	3.175	
Ajuste cargo a ORI	(3.600)	-	(3.600)	25	(900)	
<b>Saldo Total</b>	<b>80.100</b>	<b>71.000</b>	<b>9.100</b>	<b>25</b>	<b>2.275</b>	

**Tabla 122** *Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado B para el año 2019*

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporaria	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	80.100	71.000				
Ajuste cargo a resultado	7.500	-	7.500	25	1.875	
Ajuste cargo a ORI	-	-	-	25	-	
<b>Saldo Total</b>	<b>87.600</b>	<b>71.000</b>	<b>16.600</b>	<b>25</b>	<b>4.150</b>	

**Empleado C.**

**Tabla 123** Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado C para el año 2018

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporal	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	115.000	115.000				
Ajuste cargo a resultado	14.700	-	14.700	25	3.675	
Ajuste cargo a ORI	(10.500)	-	(10.500)	25	(2.625)	
<b>Saldo Total</b>	<b>119.200</b>	<b>115.000</b>	<b>4.200</b>	<b>25</b>	<b>1.050</b>	

**Tabla 124** Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado C para el año 2019

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporal	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	119.200	115.000				
Ajuste cargo a resultado	8.500	-	8.500	25	2.125	
Ajuste cargo a ORI	-	-	-	25	-	
<b>Saldo Total</b>	<b>127.700</b>	<b>115.000</b>	<b>12.700</b>	<b>25</b>	<b>3.175</b>	

**Empleado D.**

**Tabla 125** Cálculo del Impuesto Diferido del Empleado D para el año 2018

Descripción	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporal	Impuesto a la Renta (%)	IDA	IDP
Prov. Jubilación Patronal	35.000	35.000				
Ajuste cargo a resultado	3.700	-	3.700	25	925	
Ajuste cargo a ORI	(1.950)	-	(1.950)	25	(488)	
<b>Saldo Total</b>	<b>36.750</b>	<b>35.000</b>	<b>1.750</b>	<b>25</b>	<b>438</b>	

**Asientos de Diario.**

**Empleado A.**

A continuación, se presentan los asientos de diario de cada uno de los empleados previamente presentados, esto desde el año 2018. De esta manera se identifican los asientos de diario del empleado A, para el año 2018:

**Tabla 126** Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2018

Cuentas	Debe	Haber
---------	------	-------

Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	9.500	
Gastos Financieros	3.200	
ORI - Ganancias actuariales acumuladas		5.700
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		7.000
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado A, año 2018		

**Tabla 127** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2018

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1.750	
ORI - Impuesto a la renta Diferido	1.425	
Gasto de impuesto a la renta diferido		3.175
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado A, año 2018		

De la misma manera, para el año 2019, los asientos de diario para el empleado A, son presentados de la siguiente manera:

**Tabla 128** Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	5.000	
Gastos Financieros	2.500	
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		7.500
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado A, año 2019		

**Tabla 129** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1.875	
Gasto de impuesto a la renta diferido		1.875
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado A, año 2019		

*Nota.* No se registra el impuesto a la renta diferido con afectaciones al Otro Estado de Resultado Integral (ORI), debido a que según la información presentada del empleado

A para el año 2019 no existe ganancia o pérdida actuarial con afectaciones al ORI. La misma razón por la cual en el asiento de diario (véase Tabla 128) tampoco es registrada la afectación al ORI.

Asimismo, para el año 2020 debido a que el empleado A sigue laborando dentro de la organización se presentan los asientos de diario de la siguiente manera:

**Tabla 130** *Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado A referente al año 2020*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	5.000	
Gastos Financieros	2.250	
ORI - Ganancias actuariales acumuladas	500	
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		7.750
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado A, año 2020		

**Tabla 131** *Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado A para el año 2020*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por Impuesto Diferido	1.938	
ORI - Impuesto a la renta Diferido		125
Gasto de impuesto a la renta diferido		1.813
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado A, año 2020		

### ***Empleado B.***

De la misma manera, para el empleado B, quien trabajo en la empresa durante 18 años, por el cual se evidencio desvinculación laboral, se realizan los siguientes asientos de diario para el año 2018:

**Tabla 132** *Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado B referente al año 2018*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	9.500	
Gastos Financieros	3.200	
ORI - Ganancias actuariales acumuladas		3.600

Provisión de Jubilación (Largo Plazo)	9.100
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado B, año 2018	

**Tabla 133** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado B para el año 2018

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	2.275	
ORI - Impuesto a la renta Diferido	900	
Gasto de impuesto a la renta diferido		3.175
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado B, año 2018		

Para el año 2019, los asientos de diario por la provisión del empleado B, son de la siguiente manera:

**Tabla 134** Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado B referente al año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	4.000	
Gastos Financieros	2.500	
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		6.500
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado B, año 2019		

**Tabla 135** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado B para el año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1.625	
Gasto de impuesto a la renta diferido		1.625
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado B, año 2019		

Sin embargo, para el año 2020, debido a que el empleado se retiró de la empresa antes de terminar el periodo requerido para ser beneficiario de la Jubilación Patronal, la empresa procede a reversar la provisión, como consecuencia los asientos se muestran de la siguiente manera:

**Tabla 136** Asiento de Diario para registrar Reversión de la Provisión por Jubilación Patronal del Empleado B

Cuentas	Debe	Haber
Provisión de Jubilación Patronal (Largo Plazo)	86.600	
ORI – Ganancias actuariales acumuladas	3.600	
ORI – Ganancias actuariales acumuladas		13.000
Ganancia neta por reversión de Jubilación P.		77.200

p/r. Reversión del gasto de Jubilación patronal del empleado B, año 2020

*Nota.* Se reversa la provisión acumulada que se tenía registrada hasta la fecha por el empleado B, así como las afectaciones al ORI, en años anteriores.

**Tabla 137** Asiento de Diario para registrar la Reversión del Activo por Impuesto Diferido del empleado B

Cuentas	Debe	Haber
Gasto de Impuesto a la renta diferido	4.800	
ORI - Impuesto a la renta Diferido		900
Activo por Impuesto Diferido		3.900

p/r. Reversión del activo por impuesto diferido del empleado B, año 2020

### ***Empleado C.***

El empleado C, a diferencia de los empleados A y B, muestra la particularidad de que el empleado se acoge a la jubilación y por consiguiente, el derecho que le otorga a que obtenga la jubilación patronal por la empresa. Por tanto, los asientos de este empleado para el año 2018 se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 138** Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado C referente al año 2018

Cuentas	Debe	Haber
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	10.500	
Gastos Financieros	4.200	
ORI - Ganancias actuariales acumuladas		10.500
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		4.200

p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado C, año 2018



**Tabla 139** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado C para el año 2018

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	1.050	
ORI - Impuesto a la renta Diferido	2.625	
Gasto de impuesto a la renta diferido		3.675
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado C, año 2018		

De la misma manera, para el año 2019 los asientos de diario del empleado C, se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 140** Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado C referente al año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	5.000	
Gastos Financieros	3.500	
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		8.500
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado C, año 2019		

**Tabla 141** Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado C para el año 2019

Cuentas	Debe	Haber
Activo por Impuesto Diferido	2.125	
Gasto de impuesto a la renta diferido		2.125
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado C, año 2019		

**Tabla 142** Asiento de Diario para registrar el Pago de la Jubilación Patronal

Cuentas	Debe	Haber
Provisión de Jubilación Patronal (Largo Plazo)	127.700	
ORI – Ganancias actuariales acumuladas	35.500	
Efectivo y Equivalente de Efectivo		163.200
p/r. Pago de Jubilación Patronal al empleado C, en el año 2020		

Debido a que el empleado C, para el año 2020 se jubila, la empresa debe proceder a pagarle una pensión jubilar. Sin embargo, en la tabla se presenta el pago de la provisión por jubilación patronal por el monto total, pero esta provisión debe ser cancelada de manera periódica.

**Tabla 143** *Asiento de Diario para registrar el Gasto de Impuesto a la Renta Diferido*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto de Impuesto a la renta diferido	5.800	
ORI - Impuesto a la renta Diferido		2.625
Activo por Impuesto Diferido		3.175
p/r. Reversión del activo por impuesto diferido del empleado C, año 2020		

***Empleado D.***

Los asientos de diario para el empleado D, mismo que con menos de 10 años de tiempo de servicio procede a retirarse de la empresa, se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 144** *Asiento de Diario para registrar la Provisión de Jubilación Patronal del empleado D referente al año 2018*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	2.500	
Gastos Financieros	1.200	
ORI - Ganancias actuariales acumuladas		1.950
Provisión de Jubilación (Largo Plazo)		1.750
p/r. Gasto de Jubilación patronal empleado D, año 2018		

**Tabla 145** *Asiento de Diario para registrar Activo por Impuesto Diferido surgido de la Provisión por Jubilación Patronal del empleado D para el año 2018*

<b>Cuentas</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por Impuesto Diferido	438	
ORI - Impuesto a la renta Diferido	488	
Gasto de impuesto a la renta diferido		925
p/r. Activo por impuesto diferido del empleado D, año 2018		

Sin embargo, para el año 2019, cuando el empleado D salió de la empresa, los asientos de diario se presentan de la siguiente manera:

**Tabla 146** *Asiento de Diario para registrar Reversión de la Provisión por Jubilación Patronal del Empleado D*

Cuentas	Debe	Haber
Provisión de Jubilación Patronal (Largo Plazo)	36.750	
ORI – Ganancias actuariales acumuladas	1.950	
ORI – Ganancias actuariales acumuladas		5.000
Ganancia neta por reversión de Jubilación P.		33.700
p/r. Reversión del gasto de Jubilación patronal del empleado D, año 2020		

**Tabla 147** *Asiento de Diario para registrar la Reversión del Activo por Impuesto Diferido del empleado D*

Cuentas	Debe	Haber
Gasto de Impuesto a la renta diferido	925	
ORI - Impuesto a la renta Diferido		488
Activo por Impuesto Diferido		438
p/r. Reversión del activo por impuesto diferido del empleado D, año 2020		

### **Estado de Resultado Integral.**

A continuación, se presenta un resumen de los movimientos de provisiones por jubilación patronal de cada uno de los empleados desde el 2018 hasta el 2020 con las afectaciones al ORI:

#### ***Empleado A.***

**Tabla 148** *Resumen del empleado A con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI*

Cuenta de Pasivo de Largo Plazo	2018	2019	2020
Provisión Jubilación Patronal			
<b>Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo</b>	<b>80.000</b>	<b>87.000</b>	<b>94.500</b>
Costo del servicio	9.500	5.000	5.000
Costo de intereses	3.200	2.500	2.250
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	-
Liquidaciones	-	-	-

Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(2.200)	-	500
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(3.500)	-	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo</b>	<b>87.000</b>	<b>94.500</b>	<b>102.250</b>

<b>Cuenta de Otro Resultado Integral</b>			
Saldo Inicial	<b>17.000</b>	<b>11.300</b>	<b>11.300</b>
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(2.200)	-	500
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(3.500)	-	-
<b>Saldo Final</b>	<b>11.300</b>	<b>11.300</b>	<b>11.800</b>

*Nota.* En la presente tabla se muestra un resumen de los movimientos de la provisión por jubilación patronal del empleado A, y las respectivas afectaciones al ORI.

**Tabla 149** Estado de Resultado Integral empleado A

<b>Estado de Resultado Integral</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(9.500)	(5.000)	(5.000)
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(3.200)	(2.500)	(2.250)
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal			
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>37.300</b>	<b>42.500</b>	<b>42.750</b>
15% Participación a trabajadores	(5.595)	(6.375)	(6.413)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>36.125</b>	<b>36.338</b>
Impuestos a las Ganancias	(11.101)	(10.906)	(10.897)
Impuesto a la Renta diferido	3.175	1.875	1.938
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>23.779</b>	<b>27.094</b>	<b>27.378</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>			
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	2.200	-	(500)
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	3.500	-	-
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	(1.425)	-	-
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>4.275</b>	<b>-</b>	<b>(500)</b>
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>28.054</b>	<b>27.094</b>	<b>26.878</b>

**Tabla 150** Conciliación Tributaria empleado A

<b>Conciliación Tributaria</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
--------------------------------	-------------	-------------	-------------

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>36.125</b>	<b>36.338</b>
<i>Diferencias permanentes</i>			
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años			
<i>Diferencias Temporarias</i>			
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	12.700	7.500	7.250
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal			
<b>Base Imponible</b>	<b>44.405</b>	<b>43.625</b>	<b>43.588</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>11.101</b>	<b>10.906</b>	<b>10.897</b>

**Empleado B.**

**Tabla 151** Resumen del empleado B con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI

<b>Cuenta de Pasivo de Largo Plazo</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Provisión Jubilación Patronal			
<b>Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo</b>	<b>71.000</b>	<b>80.100</b>	<b>86.600</b>
Costo del servicio	9.500	4.000	-
Costo de intereses	3.200	2.500	-
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	(86.600)
Liquidaciones	-	-	-
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.100)	-	-
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(2.500)	-	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo</b>	<b>80.100</b>	<b>86.600</b>	<b>-</b>
Cuenta de Otro Resultado Integral			
<b>Saldo Inicial</b>	<b>13.000</b>	<b>9.400</b>	<b>9.400</b>
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.100)	-	1.100
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(2.500)	-	2.500
Reverso de ORI	-	-	(13.000)
<b>Saldo Final</b>	<b>9.400</b>	<b>9.400</b>	<b>-</b>

**Tabla 152** Estado de Resultado Integral empleado B

<b>Estado de Resultado Integral</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(9.500)	(4.000)	-

Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(3.200)	(2.500)	-
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal	-	-	77.200
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>37.300</b>	<b>43.500</b>	<b>127.200</b>
15% Participación a trabajadores	(5.595)	(6.525)	(19.080)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>36.975</b>	<b>108.120</b>
Impuestos a las Ganancias	(11.101)	(10.869)	(10.980)
Impuesto a la Renta diferido	3.175	1.625	(4.800)
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>23.779</b>	<b>27.731</b>	<b>92.340</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>			
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	1.100	-	-
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	2.500	-	-
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	(900)	-	900
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>2.700</b>	<b>-</b>	<b>900</b>
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>26.479</b>	<b>27.731</b>	<b>93.240</b>

**Tabla 153 Conciliación Tributaria empleado B**

Conciliación Tributaria	2018	2019	2020
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>36.975</b>	<b>108.120</b>
<i>Diferencias permanentes</i>			
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años			(45.000)
<i>Diferencias Temporarias</i>			
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	12.700	6.500	-
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal			(19.200)
<b>Base Imponible</b>	<b>44.405</b>	<b>43.475</b>	<b>43.920</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>11.101</b>	<b>10.869</b>	<b>10.980</b>

**Empleado C.**

Tabla 154 Resumen del empleado C con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI

Cuenta de Pasivo de Largo Plazo	2018	2019	2020
Provisión Jubilación Patronal	55000		
Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo	<b>15.000</b>	<b>119.200</b>	<b>127.700</b>

Costo del servicio	17.000	5.000	-
Costo de intereses	7.000	3.500	-
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	-	-
Liquidaciones	-	-	(127.700)
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(3.500)	-	-
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(7.000)	-	-
Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo	<b>119.200</b>	<b>127.700</b>	-
<b>Cuenta de Otro Resultado Integral</b>			
Saldo Inicial	<b>25.000</b>	<b>14.500</b>	<b>14.500</b>
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(3.500)	-	3.500
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(7.000)	-	7.000
Reverso de ORI	-	-	(25.000)
Saldo Final	<b>14.500</b>	<b>14.500</b>	-

**Tabla 155** Estado de Resultado Integral empleado C

<b>Estado de Resultado Integral</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(10.500)	(5.000)	-
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(4.200)	(3.500)	-
Gasto por Beneficios a empleados por Jubilación Patronal	-	-	(127.700)
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>35.300</b>	<b>41.500</b>	<b>(77.700)</b>
15% Participación a trabajadores	(5.295)	(6.225)	11.655
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>30.005</b>	<b>35.275</b>	<b>(66.045)</b>
Impuestos a las Ganancias	(11.176)	(10.944)	39.811
Impuesto a la Renta diferido	3.675	2.125	(5.800)
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>22.504</b>	<b>26.456</b>	<b>(32.034)</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>			
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	3.500	-	-
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	7.000	-	-
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	(2.625)	-	2.625
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>7.875</b>	-	<b>2.625</b>

<b>Resultado Integral Total</b>	<b>30.379</b>	<b>26.456</b>	<b>(29.409)</b>
---------------------------------	---------------	---------------	-----------------

**Tabla 156** Conciliación Tributaria empleado C

<b>Conciliación Tributaria</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>30.005</b>	<b>35.275</b>	<b>(66.045)</b>
<i>Diferencias permanentes</i>			
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años			(70.000)
<i>Diferencias Temporarias</i>			
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	14.700	8.500	-
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal			(23.200)
<b>Base Imponible</b>	<b>44.705</b>	<b>43.775</b>	<b>(159.245)</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>11.176</b>	<b>10.944</b>	<b>(39.811)</b>

**Empleado D.**

**Tabla 157** Resumen del empleado D con corte al 31 de diciembre de 2020 y afectaciones al ORI

<b>Cuenta de Pasivo de Largo Plazo</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Provisión Jubilación Patronal		
<b>Obligación de Beneficios Definido - OBD al inicio del periodo</b>	<b>35.000</b>	<b>36.750</b>
Costo del servicio	2.500	-
Costo de intereses	1.200	-
Aportaciones efectuadas por los participantes	-	-
Reducciones (Reestructuración)	-	(36.750)
Liquidaciones	-	-
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.200)	-
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(750)	-
<b>Obligación de Beneficio Definido - OBD al final del periodo</b>	<b>36.750</b>	<b>-</b>
<b>Cuenta de Otro Resultado Integral</b>		
<b>Saldo Inicial</b>	<b>5.000</b>	<b>3.050</b>
Ganancias/perdidas actuariales debido a supuestos financieros	(1.200)	1.200
Ganancias/perdidas actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	(750)	750
Reverso de ORI		(5.000)
<b>Saldo Final</b>	<b>3.050</b>	<b>-</b>



**Tabla 158 Estado de Resultado Integral empleado D**

<b>Estado de Resultado Integral</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Ingresos	150.000	150.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(2.500)	-
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(1.200)	-
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal		33.700
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>46.300</b>	<b>83.700</b>
15% Participación a trabajadores	(6.945)	(12.555)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>39.355</b>	<b>71.145</b>
Impuestos a las Ganancias	(10.764)	(9.361)
Impuesto a la Renta diferido	438	(438)
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>29.029</b>	<b>61.346</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>		
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	1.200	(1.200)
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	750	(750)
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	(488)	488
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>1.463</b>	<b>(1.463)</b>
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>30.491</b>	<b>59.884</b>

**Tabla 159 Conciliación Tributaria empleado D**

<b>Conciliación Tributaria</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>39.355</b>	<b>71.145</b>
<i>Diferencias permanentes</i>		
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 anos		(30.000)
<i>Diferencias Temporarias</i>		
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	3.700	(3.700)
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal		
<b>Base Imponible</b>	<b>43.055</b>	<b>37.445</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>10.764</b>	<b>9.361</b>

A continuación, se presenta el ERI y la Conciliación Tributaria consolidada anualmente

2018.

**Tabla 160** Estado de Resultado Integral Consolidado año 2018

<b>Estado de Resultado integral</b>	<b>Emplea do A 2018</b>	<b>Emplea do B 2018</b>	<b>Emplea do C 2018</b>	<b>Emplea do D 2018</b>	<b>Consolida do</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000	150.000	600.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)	(80.000)	(320.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(9.500)	(9.500)	(10.500)	(2.500)	(32.000)
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(3.200)	(3.200)	(4.200)	(1.200)	(11.800)
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal	-	-	-	-	-
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)	(20.000)	(80.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>37.300</b>	<b>37.300</b>	<b>35.300</b>	<b>46.300</b>	<b>156.200</b>
15% Participación a trabajadores	(5.595)	(5.595)	(5.295)	(6.945)	(23.430)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>31.705</b>	<b>30.005</b>	<b>39.355</b>	<b>132.770</b>
Impuestos a las Ganancias	(11.101)	(11.101)	(11.176)	(10.764)	(44.143)
Impuesto a la Renta diferido	3.175	3.175	3.675	438	10.463
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>23.779</b>	<b>23.779</b>	<b>22.504</b>	<b>29.029</b>	<b>99.090</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>					
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	2.200	1.100	3.500	1.200	8.000
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	3.500	2.500	7.000	750	13.750
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	(1.425)	(900)	(2.625)	(488)	(5.438)
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>4.275</b>	<b>2.700</b>	<b>7.875</b>	<b>1.463</b>	<b>16.313</b>
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>28.054</b>	<b>26.479</b>	<b>30.379</b>	<b>30.491</b>	<b>115.403</b>

**Tabla 161** Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2018

<b>Conciliación Tributaria</b>					
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>31.705</b>	<b>31.705</b>	<b>30.005</b>	<b>39.355</b>	<b>132.770</b>
<b><u>Diferencias permanentes</u></b>					
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años	0	0	0	0	0
<b><u>Diferencias Temporarias</u></b>					
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	12.700	12.700	14.700	3.700	43.800

Reversión - Provisión de Jubilación Patronal	0	0	0	0	0
<b>Base Imponible</b>	<b>44.405</b>	<b>44.405</b>	<b>44.705</b>	<b>43.055</b>	<b>176.570</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>11.101</b>	<b>11.101</b>	<b>11.176</b>	<b>10.764</b>	<b>44.143</b>

De la misma manera, se presenta el ERI consolidado para el año 2019:

**2019.**

**Tabla 162 Estado de Resultado Integral Consolidado año 2019**

<b>Estado de Ganancias</b>	<b>Pérdidas y Empleado A 2019</b>	<b>Emplea do B 2019</b>	<b>Emplea do C 2019</b>	<b>Emplea do D 2019</b>	<b>Consolidado</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000	150.000	600.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)	(80.000)	(320.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(5.000)	(4.000)	(5.000)	-	(14.000)
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(2.500)	(2.500)	(3.500)	-	(8.500)
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal	-	-	-	33.700	33.700
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)	(20.000)	(80.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>42.500</b>	<b>43.500</b>	<b>41.500</b>	<b>83.700</b>	<b>211.200</b>
15% Participación a trabajadores	(6.375)	(6.525)	(6.225)	(12.555)	(31.680)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>36.125</b>	<b>36.975</b>	<b>35.275</b>	<b>71.145</b>	<b>179.520</b>
Impuestos a las Ganancias	(10.906)	(10.869)	(10.944)	(9.361)	(42.080)
Impuesto a la Renta diferido	1.875	1.625	2.125	(438)	5.188
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>27.094</b>	<b>27.731</b>	<b>26.456</b>	<b>61.346</b>	<b>142.628</b>
<b>Otro Resultado Integral</b>					
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	-	-	-	(1.200)	(1.200)
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	-	-	-	(750)	(750)
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	-	-	-	488	488
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>(1.463)</b>	<b>(1.463)</b>
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>27.094</b>	<b>27.731</b>	<b>26.456</b>	<b>59.884</b>	<b>141.165</b>

**Tabla 163 Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2019**

<b>Conciliación Tributaria</b>					
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>36.125</b>	<b>36.975</b>	<b>35.275</b>	<b>71.145</b>	<b>179.520</b>
<b><u>Diferencias permanentes</u></b>	0	0	0	0	0
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años	0	0	0	-30.000	-30.000
	0	0	0	0	0
<b><u>Diferencias Temporarias</u></b>	0	0	0	0	0
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	7.500	6.500	8.500	(3.700)	18.800
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0
<b>Base Imponible</b>	<b>43.625</b>	<b>43.475</b>	<b>43.775</b>	<b>37.445</b>	<b>168.320</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%	25%	25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>10.906</b>	<b>10.869</b>	<b>10.944</b>	<b>9.361</b>	<b>42.080</b>

En lo que respecta el año 2020, el ERI consolidado se presentó de la siguiente manera:

**2020.**

**Tabla 164 Estado de Resultado Integral Consolidado año 2020**

<b>Estado de Resultado Integral</b>	<b>Emplea do A 2020</b>	<b>Emplea do B 2020</b>	<b>Emplead o C 2020</b>	<b>Emp lead o D 2020</b>	<b>Consolida do</b>
Ingresos	150.000	150.000	150.000	-	450.000
Costos de Venta	(80.000)	(80.000)	(80.000)	-	(240.000)
Gasto - Provisión de Jubilación Patronal	(5.000)	-	-	-	(5.000)
Gastos Financieros - Provisión de Jubilación Patronal	(2.250)	-	-	-	(2.250)
Ganancia por reversión de Jubilación Patronal	-	77.200	(127.700)	-	(50.500)
Otros Gastos	(20.000)	(20.000)	(20.000)	-	(60.000)
<b>Utilidad antes de 15% Participación Trabajadores e Impuesto a las ganancias</b>	<b>42.750</b>	<b>127.200</b>	<b>(77.700)</b>	<b>-</b>	<b>92.250</b>
15% Participación a trabajadores	(6.413)	(19.080)	11.655	-	(13.838)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>36.338</b>	<b>108.120</b>	<b>(66.045)</b>	<b>-</b>	<b>78.413</b>
Impuestos a las Ganancias	(10.897)	(10.980)	39.811	-	17.934
Impuesto a la Renta diferido	1.938	(4.800)	(5.800)	-	(8.663)
<b>Utilidad Neta - Resultado Integral</b>	<b>27.378</b>	<b>92.340</b>	<b>(32.034)</b>	<b>-</b>	<b>87.684</b>
	-	-	-	-	-

<b>Otro Resultado Integral</b>	-	-	-	-	-
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a supuestos financieros	(500)	-	-	-	(500)
Perdidas / (Ganancias) actuariales debido a experiencia (variables demográficas)	-	-	-	-	-
Impuesto a las Ganancias diferido - atribuible a ORI	-	900	2.625	-	3.525
<b>Total Otro Resultado Integral</b>	<b>(500)</b>	<b>900</b>	<b>2.625</b>	<b>-</b>	<b>3.025</b>
	-	-	-	-	-
<b>Resultado Integral Total</b>	<b>26.878</b>	<b>93.240</b>	<b>(29.409)</b>	<b>-</b>	<b>90.709</b>

**Tabla 165 Conciliación Tributaria Consolidada para el año 2020**

<b>Conciliación Tributaria</b>					
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>36.338</b>	<b>108.120</b>	<b>(66.045)</b>	<b>-</b>	<b>78.413</b>
<i>Diferencias permanentes</i>	0	0	0	0	0
Reverso de jubilación patronal - empleados con TS < 10 años	0	-45.000	-70.000	0	-115.000
	0	0	0	0	0
<i>Diferencias Temporarias</i>	0	0	0	0	0
Generación - Provisión de Jubilación Patronal	7.250	-	-	-	7.250
Reversión - Provisión de Jubilación Patronal	0	-19.200	-23.200	0	-42.400
	0	0	0	0	0
<b>Base Imponible</b>	<b>43.588</b>	<b>43.920</b>	<b>(159.245)</b>	<b>-</b>	<b>(71.738)</b>
Tarifa de Impuesto a la Renta	25%	25%	25%		25%
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	<b>10.897</b>	<b>10.980</b>	<b>(39.811)</b>	<b>-</b>	<b>(17.934)</b>

### Formulario de Impuesto a la Renta para Sociedades.

2018.

**Tabla 166 Formulario 101 Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2018**

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
	Código	Valor	Código	Valor
Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	816	43.800	817	

Nota. Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

En el año 2018, se registran las respectivas provisiones que fueron mostradas en este periodo, por los empleados A, B, C y D, esto se realiza en el formulario 101 de Impuesto a la Renta para Sociedades según el SRI.

**2019.**

Sin embargo, en el año 2019 el empleado D salió de la empresa por lo cual se debió reversar la provisión mostrando la conciliación tributaria de la siguiente manera:

**Tabla 167** *Formulario 101, Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2019*

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
	Código	Valor	Código	Valor
Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	816	22.500	817	3.700

*Nota.* Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

**2020.**

**Tabla 168** *Formulario 101, Generación de Impuesto Diferido por Provisión por Jubilación Patronal 2020*

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)	Generación		Reversión	
	Código	Valor	Código	Valor
Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	816	7.250	817	42.400

*Nota.* Tomado de *Formulario Renta Sociedades* por el SRI (2020).

## **Conclusiones**

Una de las razones por la cual algunos contribuyentes no aplican impuestos diferidos es por el desconocimiento de los mismos; ya sea por la forma de cómo aplicarlos o por la afectación que estos tendrían dentro de la contabilidad de la empresa o de las actividades rutinarias dentro del giro del negocio. Además, se debe tener en cuenta las actualizaciones constantes del SRI. Todo esto ha provocado que los impuestos diferidos, en las empresas comercializadoras de víveres en el cantón Vinces, no sean aplicados de manera adecuada.

Por otro lado, acorde a lo que se menciona en el marco teórico, el SRI no cuenta con ningún medio disuasorio que fomente a que los contribuyentes apliquen los impuestos diferidos de manera adecuada. Pero esto no quita el hecho de que en este tipo de empresas si surgen transacciones que dan origen a impuestos diferidos como son: (a) valor neto de realización de inventario, (b) provisiones por fidelización de cliente, (c) diferencia en los cánones de arrendamiento, y (d) provisión de jubilación patronal y desahucio. También se debe mencionar, que a lo largo de este proceso de investigación se evidencio que existen otro tipo de transacciones que dan como resultado una diferencia temporaria, sin embargo, este tipo de transacciones variaba dependiendo de la empresa, esto dependiendo de la política interna de las mismas. Debido a esto, se procedió a tratar las transacciones que son más comunes en las empresas comercializadoras de víveres de primera necesidad.

Con respecto a la incidencia de la aplicación de impuestos diferidos en este tipo de empresas, se refleja que existe un factor beneficioso. Esto debido a que, los casos anteriormente descritos dan como resultado un activo por impuesto diferido, mismo que da como resultado un gasto no deducible en el presente, el cual será deducible en un futuro bajo ciertas circunstancias.

Existen algunas transacciones que son aplicadas en este tipo de empresas como los son la provisión de fidelización de clientes, misma que consiste en aquellas actividades que lleva a cabo la empresa con la finalidad de atraer más clientes y/o fidelizar a los clientes actuales; esto no lo aplican todas las empresas comercializadoras a nivel nacional, y es un factor que va de la mano con la política interna de cada establecimiento. Sin embargo, al analizar la incidencia de la aplicación del impuesto diferido que surge como resultado de la aplicación de esta transacción, se pudo evidenciar el beneficio para la empresa, ya que el mismo le permitió reflejar la realidad

económica de la institución, así como llevar un control sobre las promociones que están siendo aplicadas.

Sin embargo, existen algunas transacciones, que generan impuestos diferidos, que deben ser analizados con mayor profundidad, como es el caso de la diferencia en cánones de arrendamiento, la cual es una transacción de impuesto diferido que ha sido aprobada para su aplicación en el Ecuador en los últimos años, sin embargo debido a otros factores como lo fue la pandemia del COVID-19, el IASB emitió una enmienda a la NIIF16, misma que dio como resultado algunas afectaciones desde la perspectiva del arrendatario, ya que la contabilidad para el arrendador no se vio impactada en gran medida.

Adicionalmente, para la aplicación del impuesto diferido surgido de la provisión por jubilación patronal, en el Ecuador, se debe realizar un análisis a través del tiempo, puesto que la aplicación de este impuesto a cambio de manera significativa desde el 2017 y tendrá un nuevo criterio de aplicación para el año 2021. Debido a esto, este es un tema que debe estar en constante estudio y análisis, para su correcta aplicación. Adicionalmente, al evidenciar el impacto que la aplicación de este impuesto diferido tiene en la empresa (comercializadora) se nota que el mismo es beneficio, esto se pudo evidenciar en el análisis al estado de resultado presentado en el caso cuatro.



## **Recomendaciones**

Se recomienda ampliar la aplicación de la NIIF 16 aplicada en las empresas comercializadoras de víveres de primera necesidad con las implicaciones que el COVID-19 ha tenido dentro de los contratos de arrendamiento. Los cambios que se dieron desde la perspectiva del arrendador y del arrendatario, así como la incidencia de los impuestos diferidos, misma que, al momento de culminar el presente trabajo de investigación no se puede estimar puesto que la pandemia aún no ha terminado.

Asimismo, se recomienda ampliar el análisis de la aplicación de impuesto diferido por provisión de jubilación patronal, ya que como se menciona anteriormente, la aplicación de dicho impuesto diferido será modificada a partir del 2021, lo que requerirá de un análisis mayor al que se llevó a cabo en el presente trabajo de investigación.

De la misma manera, se recomienda ampliar los escenarios en los cuales puede ser utilizada la provisión de fidelización de clientes. Esto debido a que, la forma en cómo las empresas comercializadoras aplican promociones con la finalidad de atraer y retener clientes es muy diversa y varía dependiendo de la política interna de cada institución, sin embargo, se puede realizar un análisis de las estrategias más comunes que aplican este tipo de industrias y a su vez definir cuál de estos escenarios es más beneficio; realizando un análisis costo-beneficio, teniendo en cuenta no solo factores tributarios sino también financieros.

También se recomienda al SRI la implementación de cursos o capacitaciones que tengan relación con los impuestos diferidos y su incidencia en los estados de situación financiera, en ciudades de la región costa que puedan ser consideradas como grande como: (a) Guayaquil, (b) Machala, (c) Babahoyo, (d) etc. esto con la finalidad de actualizar a los profesionales de la contabilidad de la región costa. No son mencionadas las demás regiones del Ecuador, debido a que no existe información suficiente que infiera que estas capacitaciones no están siendo realizadas en la actualidad.

Desde la perspectiva comercial, se recomienda que la empresa que desee poner en práctica por primera vez los impuestos diferidos, realice un análisis del impacto que dicho cambio tendría en la contabilidad de dicha entidad. Para esto, podrá utilizar herramientas como el Cronograma de Implementación de impuestos diferidos, emitido por la SCVS, además del presente trabajo de investigación. A su vez, se recomienda que para el momento en el cual la compañía opte por realizar un cambio en la política

contable se analice la normativa tributaria y contable que este en vigencia para el momento; ya que, como se ha mencionado a lo largo del presente trabajo de investigación, dichas normas suelen cambiar debido a la constante evolución del mundo empresarial.

## REFERENCIAS

- Andrade, L. (2011). *“El Ilícito Tributario*. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Arellano, P. (2019). *ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES*.  
www.derechoecuador.com. <https://www.derechoecuador.com/arrendamiento-de-bienes-inmuebles>
- Arias, R. (2010). *Ensayos Sobre la Teoría de la Evasión y Elusión de Impuestos Indirectos*.  
[http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento\\_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=5&isAllowed=y](http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=5&isAllowed=y)
- Arriaga Baidal, G. C., Reyes Tomalá, M. V., Olives Maldonado, J. C., & Solórzano Méndez, V. (2018). *ANÁLISIS DE LA CULTURA TRIBUTARIA: IMPUESTO A LA RENTA PARA PERSONAS NATURALES NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD, PROVINCIA DE SANTA ELENA*. 5(3), 118-127.  
<http://dx.doi.org/10.26423/rcpi.v5i3.214>
- Banco Central del Ecuador. (2019). *PRODUCTO INTERNO BRUTO POR INDUSTRIA*. [contenido.bce.fin.ec](http://contenido.bce.fin.ec).  
<https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Catalogo/IEMensual/m1993/IEM-432-e.xlsx>
- Banco Central del Ecuador. (2020a). *BANCO CENTRAL DEL ECUADOR BOLETÍN SEMANAL TASAS DE INTERÉS ACTIVAS Y PASIVAS DEL SISTEMA FINANCIERO PRIVADO Y DE LA ECONOMÍA POPULAR Y SOLIDARIA*.  
[contenido.bce.fin.ec](http://contenido.bce.fin.ec).  
<https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Estadisticas/SectorMonFin/TasasInteres/TasasHistoricoBoletinSemanal.htm>
- Banco Central del Ecuador. (2020b). *Preguntas frecuentes Banco Central del Ecuador*. [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec).

<https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/156-preguntas-frecuentes-banco-central-del-ecuador>

Baño Hifong, M. M. (s. f.). *Finanzas Corporativas Internacionales*.

Béjar, M. F., & Riera Molineros, P. (2017). *Análisis del comportamiento de compra de los estudiantes para elección de curso de obtención Licencia Profesional Tipo C, en la ciudad de Guayaquil Caso: CONDUESPOL [UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL]*.  
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/8321/1/T-UCSG-POS-MGM-49.pdf>

Chiliquina, D., & Villacreses, N. (2017). *¿Quiénes pagan impuestos en el Ecuador?* 8.

*LEY DE CREACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS*, (2015) (testimony of CONGRESO NACIONAL). <https://www.comisiontransito.gob.ec/wp-content/uploads/2015/07/LEY-DE-CREACION-DE-SRI.pdf>

Cruz, G. J. C. (2020). *POR IMPUESTOS DIFERIDOS NIC 12, UN ANALISIS DESDE ECUA- DOR*. 6.

Deloitte. (2020). *IASB Finaliza enmienda al IFRS 16 Arrendamientos en Relación con las concesiones de alquiler relacionadas con COVID-19*.  
[https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/IFRSinFocus/\(11\)%20IF%20IASB%20enmienda%20IFRS%2016%20Mayo%202020.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/IFRSinFocus/(11)%20IF%20IASB%20enmienda%20IFRS%2016%20Mayo%202020.pdf)

Grimm, M., Meile, R., & De la Osa, A. (2020). *IFRS 16 Leases Training. Modification and Reassessment of Leases (with focus on the COVID-19 crisis)*.

Gutiérrez Peñaherrera, G. F., Cornejo Calvachi, M. B., & Chango Galarza, M. C. (2020). *La amnistía tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal bajo la teoría de la disuasión*. 108-118.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (6ta ed.). McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.; Libro. file:///D:/Documentos/U/8tavo%20Semestre/Formulaci%C3%B3n%20de%20Poyectos/1er%20Parcial/Plataforma/a)%20Metodologia\_de\_la\_investigacion\_6ta\_edicion.pdf

*Ley de Régimen Tributario Interno*, (2018) (testimony of Honorable Congreso Nacional). <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>

*Ley de Compañías*, (2017) (testimony of Honorable Congreso Nacional Comisión de Legislación y Codificación). [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley\\_de\\_companias.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf)

Instituto Nacional de Estadística y Censos. (2016). *DIRECTORIO DE EMPRESAS Y ESTABLECIMIENTOS 2016*. Diapositiva. [https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas\\_Economicas/DirectorioEmpresas/Directorio\\_Empresas\\_2016/Principales\\_Resultados\\_DIEE\\_2016.pdf](https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/DirectorioEmpresas/Directorio_Empresas_2016/Principales_Resultados_DIEE_2016.pdf)

International Accounting Standards Boards. (s. f.). *Interpretación CINIIF 13 Programas de Fidelización de Clientes*. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/ciniif/13\\_CINIIF.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/ciniif/13_CINIIF.pdf)

- International Accounting Standards Boards. (2019a). *NIIF COMPLETAS*.  
 Recopilación de las NIIF'S.  
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%202019%20Completas.pdf>
- International Accounting Standards Boards. (2019b). *Norma Internacional de Contabilidad n° 12 Impuesto a las Ganancias*.  
[https://www.nicniif.org/files/u1/Norma\\_Internacional\\_de\\_Contabilidad\\_n\\_\\_\\_12.pdf](https://www.nicniif.org/files/u1/Norma_Internacional_de_Contabilidad_n___12.pdf)
- CINIIF 23*, (testimony of International Financial Reporting Standards Foundation).  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/ciniif/RedBV2018\\_IFRIC23\\_GVT.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/ciniif/RedBV2018_IFRIC23_GVT.pdf)
- Kagan, J. (2015). *What Is a Tax Base?* Investopedia.  
<https://www.investopedia.com/terms/t/taxbase.asp>
- KPMG. (2016). *Instituciones Financieras—Impuesto diferido*.  
[https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/25-05\\_cafe--negocios\(1\).pdf](https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/25-05_cafe--negocios(1).pdf)
- MOGOLLÓN DÍAZ, V. (2014). *NIVEL DE CULTURA TRIBUTARIA EN LOS COMERCIANTES DE LA CIUDAD DE CHICLAYO EN EL PERIODO 2012 PARA MEJORAR LA RECAUDACIÓN PASIVA DE LA REGIÓN CHICLAYO, PERÚ*.  
[http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/202/1/TL\\_Mogollon\\_Diaz\\_Veronica.pdf](http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/202/1/TL_Mogollon_Diaz_Veronica.pdf)
- Paredes, C. A., & Albuérne, J. I. D. (2018). *Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad n.o 12 «Impuesto diferido»*. 11.

- Pereyra G., M. E., & Vásquez, C. (2018). *ALERTA TÉCNICA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS ¿ESTÁ SU EMPRESA PREPARADA?*  
[https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/Alerta\\_Tecnica\\_NIIF16\\_Arrendamientos\\_Oct2018.pdf](https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/Alerta_Tecnica_NIIF16_Arrendamientos_Oct2018.pdf)
- REGLAMENTO PARA APLICACIÓN LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI, Decreto Ejecutivo 374 217 (2020).  
<http://www.eeq.com.ec:8080/documents/10180/29366634/REGLAMENTO+PARA+APLICACION+LEY+DE+R%20GIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO/21e3e914-99ff-407c-8211-f007e1fd70d1>
- Ramírez Sáenz, M. J., & Navarrete Luque, C. E. (2020). *Determinación del Impuesto al Valor Agregado sobre la prestación de servicios de plataformas digitales para el efectivo control y recaudación del Servicio de Rentas Internas bajo el principio de eficiencia* [UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL]. <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/14499/1/T-UCSG-PRE-JUR-DER-496.pdf>
- Reinoso Haro, T. A., & Mantilla Falcón, L. M. (2020). *EL IMPUESTO VERDE EN ECUADOR: DEBUT Y DESPEDIDA DE UNA ILUSIÓN AMBIENTAL*. 64, 26.
- Rincón-Soto, C. A., Quiñones-García, M. C., & Narváez-Grisales, J. A. (2018). Impuesto diferido de la medición posterior al reconocimiento de las propiedades, planta y equipo\*. *Entramado*, 14(1), 128-144.  
<https://doi.org/10.18041/entramado.2018v14n1.27111>
- Rodríguez García, C. M., & Uvillús Quinaluisa, S. G. (2018). *ESTUDIO DEL IMPACTO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS RECONOCIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA EMPRESA DE MEDICINA PRE PAGADA “MEDICINA*

*PARA EL ECUADOR MEDIECUADOR HUMANA S.A DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016*". UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS DIRECCIÓN DE POSGRADO.

Rodríguez Nava, A., & Ruiz Alarcón, C. (2013). Contribución efectiva al Impuesto Sobre la Renta en personas morales del régimen general. *Economía: teoría y práctica*, 38, 9-49.

NAC-DGECCGC15-00000012, 4 (2015) (testimony of Secretaria General Servicio de Rentas Internas). file:///C:/Users/Personal/Downloads/NAC-DGECCGC15-00000012%20SR.O.%20653%20de%20%2021-12-2015.pdf

Segura Ronquillo, S. C., & Segura Ronquillo, E. A. (2017). *LAS RECAUDACIONES TRIBUTARIAS Y EL CRECIMIENTO ECONÓMICO. UNA ANÁLISIS A TRAVÉS DEL PIB DE ECUADOR*. 11, 34-40.

Servicio de Rentas Interna. (2017). *Catastro de Contribuyentes Especiales a Enero 2017*. <https://www.sri.gob.ec/web/guest/catastros>

Servicio de Rentas Interna. (2020a). *¿Qué es el SRI? - Servicio de Rentas Internas del Ecuador*. <https://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>

Servicio de Rentas Interna. (2020b). *Formulario de Renta Sociedades*. <https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/6365af71-d8f8-4203-8f29-c2b13dfeaa9b/FORMULARIO%20RENTA%20SOCIEDADES-1.xls>

Settineri, S. (2020). *Impactos contables de los efectos del COVID-19*. 4. file:///C:/Users/Personal/Downloads/IPIDET%20-%20Webinar%20Impactos%20Contables%20COVID%20-19%20(PwC).pdf



Superintendencia de Compañías. (s. f.). *GUIA DE CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACION.*

[https://www.supercias.gob.ec/bd\\_supercias/descargas/niif/GUIA\\_CRONOGRAMA\\_NIIF.pdf](https://www.supercias.gob.ec/bd_supercias/descargas/niif/GUIA_CRONOGRAMA_NIIF.pdf)

Ugalde Binda, N. (2014). *Las Normas Internacionales de Información Financiera: Historia, impacto y nuevos retos de la IASB.* PDF.

<https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/economicas/article/view/15058/14323>

Villacis Yance, I. E., & Ortiz Donoso, R. G. (2020). *ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN Y RECONOCIMIENTO CONTABLE – FISCAL DE LOS IMPUESTOS DIFERIDOS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE GUAYAQUIL* [UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL].

<http://192.188.52.94/bitstream/3317/15203/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-442.pdf>

## Apéndices

### Apéndice 1 Recaudación Nacional por Domicilio Fiscal e Impuesto

	<b>ESTADÍSTICAS DE RECAUDACIÓN</b>	Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica Departamento de Planificación Institucional Coordinación de Previsiones y Estadísticas
	DE IMPUESTO, PROVINCIA Y CANTÓN	<b>SERVICIO DE RENTAS INTERNAS</b> Recaudación Nacional por domicilio fiscal e impuesto <sup>(1)</sup> <b>ENERO-SEPTIEMBRE 2020</b> -cifras en dólares-

Suma de Recaudación	Año / Mes										Total Recaudación	Participación
Provincia / Cantón	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre		
AZUAY	64.637.979	47.775.902	52.402.452	46.079.820	32.143.219	38.108.642	38.574.058	44.496.163	54.014.907	418.233.141	4%	
BOLIVAR	1.103.012	735.884	888.716	1.076.191	545.675	696.311	696.604	752.182	1.190.119	7.684.694	0%	
CAÑAR	3.043.230	2.985.339	2.880.751	3.225.649	3.099.578	3.137.037	2.601.405	2.403.057	4.386.958	27.763.004	0%	
CARCHI	1.790.346	1.176.647	1.378.077	2.601.523	690.459	1.104.388	1.394.958	1.318.83	1.979.566	13.434.836	0%	
CHIMBORAZO	6.160.159	3.899.259	5.295.849	4.750.475	2.949.779	3.959.358	4.840.493	4.490.517	6.572.151	42.918.039	0%	
COTOPAXI	9.366.813	7.149.344	9.315.567	13.114.885	4.465.622	6.428.758	8.988.837	7.121.879	12.543.197	78.494.901	1%	

EL ORO	17.634.008	13.065.224	18.062.316	13.518.2 26	13.601.9 21	14.053.4 24	14.415.0 22	14.233. 272	20.455. 998	139.039. 411	1%
ESMERALDAS	5.365.649	4.318.290	5.636.827	4.186.72 2	3.351.04 5	3.354.42 5	3.668.21 7	4.554.7 64	4.213.5 55	38.649.4 95	0%
GALAPAGOS	3.458.531	2.370.293	2.573.836	2.924.50 1	1.037.86 8	1.318.35 0	1.338.82 6	1.212.0 81	1.258.5 47	17.492.8 32	0%
GUAYAS	460.947.65	297.245.51	361.106.04	518.871. 140	235.329. 833	265.652. 669	299.364. 536	317.675 .150	390.884 .420	3.147.07 6.954	34%

Nota. Tomado de Estadísticas de Recaudación por el SRI (2020)

ESTADÍSTICAS DE RECAUDACIÓN

DE IMPUESTO, PROVINCIA Y CANTÓN



SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Recaudación Nacional por domicilio fiscal e impuesto <sup>(1)</sup>

ENERO-SEPTIEMBRE 2020

-cifras en dólares-

Suma de Recaudación	Año / Mes										Total Recaudación	Participación
	Provincia / Cantón	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre		
IMBABURA	9.908.21 2	6.292.0 83	8.111.25 0	15.411.22 2	4.830.30 0	3.942.03 7	7.033.4 98	6.687.1 21	11.645.9 63			
LOJA	7.290.91 5	4.416.4 27	5.831.45 7	7.001.425		3.393.14 6	4.607.31 5	4.930.3 99	5.064.9 44	6.883.96 6	49.419.9 94	1%
LOS RIOS	8.672.62 6	6.031.9 09	6.726.60 7	5.125.048		5.095.42 9	5.758.20 4	7.306.6 04	7.555.4 86	8.876.28 0	61.148.1 94	1%

MANABI	25.631.4 34	17.242. 621	21.393.6 34	16.068.48 3	14.772.6 45	16.806.3 70	20.083. 670	18.869. 982	22.253.1 33	173.121. 973	2%
MORONA SANTIAGO	1.695.38 1	783.559	1.219.00 6	2.239.938	1.140.92 7	823.248	1.067.2 00	1.840.1 18	1.329.70 6	12.139.0 82	0%
NAPO	1.274.72 6	719.307	833.652	616.402	497.050	570.449	628.541	852.024	788.675	6.780.82 6	0%
ORELLANA	2.964.75 6	2.069.1 96	2.832.88 1	2.524.251	2.112.98 8	2.105.90 7	2.396.8 15	2.744.7 77	2.457.32 2	22.208.8 93	0%
PASTAZA	1.201.09 7	794.767	798.715	1.720.675	444.105	658.496	794.474	846.519	1.392.36 8	8.651.21 5	0%
PICHINCHA	748.104. 287	458.391 .164	613.635. 176	654.948.0 84	383.247. 875	368.242. 432	432.704 .583	432.404 .319	666.618. 151	4.758.29 6.071	51%
SANTA ELENA	2.965.67 7	2.790.7 43	2.103.83 6	2.113.198	1.427.21 5	1.827.08 3	2.070.3 28	2.530.0 12	2.069.56 4	19.897.6 56	0%
SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS	7.326.63 4	5.488.0 92	5.637.46 6	3.930.578	4.223.05 8	5.430.90 4	6.036.6 12	6.272.4 82	6.973.38 7	51.319.2 12	1%
SUCUMBIOS	2.144.07 5	1.278.6 10	1.382.98 2	1.090.905	1.115.14 2	1.376.93 1	1.359.1 19	1.812.0 97	1.508.74 5	13.068.6 06	0%
<b>Total Recaudación</b>	<b>1.418.88</b>	<b>907.38</b>	<b>1.157.44</b>	<b>1.345.66</b>	<b>732.48</b>	<b>764.26</b>	<b>878.53</b>	<b>903.75</b>	<b>1.262.49</b>	<b>9.370.91</b>	
	<b>7.716</b>	<b>6.382</b>	<b>0.424</b>	<b>8.525</b>	<b>6.863</b>	<b>0.980</b>	<b>2.998</b>	<b>1.482</b>	<b>7.151</b>	<b>2.521</b>	

*Nota.* Tomado de Estadísticas de Recaudación por el SRI (2020)

## ESTADÍSTICAS DE RECAUDACIÓN

E IMPUESTO, PROVINCIA Y CANTÓN

Dirección Nacional de Planificación y  
Gestión Estratégica

Departamento de  
Planificación Institucional

Coordinación de Previsiones  
y Estadísticas



## SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

### Recaudación Nacional por domicilio fiscal e impuesto <sup>(1)</sup>

## ENERO-SEPTIEMBRE 2020

-cifras en dólares-

Suma de Recaudación											Total Recaudación	Participación
Año / Mes												
Provincia / Cantón	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre			
TUNGURAHUA	20.566.78	16.541.9	20.396.83	17.917.37	10.340.4	10.620.3	13.134.2	14.100.2	19.968.52	143.586.7		
ZAMORA	5	48	2	0	97	36	20	74	4	85	2%	
CHINCHIPE	5.406.270	3.733.21	6.930.591	4.573.086	2	8	1	8	3	6	0%	
SIN DOMICILIO ASIGNADO	227.464	91.041	65.905	38.731	31.274	73.009	38.775	88.426	60.341	714.966	0%	
<b>Total Recaudación</b>	<b>1.418.887</b>	<b>907.386</b>	<b>1.157.440</b>	<b>1.345.66</b>	<b>732.486</b>	<b>764.260</b>	<b>878.53</b>	<b>903.75</b>	<b>1.262.49</b>	<b>9.370.91</b>		
	<b>.716</b>	<b>382</b>	<b>.424</b>	<b>8.525</b>	<b>.863</b>	<b>.980</b>	<b>2.998</b>	<b>1.482</b>	<b>7.151</b>	<b>2.521</b>		

*Nota.* Tomado de Estadísticas de Recaudación por el SRI (2020)



## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Escobar Apunte, Ángela María, con C.C: # 1208147726 autora del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la contabilización del impuesto diferido en el sector de venta al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces** previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 09 de marzo del 2021

f. \_\_\_\_\_

Nombre: Escobar Apunte, Ángela María

C.C: 1208147726



<b>REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</b>			
<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN</b>			
<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Propuesta Metodológica para la Contabilización del Impuesto Diferido en el Sector de Venta al por Menor de Productos Alimenticios del Cantón Vinces.		
<b>AUTOR</b>	Escobar Apunte, Ángela María		
<b>TUTOR</b>	Pedro José Samaniego Pincay		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas y Empresariales		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TITULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	DE 09 de marzo de 2021	<b>No. PÁGINAS:</b>	DE 160
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Impuestos, Provisiones, Diferencias Temporarias		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Impuestos diferidos, NIC 12, empresa comercializadora de víveres, diferencia temporaria, conciliación tributaria, impuestos, NIIF 16		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>			
<p>El objetivo de la presente investigación consiste en realizar un análisis de las principales transacciones que dan origen a diferencias temporarias en las empresas comercializadoras del cantón Vinces. Para ello se han definido cuatro de las transacciones más comunes que dan lugar a los impuestos diferidos en las empresas comercializadoras, las cuales son: (a) ajuste por valor neto de realización, (b) provisión diferente a incobrables, jubilación patronal y desahucio (fidelización de clientes), (c) diferencia en cánones de arrendamiento y (d) provisión por jubilación patronal.</p>			
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-993826540	<b>E-mail:</b> angela.escobar@cu.ucsg.edu.ec	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN:</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635		
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec</a>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO:</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL:</b>			