

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i10.715>

Conciliación de impuestos a las ganancias. Un estudio bajo la normativa fiscal y normativa contable

Reconciliation of income taxes. A study under tax regulations and accounting regulations

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño
mercedes.cardenas@psg.ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0001-9540-4267>

Cecilia Ivonne Narváez-Zurita
inarvaez@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0002-7437-9880>

Juan Carlos Erazo-Álvarez
jcerazo@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0001-6480-2270>

Mireya Magdalena Torres-Palacios
mireya.torres@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0002-4929-6960>

Recibido: 23 de marzo de 2020

Revisado: 12 de abril de 2020

Aprobado: 05 de mayo de 2020

Publicado: 19 de mayo de 2020

RESUMEN

En Ecuador la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) surge debido a la globalización de la economía. Este proceso ha generado algunas divergencias entre materia tributaria y contable, naciendo así los impuestos diferidos. En consecuencia, la presente investigación propone diseñar una guía para la

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

conciliación del impuesto a las ganancias; así como el tratamiento contable y tributario de los impuestos diferidos desde su origen hasta la liquidación o recuperación en la empresa APC Tecnología, como mecanismo para ajustar las diferencias temporarias. Este estudio tuvo un enfoque cuantitativo con un alcance descriptivo, los instrumentos que se utilizaron fueron la encuesta y la revisión documental mediante el método analítico a los estados financieros. Entre los principales resultados se determinó que la empresa en estudio no ha realizado una aplicación íntegra de las NIIF para PYMES.

Descriptores: Tributación; administración de empresas; empresa privada; ganancia. (Palabras tomadas del Tesoro UNESCO).

ABSTRACT

In Ecuador, the application of International Financial Reporting Standards (IFRS) arises from the globalization of the economy. This process has generated some differences between tax and accounting matters, thus creating deferred taxes. In consequence, this investigation proposes to design a guide for the reconciliation of income tax, as well as the accounting and tax treatment of deferred taxes, from inception to the liquidation or recovery as a mechanism to adjust temporary differences in the APC Technology company. This study had a quantitative approach with a descriptive scope, the instruments were based on the survey and the documentary review, using the analytical method of the financial statements. Among the main results, it was determined that the company under study has not made a full application of the IFRS for SMEs.

Descriptores: Taxation; business management; private enterprises; profits. (Words taken from the UNESCO Thesaurus).

INTRODUCCIÓN

A lo largo de los años las ciencias contables han influenciado en las actividades económicas globales, gestando una historia que ha llevado a la creación colaborativa de normas internacionales aplicadas con ciertas diferencias a grandes potencias y a países en vías de desarrollo. Por su parte, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), nacidas en el año 2001, tienen como objetivo transparentar la información contable de las empresas (Chávez-Pullas & Herrera-Estrella, 2018).

En el Ecuador, las NIIF se instauraron en el año 2008, según resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SUPERCIAS) 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498. Su establecimiento obligó a la modificación en la

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

presentación de la información financiera ya que su implantación promovió la inversión extranjera y permitió a las empresas nacionales ubicarse a la altura de sus pares internacionales.

Las empresas ecuatorianas empezaron el camino de transición de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) a las NIIF, adaptando sus cuentas contables y capacitando al personal para dar cumplimiento a las disposiciones del ente de control (SUPERCIAS), emitiendo información financiera de conformidad con la normativa contable vigente. De esta transición surgen divergencias entre la normativa contable y tributaria. El mayor inconveniente encontrado se origina al momento de liquidar el impuesto a las ganancias, es decir, al realizar el impuesto a la renta anual.

Dado lo anterior, el objetivo del presente artículo consiste en diseñar una guía contable para la conciliación tributaria del impuesto a las ganancias en la empresa APC Tecnología, como mecanismo de ajuste de las diferencias temporarias.

APC Tecnología es una compañía familiar constituida en el año 2007 en la ciudad de Cuenca – Ecuador, dedicada a la venta al por mayor y menor de equipos de computación, partes, piezas, módulos periféricos y mantenimiento de equipos tecnológicos. Su crecimiento hasta la actualidad ha sido considerable, ya que cuenta con tres locales comerciales en la ciudad de Cuenca y uno en la ciudad de Machala, por lo que resulta necesario regularizar las diferencias temporarias.

Referencial teórico

En la década de los cincuenta el crecimiento económico acelerado sumado a la globalización de la economía mundial, generó la necesidad de establecer un estándar que transparente la información contable de las empresas. En el año 1973 se reunió el *International Accounting Standard Committee* (IASC) con representantes de las principales economías de ese entonces. De esta reunión nacieron las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) con el objetivo de ser la base de las prácticas contables a nivel global para que las economías de todo el mundo, incluidos países en

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

desarrollo, generen información contable de calidad, tal como promueven (Vílchez-Olivares, 2007) y Ugalde-Binda, 2014).

Las intenciones del IASC fueron un éxito logrando que grandes empresas y corporaciones entregaran sus informes anuales basados en las 28 normas publicadas por la entidad hasta el año 1987 (Zeff, 2012). Sin embargo, más adelante se presentaron problemas dado que algunas empresas no se sentían representadas por la IASC o se consideraba que la normas expedidas no brindaban estándares reales, pues los diferentes tratamientos aplicados a una misma transacción generaban múltiples resultados (Richardson & Eberlein, 2011), (Cabrera-Álvarez, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2020). En el año 2000 más de 140 profesionales contables de alrededor de 100 países a nivel mundial formaban la IASB (Accounting Standards Board) con el siguiente objetivo:

Desarrollar un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligado, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo y a otros usuarios a tomar decisiones económicas. (Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE), 2020, p.1)

La IASB adoptó las NIC encargándose de mejorarlas y reemplazarlas por las NIIF, publicando hasta la presente fecha 13 nuevas normativas aplicadas tanto a grandes economías del mundo como a países en vías de desarrollo; esto se dio con el apoyo de comisiones de valores y la comunidad económica europea (García-Carvajal & Dueñas-Casallas, 2016).

En el Ecuador, en agosto del año 2006 mediante resolución emitida por la SUPERCIAS., se establece la adopción de las NIIF con carácter obligatorio y se fija un cronograma de aplicación en tres grupos divididos por tipología de empresa que inician en el año 2010, hasta 2012, como se puede observar en la figura 1 (Campoverde-León, & Castro-Garcés, 2016).

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Año	Compañías
2010	Sujetas por la ley de mercados y valores. Ejercen actividad de auditoria externa.
2011	Con activos totales o iguales a \$ 4.000.000,00 al 31/12/2007, Holding tenedoras de acciones. Economía mixta.
2012	Las demás no coinciden en los grupos anteriores.

Figura 1. Implementación NIIF en el Ecuador.

Fuente: Superintendencia de Compañías del Ecuador (2008).

Se encuentran exentas de la aplicación de las NIIF las sociedades civiles, personas naturales, entidades financieras y públicas (SUPERCIAS, 2010). En el año 2012 las NIIF se establecieron como las normas contables aceptadas en el Ecuador, su aplicación está ligada a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), siendo el Servicio de Rentas Internas (SRI) su ente rector (Dirección Nacional Jurídica (DNJ), 2016).

Bajo el marco de estos antecedentes, en el Ecuador al realizar la conciliación entre la normativa contable NIC 12 (impuesto a las ganancias) y la normativa tributaria LORTI, su aplicación genera diferencias importantes, ya que persiguen distintos objetivos; las NIIF buscan mostrar fielmente la situación financiera de las empresas; mientras que, la normativa tributaria busca establecer la base imponible del impuesto a la renta sobre la cual se tributa y se liquidan impuestos (Mena, Narváez & Erazo, 2019), (Cabrera-Álvarez, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2020). Al respecto, (Cóndor-Paucar, 2015) afirma que estas contraposiciones dan lugar a la aparición de los impuestos diferidos, por lo que es necesario resaltar la obligatoriedad de la aplicación conjunta de la norma contable y la normativa tributaria ecuatoriana.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

El impuesto a las ganancias según la normativa tributaria

En la legislación ecuatoriana el periodo contable va desde el 1 de enero al 31 de diciembre, al finalizar éste, las empresas deben declarar los resultados obtenidos ante el SRI; mediante la conciliación tributaria se determina la base imponible para la liquidación del impuesto, es aquí, donde nacen las diferencias entre el marco contable y el marco tributario, por lo que es necesario identificar el tratamiento adecuado que debe aplicarse, puesto que, cualquier error afectaría el impuesto a pagar.

En este contexto, resulta imperioso entender cuál es la diferencia entre la normativa contable que se basa en NIC 12, NIIF para PYMES sección 29 y la normativa tributaria sustentada en la LORTI y sus reglamentos. El impuesto a las ganancias está relacionado con los lucros o pérdidas que se obtienen en el ejercicio fiscal. Tanto ganancias como pérdidas están sujetas a la tasa impositiva reglamentada en la normativa tributaria o impuesto a la renta. Esta grava todos los ingresos obtenidos, ya sea en el país o en el exterior, por las personas naturales y jurídicas establecidas en el Ecuador, tanto por las actividades económicas que desempeñen como por los ingresos que hayan obtenido a título gratuito u oneroso. La LORTI establece los ingresos gravados y exentos (ver figura 2) para la liquidación de este impuesto, dado que, los ingresos gravados son la base para el cálculo del impuesto a la renta.



Figura 2. Reconocimiento ingresos gravados y exentos.

Fuente: Chávez (2018).

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Así mismo, la normativa tributaria toma en cuenta la diferencia entre los gastos deducibles y no deducibles, puesto que tienen tratamiento diferenciado al realizar la conciliación tributaria. En lo que respecta a los gastos deducibles, estos tienen relación directa con la actividad económica de la empresa y disminuyen la base de cálculo del impuesto. En su lugar, los gastos no deducibles, se consideran innecesarios para obtener, mantener o mejorar los ingresos de la empresa, por otro lado, puede tratarse de gastos que excedieron los límites permitidos por la LORTI, por estas situaciones, los gastos no deducibles incrementan la base de cálculo del impuesto (Dirección Nacional Jurídica (DNJ), 2016). Al realizar la conciliación tributaria se debe identificar ingresos gravados, ingresos exentos, gastos deducibles, gastos no deducibles y beneficios tributarios que son otorgados por el gobierno a un sector económico específico, ya que estos modifican la base cálculo del impuesto a la renta (Encalada, Narváez, & Erazo, 2020).



Figura 3. Reconocimiento de gastos deducibles.

Fuente: Chávez (2018).

Por otro lado, (Tobar & Medina, 2018) y (Condo-Daquimela & Cobos-Pesántez, 2016), concuerdan en la necesidad de identificar y clasificar los ingresos y gastos en base a la normativa contable vigente en el país, pudiendo de este modo, obtener la base de

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

cálculo del impuesto a la renta, aplicar la tarifa impositiva, y por último determinar el impuesto causado en el ejercicio contable.

El impuesto a las ganancias según la NIC 12

Las NIIF establecen las pautas para determinar el impuesto causado o también conocido como impuesto a las ganancias contenido dentro de la NIC 12 y la sección 29 de la NIIF para PYMES (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009) donde se indican los procedimientos y parámetros para identificar si se trata de un impuesto corriente o diferido y dar un tratamiento adecuado a cada caso. Es importante que las empresas conozcan las consecuencias fiscales de los hechos económicos registrados a lo largo del ejercicio económico, pues éstos se liquidarán en el corto o largo plazo y afectarán las ganancias fiscales.

Por esto, es necesario identificar los impuestos corrientes y los impuestos diferidos en el periodo contable. La sección 29 de la NIIF para PYMES (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2009) muestra la medición y reconocimiento de estos dos tipos de impuestos. Los impuestos corrientes pueden ser:

1. Activo por impuestos corrientes: se recuperará el importe pagado de periodos anteriores con el uso del crédito tributario.
2. Pasivo por impuestos corrientes: se genera al liquidar el impuesto a las ganancias y da como resultado un impuesto a pagar.

Los impuestos diferidos se clasifican en:

1. Activos por impuestos diferidos: esperan a que disminuyan las ganancias fiscales en el futuro, ya sea por pérdidas fiscales o créditos tributarios no utilizados.
2. Pasivos por impuestos diferidos: incrementarán las ganancias fiscales en el futuro.

Los impuestos diferidos se podrán recuperar o pagar en periodos posteriores ya sea cuando se recuperen o liquiden sus activos o pasivos, fiscalmente estos impuestos se

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

utilizarán en el momento que se genere un impuesto a pagar o para compensar una pérdida fiscal. Los métodos para el registro de los activos y pasivos diferidos son:

1. El método del pasivo o tradicional (MPBB): hace referencia al impuesto diferido que nace de los resultados obtenidos de la empresa, estos se registrarán en el activo o pasivo diferido según corresponda, compensándose a medida que se devenguen.
2. El método del diferido o de estado de resultados: considera los impuestos diferidos en el resultado, los mismos se reversarán únicamente en el resultado y no se consideran en el activo o pasivo diferido.

En este sentido, (Erazo-Andrade, 2013); (Niño & Bermúdez, 2016) y (Meneses, Rodríguez, & Velandia, 2016) coinciden en usar el método tradicional para registrar los impuestos diferidos, ya que se encarga de reflejar los impuestos diferidos generados ya sea como pasivos, (deben ser pagados) o como activos (deben ser recuperados) en la contabilidad de la empresa.

Diferencias entre la base contable y la base fiscal

Para la determinación del impuesto a las ganancias se realiza la conciliación tributaria, ya que ésta refleja diferencias entre la base contable y la base fiscal. La base contable para la liquidación de impuestos está dada por los ingresos contables menos los gastos contables y la base fiscal se obtiene de los ingresos fiscales menos los gastos fiscales, aquí se puede identificar que no todos los ingresos y gastos que genera la empresa son considerados como ingresos o gastos fiscales, en consecuencia, surgen las diferencias temporarias por impuestos diferidos (Romero, Hansen-Holm, & Hansen-Holm, 2019) y (Palacios & Pérez, 2016). Las diferencias temporarias son oposiciones entre el importe en libros y la base fiscal, ya que algunas cuentas de ingreso o gasto afectan a los saldos de los activos y pasivos, tal como se puede observar en la figura 4 (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2009).

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

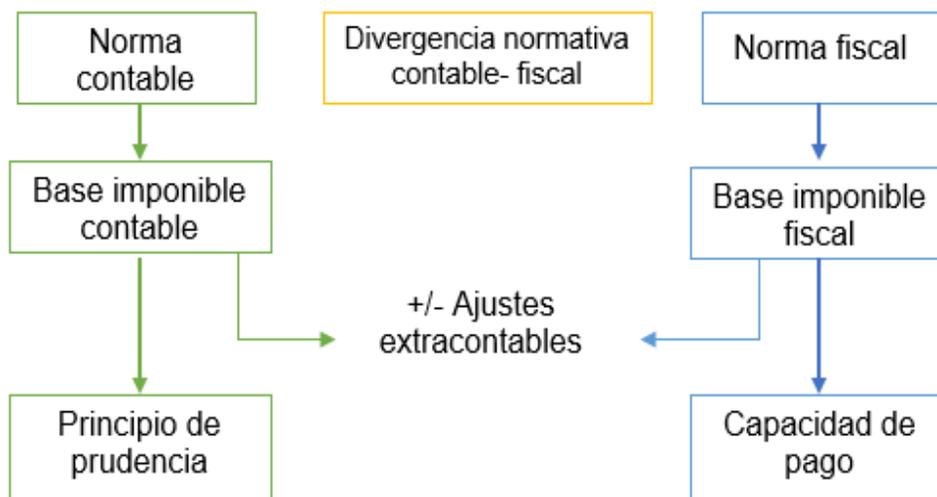


Figura 4. Diferencias entre la base contable y la base fiscal.

Con referencia a las diferencias temporarias estas pueden ser imponderables y deducibles como se puede observar en la figura 5: Las diferencias temporarias imponderables son diferencias entre la base fiscal y la base contable, se reconocen en el resultado integral del periodo corriente dando lugar a cantidades imponderables, los activos por diferencias temporarias imponderables serán recuperados en periodos futuros en manera de beneficios económicos, mientras que, el pasivo por diferencias temporarias imponderables se recuperará cuando se liquide una obligación. Mientras que, las diferencias temporarias deducibles suceden cuando los activos se devenguen o el pasivo se liquide (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2009); (Romero-Morán, Hansen-Holm de Armero & Hansen-Holm de Armero, 2019) y (Sánchez-Castaño, 2018).

Diferencia de bases			Diferencia temporaria	Reconoce:
Activo contable	Mayor	Activo tributario	Imponderable	Pasivo diferido
Activo contable	Menor	Activo tributario	Deducible	Activo diferido
Pasivo tributario	Mayor	Pasivo contable	Deducible	Activo diferido
Pasivo tributario	Menor	Pasivo contable	Imponderable	Pasivo diferido

Figura 5. Reconocimiento de activos y pasivos diferidos.

Fuente: Villegas-Escobar (2018).

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

En efecto, la conciliación tributaria nace de las diferencias entre la base contable y la base fiscal. Contablemente todas las erogaciones de recursos económicos de la empresa son consideradas como gastos, sin embargo, fiscalmente, no todos los gastos, son deducibles para la obtención de la base imponible al liquidar el impuesto a las ganancias. Al hacer esta diferenciación el gobierno como los empresarios siempre han realizado un esfuerzo para llegar a un punto de equilibrio sobre los impuestos que el Estado necesita para atender las necesidades de la colectividad y la estabilidad económica de las empresas, por lo que las leyes se han ido modificando en beneficio de las necesidades, tanto del gobierno, como de los empresarios.

Al respecto, (García-Restrepo, 2009) y (Torres, 2011) afirman que para identificar las diferencias temporarias se deben reconocer primero las diferencias entre la base contable y la base fiscal. Luego se procede a contabilizar las diferencias encontradas mediante la aplicación del método tradicional. Una vez contabilizadas las diferencias se puede indicar que no existe discrepancia entre estas dos bases (contable y fiscal), por lo que se obtendría la base global de cálculo del impuesto a la renta. Cabe recalcar que el tratamiento de los impuestos diferidos nace de la diferencia entre la base contable y la base fiscal y se liquida cuando estos se compensen o devenguen.

MÉTODO

Esta investigación fue de tipo no experimental, se revisó información referente al cumplimiento de la normativa tributaria y contable de la empresa APC Tecnología. El enfoque fue de tipo descriptivo, los instrumentos utilizados para recabar información fueron la encuesta y la ficha documental, mediante la cual se analizó la información financiera proporcionada por la empresa, este análisis determinó la base contable y tributaria aplicada en la elaboración de la conciliación del impuesto a las ganancias y el tratamiento contable de los impuestos diferidos (Calle-Calle, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2019).

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

RESULTADOS

Entre los principales resultados se determinó lo siguiente:

Aplicación de NIIF: La compañía ha cumplido con las disposiciones del órgano de control (SUPERCIAS), aplicando las NIIF en la elaboración de sus estados financieros.

Políticas contables: las políticas contables sirven como guía para la preparación de los estados financieros, la compañía no cuenta con políticas contables establecidas, los registros contables se realizaron acorde al criterio del contador.

Preparación de estados financieros: los estados financieros son de responsabilidad del contador, estos se han elaborado bajo la normativa contable (NIIF) y normativa tributaria vigente.

Divergencia entre la política contable y tributaria: cuando existe contraposición entre la normativa contable y tributaria, la empresa aplica la normativa contable.

Conciliación del impuesto a las ganancias: al concluir el ejercicio fiscal contablemente se establece discrepancias entre la base contable y tributaria debido a la aparición de diferencias temporarias ya sean estas imponibles o deducibles, por esta situación se realizan ajustes a los estados financieros, surgiendo los impuestos diferidos. La empresa ha realizado de manera adecuada estos ajustes.

Tratamiento de los impuestos diferidos: los impuestos diferidos surgen al momento de reconocer los activos y pasivos a lo largo del ejercicio contable y se evidencia en la conciliación tributaria. En este caso, los impuestos diferidos en la empresa son registrados en la contabilidad y luego se ajustan a la normativa tributaria. La empresa aplica los impuestos diferidos desde el año 2017 por exigencia de auditoría externa.

Aporte de los impuestos diferidos: los impuestos diferidos en la contabilidad de la empresa proporcionan información financiera real y fiable para los usuarios internos y externos. Los impuestos diferidos son extensos y complejos, sin embargo, por obligatoriedad se han aplicado en la medida de lo posible.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

PROPUESTA

De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación se determinó la dificultad de identificar las diferencias entre la normativa contable y tributaria, por lo que se propone una guía (figura 6) para liquidar el impuesto a las ganancias al finalizar el ejercicio económico.

La guía propuesta incluye cinco fases para la conciliación tributaria del impuesto a las ganancias, bajo la normativa fiscal y normativa contable.

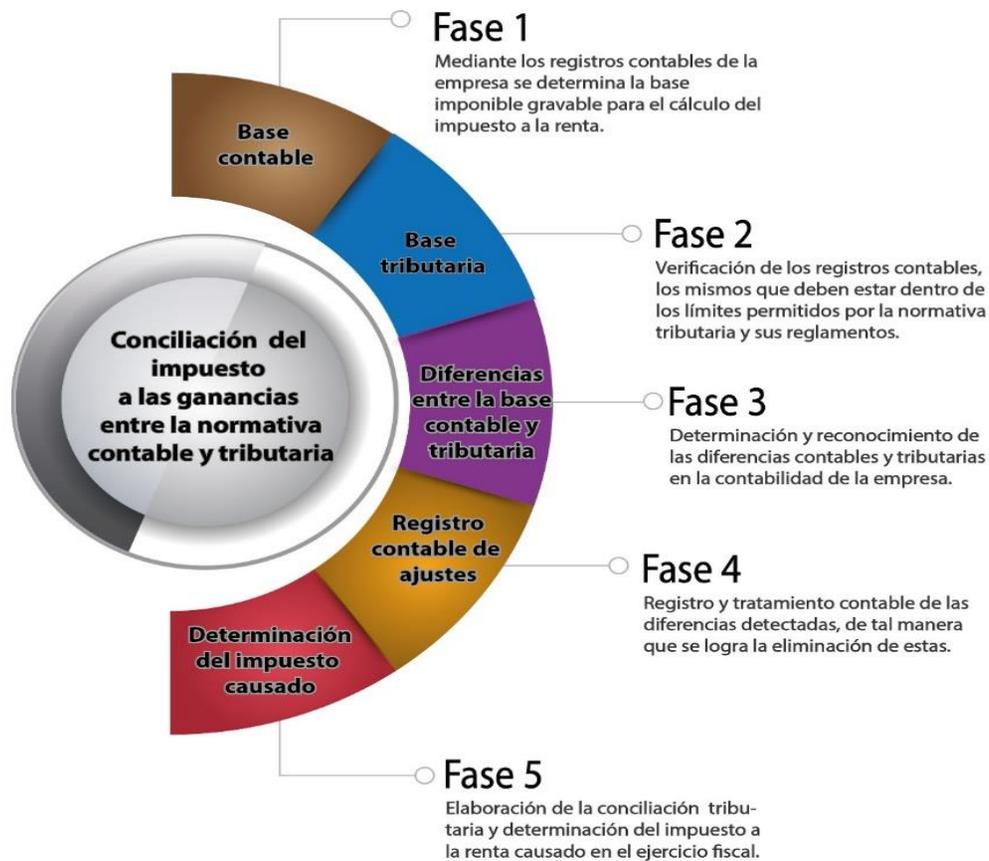


Figura 6. Guía para la conciliación de impuestos a las ganancias un estudio bajo la normativa fiscal y normativa contable.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Fase 1: Base contable

La empresa registra las distintas transacciones diarias en base a las NIIF; al concluir el período fiscal que va desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, se obtiene la base para el cálculo del impuesto a la renta de la siguiente manera:

$$X = \text{Ingresos} - \text{Gastos}$$

Donde X= Base imponible para el cálculo de impuesto a la Renta.

ABRAHAM PANI CAJAMARCA CIA LTDA		
Balance de Resultados Acumulado		
del 1/Ene/2019 al 31/Dic/2019		
4. Ingresos		
4.1.1. Ventas		2.373.437,66
4.1.1.01. Venta de bienes	2.269.482,36	
4.1.1.02. Prestación de servicios	103.955,30	
4.3. Otros ingresos		44235,21
Total de Ingresos: (+)		2.417.672,87
5. Gastos		
5.1. Gastos		82.814,48
5.1.1. Servicio técnico	1.531,75	
5.1.2. Sueldos salarios y demas remuneraciones	71.589,12	
5.1.3. Otros gastos personal	9.693,61	
Total de gastos: (-)		82.814,48
6. Egresos		
6.1. Costo de ventas y gastos		2.197.608,32
6.1.1. Costos ventas	1.782.087,00	
6.1.2. Gastos de administración	232.609,13	
6.1.3. Gastos de ventas	182.912,19	
6.2. Gastos financieros		38.977,60
6.3. Otros gastos no deducibles		25.889,48
Total de Costos: (-)		2.262.475,40
Base imponible para calculo de impuestos		72.382,99

Figura 7. Determinación de base imponible contable.

Fuente: Los datos se extrajeron de los estados financieros de la Compañía ACP Teconología.

Fase 2: Base tributaria

En esta fase se busca determinar la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta obtenida de la contabilidad. Los problemas presentados se deben a la falta de

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

total aceptación por la administración tributaria, ya que no todos los ingresos y gastos que se encuentra registrados contablemente, son aceptados por la normativa tributaria vigente.

Las principales diferencias tributarias están dadas por: ingresos exentos, gastos no deducibles, deducciones especiales, entre otros, las mismas se encuentran detalladas en la LORTI y sus respectivos reglamentos. Al realizar la conciliación tributaria las principales diferencias encontradas son:

1. Rentas exentas.
2. Gastos no deducibles temporarios.
3. Gastos no deducibles permanentes.

Al finalizar el ejercicio económico anual las empresas elaboran la conciliación entre la base contable y la base fiscal. Contablemente esta comparación se realiza aplicando el método del pasivo basado en el balance (MPBB).

Al aplicar el MPBB se refleja en la contabilidad los activos o pasivos diferidos que se generaron o reversaron en el ejercicio económico. Fiscalmente se lo realiza mediante la conciliación tributaria en la que se identifica los rubros que incrementan o disminuyen la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta. Una vez identificadas las divergencias de la base de cálculo del impuesto a la renta que se obtiene de la contabilidad y de la aplicación de la normativa tributaria se procede a realizar ajustes extracontables de esta manera se eliminan las diferencias entre la base contable y tributaria, entonces se puede realizar el cálculo del impuesto causado corriente y diferido mediante la aplicación de la tarifa impositiva correspondiente.

Fase 3: Diferencias entre la base contable y tributaria

Al realizar la conciliación del impuesto a las ganancias se destaca que los rubros más complejos de identificar son los gastos no deducibles, estos se puede originar por:

1. Gastos sin sustento tributario.
2. Gastos sin aplicación de retención.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

3. Multas pagadas.
4. Falta de bancarización.
5. Exceso en depreciaciones (depreciación acelerada) sin autorización por la administración tributaria.
6. Exceso en límites de gastos permitidos por la normativa tributaria vigente.
7. Erogaciones de dinero que no están relacionados con el giro del negocio. Entre otras situaciones.

Los gastos no deducibles generan diferencias temporarias, siendo necesario identificarlos correctamente y realizar los ajustes extracontables de una manera adecuada (figura 8):

Gasto no deducible	Tipo gasto no deducible	Ejemplo
Se puede recuperar en periodos contables posteriores.	Temporarios	Provisiones por jubilación patronal y desahucios. Provisión por deterioro
No se recuperan en periodos contables posteriores.	Permanente	Intereses y multas. Depreciaciones de activos superiores al porcentaje permitido por la ley, entre otros.

Figura 8. Reconocimiento de diferencias temporarias en gastos no deducibles

Diferencias permanentes y temporarias

1. Las diferencias temporarias permanentes no generan impuestos diferidos ya que se liquidan en el periodo contable que se originan.
2. Las diferencias temporarias generan impuestos diferidos al ser recuperados o liquidados en periodos contables futuros.

Como se puede observar en la figura 9, el asiento contable 1 registra las diferencias temporarias que afectan a las cuentas del gasto y del pasivo, generándose impuestos diferidos al reversar la cuenta del pasivo en ejercicios económicos posteriores hasta

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

que se liquide. Mientras que las diferencias temporarias permanentes como se puede apreciar en el asiento 2 afecta al gasto y al activo circulante y no tienen incidencia en períodos contables posteriores.

CUENTAS	DEBE	HABER
1		
Gasto provisión de jubilación patronal	10.329,26	
Cuentas por pagar jubilación patronal		10329,26
P/R: Contabilización de diferencias temporarias		
2		
Gastos no deducibles/pago de multas de tránsito	106,69	
Bancos		106,69
P/R: Contabilización de diferencias temporarias permanentes		

Figura 9. Contabilización de diferencias temporarias y diferencias temporarias permanentes.

Fuente: estados financieros de la Compañía ACPTecnología.

Al concluir el ejercicio económico la empresa obtiene la utilidad contable, a partir de esta base imponible se realiza los ajustes extracontables mediante la aplicación de la NIC 12 y la sección 29 de la NIIF para PYMES, de esta manera se eliminan las diferencias entre la base contable y la base fiscal. Los ajustes extracontables únicamente se registrarán cuando existan diferencias temporarias deducibles, éstas afectan, tanto a los activos o pasivos diferidos, como a la conciliación tributaria.

Mientras que, las diferencias temporarias ya se encuentran registradas en la contabilidad afectando únicamente a la conciliación tributaria. Una vez reconocidas las diferencias temporarias es necesario que se identifique si estas se registran como activos o pasivos diferidos como se puede observar en la figura 10.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Diferencia de bases		Diferencia temporal		Se reconoce
Activo contable	Mayor	Activo tributario	Imponible	Pasivo diferido
Activo contable	Menor	Activo tributario	Deducible	Activo diferido
Pasivo tributario	Mayor	Pasivo contable	Deducible	Activo diferido
Pasivo tributario	Menor	Pasivo contable	Imponible	Pasivo diferido

Figura 10. Reconocimiento de activos y pasivo diferidos.

Dado lo anterior, se debe anotar que las diferencias temporarias imponibles generan pasivos diferidos y las diferencias temporarias deducibles generan activos por impuestos diferidos.

Fase 4: Registro contable de ajustes

A continuación, en la figura 11 se presentan los distintos escenarios para el registro de los asientos contables de las diferencias temporarias deducibles.

Concepto	Cuenta	Debe	Haber
Diferencias temporarias	Activo	XXXX	
Ingresos por diferencias temporarias	Ingreso		XXXX
P/R: Generación activo diferido			
Gasto por impuesto diferido U ORI	Gasto	XXXX	
Diferencias temporarias	Activo		XXXX
P/R: Reversión activo por impuesto diferido			
Gasto por impuesto diferido U ORI	Gasto	XXXX	
Pasivo por impuesto diferido	Pasivo		XXXX
P/R: Generación pasivo diferido			
Pasivo por impuesto diferido	Pasivo	XXXX	
Ingresos por diferencias temporarias	Ingreso		XXXX
P/R: Reversión pasivo por impuestos diferidos			

Figura 11. Contabilización de impuestos diferidos

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

La figura 12 muestra los datos obtenidos de la empresa, a partir de los cuales se realizan los asientos contables correspondientes, considerando los datos adicionales.

La empresa APC Tecnología al concluir las operaciones en el año 2019 obtuvo los siguientes resultados.

Ingresos Operacionales	2.380.707,49
(-) Costos Operacionales	1.782.087,00
(=) Utilidad Bruta	598.620,49
(-) Gastos Operacionales	563.202,88
(=) Utilidad Operacional	35.417,61
(+) Ingresos No Operacionales	36.965,38
(=) Utilidad Contable	72.382,99

Como gastos no deducibles registraron estos rubros:

Concepto	Monto	Diferencia temporaria
6.1.2.06.006 DONACIONES	156,96	Permanente
6.3.002 INTERESES Y MULTAS	106,69	Permanente
6.3.003 OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES	1.561,32	Permanente
6.3.006 DETERIORO DE ANTICIPO PROVEEDORES	12.052,77	Permanente
6.3.004 GASTO PROVISION JUBILACION	10.329,26	Deducible
6.3.005 GASTO PROVISION DESAHUCIO	1.824,30	Deducible

Datos adicionales:

- El estudio actuarial generó un gasto para el año 2019 por provisión de jubilación patronal por \$ 10.329,26 y por provisión de desahucio por \$ 1.824,30.

Contabilización:

CUENTAS	DEBE	HABER
1		
Gasto provisión de jubilación patronal	GASTO 10329,3	
Cuentas por pagar jubilación patronal		PASIVO 10329,26
<i>P/R: Por provisión de jubilación patronal</i>		
2		
Gasto provisión de desahucio	GASTO 1824,30	
Cuentas por pagar desahucio		PASIVO 1824,30
<i>P/R: Por provisión desahucio 2019</i>		

Figura 12. Contabilización de las diferencias temporarias deducibles.
Fuente: APC Tecnología.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Las diferencias temporarias encontradas se registran en la contabilidad de la empresa (figura 12), de esta manera se eliminan las disconformidades entre la normativa contable y la normativa tributaria. Los impuestos diferidos generados por las diferencias temporarias se esperan recuperar en periodos contables posteriores registrándolos en la conciliación tributaria y obteniendo la base imponible para la aplicación de la tarifa impositiva del impuesto a la renta.

Fase 5: Determinación del impuesto causado

A continuación, en la figura 13, se muestra un modelo de conciliación tributaria.

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA	
(Expresado en U.S. dólares)	
Utilidad Contable	72382,99
- 15% Participación Trabajadores	10857,4485
- Dividendos exentos	0
- Otras Rentas exentas	0
- Otras Rentas exentas derivadas del COPCI	0
+ Gastos No deducibles locales (TEMPORARIOS)	12153,56
+ Gastos No deducibles Permanentes	13877,74
+ Gastos No deducibles del exterior Permanentes	0
+ Gastos incurridos para generar Ingresos Exentos	0
+ Participación Trabajadores Atribuibles a Ingresos Exentos	0
- Amortización Pérdidas Tributarias años anteriores Temporaria	0
- Deducciones por Aplicación de Leyes Especiales	0
- Deducciones por el COPCI	0
+ Ajuste Precios Transferencia	0
- Deducción Especial Incremento Neto de Empleos	0
- Deducción Especial por Personal con Discapacidad	0
- Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	0
+ Costos y gastos deducibles incurridos para generar Ingresos sujetos a	0
Impuesto a la Renta Único	0
- Recuperación por NIIF'S activo por Impuesto a la Renta Diferidos	0
Base Imponible de calculo del impuesto a la renta	87556,84
- 25% Impuesto a la renta causado	21889,21

Figura 13. Conciliación del impuesto a las ganancias o conciliación tributaria.
Fuente: estados financieros de la Compañía ACP Tecnología.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Como se puede observar en la figura 14, la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta se incrementa, al existir gastos no deducibles, tanto por diferencia temporaria como por diferencia temporaria deducible, acrecentando el impuesto a la renta causado. Identificados los gastos no deducibles permanentes y temporarios se puede establecer el impuesto a la renta a recuperar en periodos contables posteriores, considerando que los gastos no deducibles temporarios son los únicos a recuperar.

Gasto por provision para el año 2019	
Gasto provisión jubilacion patronal	10329,26
Gasto provisión de desahucio	1824,3
Total gasto por provision año 2019	12153,56
Impuesto a la renta causado por generacion de impuestos diferidos (aplica tarifa impuesto a la renta 25%)	3038,39

La tarifa que se aplica para la obtención del impuesto diferido es la que corresponde en al año fiscal en el que se realiza el calculo.

Figura 14. Cálculo las diferencias temporarias a recuperar en periodos contables posteriores.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

La generación de diferencias temporarias deducibles se tributa de manera anticipada y se recupera en periodos contables posteriores a la liquidación de la obligación.

Conciliación tributaria	
(Expresado en U.S. dólares)	
Utilidad Contable	XXX
- 15% Participación Trabajadores	XXX
+ Gastos No deducibles locales (TEMPORARIOS)	XXX
+ Gastos No deducibles Permanentes	XXX
- Recuperación por NIIF'S activo por Impuesto a la Renta Diferidos	XXX
Base Imponible de calculo del impuesto a la renta	XXX
- 25% Impuesto a la renta causado	XXX

Determinación utilidad contable del ejercicio.

Utilidad Contable	XXX
- 15% Participación Trabajadores	XXX
- 25% Impuesto a la renta causado	XXX
- 5% Reserva Legal	XXX
- Impuesto por diferencias temporarias	XXX
Utilidad del ejercicio	XXX

Contabilización de conciliación tributaria por recuperación de impuestos diferidos

Cuentas	Debe	Haber
1		
Resultados del ejercicio	Patrimonio	XXX
Participación trabajadores	Pasivo	XXX
Impuesto a la renta por pagar	Pasivo	XXX
Reserva legal	Patrimonio	XXX
Diferencias temporarias por impuestos diferidos	Activo	XXX
P/R: Registro de conciliación tributaria		

Figura 15. Recuperación de impuestos diferidos en periodos posteriores.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Obtenidos todos los rubros que intervienen en la liquidación de la utilidad del ejercicio, se puede observar el impacto del impuesto diferido generado por las diferencias temporarias deducibles (figura 16).

Determinación utilidad contable del ejercicio.

Utilidad Contable	72.382,99
- 15% Participación Trabajadores	10.857,45
- 25% Impuesto a la renta causado	21.889,21
- 5% Reserva Legal	1.981,82
+ Impuesto por diferencias	3.038,39
Utilidad del ejercicio	40.692,90

Contabilización de conciliación tributaria.

Cuentas	Debe	Haber
1		
Diferencias temporarias por impuestos diferidos	Activo 3.038,39	
Resultados del ejercicio	Patrimonio 31.690,09	
Participación trabajadores		Pasivo 10857,45
Impuesto a la renta por pagar		Pasivo 21889,21
Reserva legal		Patrimonio 1981,82
P/R: Registro de conciliación tributaria		

Mayor contable de utilidad del ejercicio

Cuenta: Resultado del ejercicio

Descripción	Debe	Haber	Saldo
Saldo inicial			0,00
Cierre de estado de resultados		72.382,99	72.382,99
Registro conciliación tributaria	31.690,09		40.692,90

Figura 16. Liquidación de impuesto del ejercicio.

Se debe proceder de forma obligatoria a la verificación del valor neto realizable (VNR) del inventario existente, debido al deterioro acelerado que sufre este tipo de productos tecnológicos. El tratamiento contable adecuado se encuentra plasmado en la NIC 2 y en el Art. 10 de la LORTI (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno) numeral 1.

Contablemente el VNR se registra en el ejercicio económico corriente como deterioro en el inventario, mientras que, la norma tributaria indica, que esta provisión se reconoce como gasto no deducible generando impuestos diferidos y se recuperará al momento de

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

la enajenación o consumo. Por lo tanto, se dejará plasmado los respectivos asientos contables que la empresa puede utilizar cuando realice la provisión por el VNR a los inventarios (figura 17).

Cuentas	Debe	Haber
1		
Pérdida por deterioro en inventarios	XXX	
Deterioro del valor de inventarios		XXXX
P/R: Registro deterior de inventarios		
2		
Gasto impuesto a la renta	XXX	
Activo por impuesto diferido	XXX	
Impuesto a la renta corriente		XXXX
P/R: Registro de impuesto diferido		
Recuperacion de impuesto diferido por provisión del VNR		
Cuentas	Debe	Haber
1		
Gasto impuesto a la renta	XXX	
Activo por impuesto diferido		XXX
Impuesto a la renta corriente		XXX
P/R: Recuperación de impuesto diferidos		

Figura 17. Registro contable de generación y reversión de la provisión por VNR

DISCUSIÓN

En el Ecuador a partir del año 2010 la SUPERCIAS estableció que la contabilidad de las empresas se lleve bajo las NIIF o las NIIF para PYMES y a la par se aplique la normativa tributaria vigente. Esta transición obliga no solo a las empresas a establecer nuevas políticas y procedimientos, también los órganos de control como la SUPERCIAS y el SRI están obligados a expedir nuevos procedimientos y normativas que aporten al adecuado control financiero de las empresas.

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Las normas que rigen el manejo contable y tributario conjunto de las empresas han generado ciertas divergencias, por una parte, la normativa contable busca demostrar fielmente su situación financiera; mientras que, la normativa tributaria tiene por finalidad determinar el impuesto a las ganancias, estableciendo la base imponible del impuesto a la renta, la misma que está sustentada en la LORTI y sus reglamentos.

Al no existir concordancia entre la norma tributaria y la norma contable se ha buscado un punto de equilibrio denominado impuesto diferido, su objetivo es recuperar los impuestos que las empresas han cancelado por anticipado en periodos económicos posteriores mediante la elaboración de la conciliación tributaria. Los impuestos diferidos no solamente tienen incidencia en la liquidación del impuesto a las ganancias sino también en las cuentas de activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos; es decir, en la contabilidad íntegra de la empresa. En el caso particular de la empresa APC Tecnología, se evidencia que, al no contar con políticas contables establecidas, la información financiera no refleja fielmente su realidad económica. Por lo tanto, los puntos débiles a reforzar son:

1. Implementación de políticas contables bajo NIIF.
2. Razonabilidad de los inventarios mediante la aplicación de pruebas del VNR que brinde datos reales del valor de los inventarios.

Una de las desventajas de las empresas PYMES, como APC tecnología, es no contar con un departamento de contabilidad capacitado para el manejo de las normativas contables y tributarias vigentes. El adecuado manejo de estas normativas es de vital importancia para la empresa, ya que de esta manera se obtendrá información financiera confiable y normativa tributaria cumplida.

Como objetivo de la investigación se propone una guía para la conciliación del impuesto a las ganancias bajo la normativa fiscal y normativa contable, el fin de esta guía es identificar los impuestos diferidos que nacen de la determinación del impuesto a las ganancias mediante la elaboración de la conciliación tributaria desarrollada dentro del

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

presente documento, en cinco fases, que van desde su nacimiento hasta su recuperación o liquidación.

Mediante la aplicación de esta guía se pretende identificar de manera oportuna los impuestos diferidos, proporcionando a la empresa una herramienta que presente la situación financiera sustentada en la normativa contable y tributaria, así como su reconocimiento inicial, el tratamiento adecuado, recuperación y liquidación de los impuestos diferidos.

FINANCIAMIENTO

No monetario.

AGRADECIMIENTO

A la Directiva de la empresa APC Tecnología por apoyar el desarrollo de esta investigación.

REFERENCIAS CONSULTADAS

- Cabrera-Álvarez, P., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2020). Análisis de la cultura tributaria de los consumidores y comerciantes de productos cárnicos en el cantón Santa Isabel, provincia del Azuay. [Analysis of the tax culture of consumers and meat products' merchants in Santa Isabel canton, Azuay province]. *Dominio de las ciencias*, Vol. 6, N°. Extra 1, 341-368
- Calle-Calle, A., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). Auditoria en prevención de riesgos laborales y salud ocupacional: Procedimiento sistémico aplicado a la empresa Jasetrón. [Audit in prevention of occupational risks and occupational health: Systemic procedure applied to the Jasetron company.]. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía*, 4(2), 25-55. <http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.466>
- Campoverde-León, J., & Castro-Garcés, C. (2016). *Diseño de una metodología para la implementación de NIIF 15 en una empresa inmobiliaria en el Ecuador y sus efectos tributarios*. [Design of a methodology for the implementation of IFRS 15 in a real estate company and its tax effects in Ecuador.]. Recuperado de <https://n9.cl/9jddm>

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Pañi; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

- Chávez, L. (2018). NIIF y tributación: desafíos y oportunidades para las administraciones tributarias. [IFRS and Taxation: challenges and opportunities for tax administrations]. *Revista de administración tributaria CIATIAEATIEF* N° 43, 6-26. Recuperado de <https://n9.cl/98qnh>
- Chávez-Pullas, M. A., & Herrera-Estrella, M. (2018). Aplicación de las NIIF en Ecuador desde la perspectiva contable positiva. [Application of IFRS in Ecuador from a positive accounting perspective.]. Recuperado de <https://n9.cl/exgv>
- Condo-Daquimela, D., & Cobos-Pesántez, M. (2016). Incidencia tributaria en la aplicación de las NIC y las NIF para PYMES en la empresa OFFICENTER en la ciudad de Cuenca. [Tax incidence in the application of the IAS and the IFRS for SMEs in the company OFFICENTER in Cuenca city.]. Recuperado de <https://n9.cl/2ck6>
- Cóndor-Paucar, W. (2015). *Principales Normas Internacionales de Información Financiera y el impacto en el campo tributario sobre el impuesto a las ganancias en Ecuador.* [Main International Financial Reporting Standards and the impact in the tax field on income tax in Ecuador.]. Recuperado de <https://n9.cl/g8ju>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, 2009). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). [International Financial Reporting Standards (IFRS) for Small and Medium Entities (SMEs)]. Recuperado de <https://n9.cl/9yzi>
- Dirección Nacional Jurídica (DNJ, 2016). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI* [Organic Law of Internal Tax Regime, OLITR]. Recuperado de <https://n9.cl/tzppx>
- Encalada, D., Narváez, C., & Erazo, J. (2020). *La planificación tributaria, una herramienta útil para la toma de decisiones en las comercializadoras de LPG.* [Tax planning, a useful tool for decision-making in LPG traders]. *Dominio de las ciencias*, Vol. 6, N°. Extra 1, 100-126.
- Erazo-Andrade, J. (2013). *Análisis de la NIC 12 (Impuesto sobre las Ganancias) a la luz de la legislación tributaria vigente Caso Toyota del Ecuador S. A.* [Analysis of IAS 12 (Income Tax) in light of the current tax legislation Case Toyota del Ecuador S.A.]. Recuperado de <https://n9.cl/z1hv>
- García-Restrepo, J. (2009). El manejo del impuesto diferido en Colombia. [Deferred tax management in Colombia]. *Revista Visión Contable*, (7), 11-50. Recuperado de <https://n9.cl/l945>

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

- García-Carvajal, S., & Dueñas-Casallas, R. (2016). Los aspectos cualitativos en las PYMES y los nuevos retos gerenciales frente a las NIIF. [The qualitative aspects in SMEs and the new management challenges facing IFRS.]. *Revista Academia & Virtualidad* 9, 109-120. <http://dx.doi.org/10.18359/ravi.2010>
- Mena, R., Narváez, C. I., & Erazo, J. C. (2019). La planificación tributaria como herramienta financiera para la optimización de los recursos empresariales. [Tax planning as a financial tool for optimizing business resources]. *Visionario Digital*, 6-34. <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..540>
- Meneses, M., Rodríguez, L., & Velandia, J. (2016). Impacto en el reconocimiento, medición y revaluación del impuesto diferido bajo NIC 12 en las propiedades, planta y equipo. [Impact on the recognition, measurement and revaluation of deferred tax under IAS 12 on property, plant and equipment]. *Programa de contaduría pública especialización en gestión tributaria*. Bogotá, Colombia. Recuperado de <https://n9.cl/nj6n>
- Niño, Z., & Bermúdez, L. (2016). Efectos fiscales del impuesto diferido NIIF PYMES sección 29 frente a las pérdidas en activos. [Tax effects of deferred tax IFRS SMEs section 29 against losses on assets.]. Recuperado de <https://n9.cl/2n9rk>
- Palacios, J., & Pérez, M. (2016). *Aplicabilidad de la sección 29 de la NIIF para las PYMES "impuesto a las ganancias" a la luz de la normativa tributaria ecuatoriana*. [Applying Section 29 Income Tax of the IFRS for SMEs in light of Ecuadorian tax regulations.]. Recuperado de <https://n9.cl/nofb>
- Richardson, A., & Eberlein, B. (2011). Legitimizing Transnational Standard-Setting: The Case of the International Accounting Standards Board. [Legitimación del establecimiento de normas transnacionales: el caso de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad]. *Journal of Business Ethics*, 217-245. <https://doi.org/10.1007/s10551-010-0543-9>
- Romero-Morán, F., Hansen-Holm de Armero, J. & Hansen-Holm de Armero, M. (2019). *Manual de Obligaciones Tributarias 2019*. [Tax obligations manual]. Guayaquil, Ecuador: Hansen Holm & Co.
- Sánchez-Castaño, J. A. (2018). *Elementos conceptuales, técnicos y estratégicos para la planificación y toma de decisiones en materia de impuestos diferidos*. [Conceptual, technical and strategic elements for planning and making decisions regarding deferred taxes]. Recuperado de <https://n9.cl/6xwc>

Mercedes Elizabeth Cárdenas-Paño; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez; Mireya Magdalena Torres-Palacios

Superintendencia de Compañías del Ecuador (2008). *Resolución No. 08.G.DSC.* [Resolution No. 08.G.DSC.]. Recuperado de <https://n9.cl/br17>

Tobar, G., & Medina, N. (2018). *NIC 12 impuesto a las ganancias: su relación entre un enfoque tributario frente a un enfoque contable.* [IAS 12 income tax: its relationship between a tax approach versus an accounting approach]. Recuperado de <https://n9.cl/ip8j8>

Torres, D. (2011). *Impacto tributaria de la implementación en el Ecuador de las NIIF y las NIC* [Tax impact of the IFRS and IAS implementation in Ecuador.]. Recuperado de <https://n9.cl/docv>

Ugalde-Binda, N. (2014). Las Normas Internacionales de Información Financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB. [International Financial Reporting Standards: history, impact and new challenges of the IASB]. *Revista De Ciencias Económicas*, 32(1), 205-216. <https://doi.org/10.15517/rce.v32i1.15058>

Vílchez-Olivares, P. (2007). Estado de las normas internacionales emitidas por la junta de normas internacionales de contabilidad. [Status of international standards issued by the international accounting standards board]. *Quipukamayoc*, 14(28), 59-66. <https://doi.org/10.15381/quipu.v14i28.5364>

Villegas-Escobar, D. (2018). Diseño de una guía tributaria de aplicación del impuesto diferido para la conciliación entre normas contables y normas tributarias. [Design of a tax guide to apply deferred tax for the reconciliation between accounting norms and tax norms]. Recuperado de <https://n9.cl/q5ac>

Zeff, S. (2012). La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta. [The evolution of the IASC to the IASB, and the challenges they face.]. *The Accounting Review*, 121-164. Recuperado de <https://n9.cl/kf8z>