



**UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS**

**TESIS PRESENTADA PARA OPTAR EL GRADO DE MAGÍSTER EN  
TRIBUTACIÓN Y FINANZAS**

**“APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD  
No. 12 – IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y SU IMPACTO EN EL PAGO  
DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL SECTOR CAMARONERO”**

**AUTOR: LCDO. PLUTARCO MARCELO PALMA CEVALLOS**

**TUTORA: ECO. ANA LUCIA PICO AGUILAR**

**GUAYAQUIL-ECUADOR**

**ABRIL 2014**

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco en primer lugar a Dios y luego a mi madre, por nunca haberme dejado solo en los momentos más difíciles de mi vida, siento su fortaleza física, emocional y espiritual, una guía durante todos mis años de vida.

Lcdo. Palma Cevallos Plutarco Marcelo

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo especialmente a mi madre la Señora Paula Francisca Cevallos Urdánigo, que con su orientación y dirección me permitió mantener siempre firmes mis metas académicas, llegando así culminar con éxito mi carrera profesional.

Lcdo. Palma Cevallos Plutarco Marcelo

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA		
FICHA DE REGISTRO DE TESIS		
TÍTULO Y SUBTÍTULO: Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 – Impuesto a las Ganancias y su impacto en el pago del impuesto a la renta en el sector camaronero.		
AUTOR/ES:  Lcdo. Plutarco Marcelo Palma Cevallos	TUTOR: Econ. Ana Lucia Pico Aguilar	REVISORES:
INSTITUCIÓN: Universidad de Guayaquil	FACULTAD: Ciencias Económicas	
CARRERA: Maestría en Tributación y Finanzas.		
FECHA DE PUBLICACIÓN: Abril del 2014	No. DE PÁGS: 113	
TÍTULO OBTENIDO:  MAGISTER EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS		
ÁREAS TEMÁTICAS:  CONTABLE Y TRIBUTARIA		
PALABRAS CLAVE: NIIF, NIC, Impuesto a la Renta, Impuestos a las Ganancias, Gastos no Deducibles, Conciliación Tributaria, Activo o Pasivo por Impuesto Diferido, Impuesto Corriente y Diferidos.		
RESUMEN: El presente trabajo está dirigido al sector camaronero ecuatoriano, en la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) y su impacto que estas puedan diferir en lo contable y en lo tributario con respecto a la base en la conciliación tributaria (gastos no deducibles) y su afectación en el pago del impuesto a la renta, la misma que servirá como guía para una adecuada toma de decisiones que sean necesarias para afrontar los cambios con la administración tributaria. Esto se produce por la diferencia de criterio entre las NIIF y la normativa tributarias aplicable en el Ecuador. La preocupación de la aplicación de este diferimiento, es la posición que el Servicio de Rentas Interna SRI tendrá al respecto porque el Impuesto a la Renta no puede diferirse ya sea en su pago o en su recuperación (con excepción de las compañías que venden acciones a sus empleados), por lo cual estos impuestos diferidos representen o no una mayor carga tributaria para las compañías camaroneras.		
No. DE REGISTRO (en base de datos):	No. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
CONTACTO CON AUTOR/ES	Teléfono: 043091910 0989959562	E-mail: marcelopalmap@hotmail.com
CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN:	Nombre: Eco Natalia Andrade Moreira	
	Teléfono: ((03)2848487 Ext. 123	
	E-mail: fca@uta.edu.ec	

Guayaquil, 7 de abril de 2014

Señor Economista

**Washington Aguirre García**

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de Guayaquil

Presente.

Señor Decano:

Me permito poner a su consideración el informe relativo a la tesis de la maestría en Tributación y Finanzas, titulada **“Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 – Impuesto a las Ganancias y su impacto en el pago del impuesto a la renta en el sector camaronero”** presentado por él **Lcdo. Plutarco Marcelo Palma Cevallos**, y que usted se dignó nombrarme como tutora, al respecto debo señalar lo siguiente:

1. La estructura metodológica del trabajo es la adecuada y cumple con los puntos planteados en el proyecto de tesis aprobado oportunamente por la Dirección de la Maestría.
2. La tesis cumple los parámetros técnicos, metodológicos y científicos que la amerita.
3. La investigación del maestrante está muy bien lograda, tanto sus conclusiones como recomendaciones son las adecuadas.

Por el antecedente expuesto, apruebo la tesis con los méritos académicos que corresponde, por lo que solicito a usted, autorice la conformación del tribunal para la revisión y aprobación de la misma y la sustentación.

Atentamente,

**Ana Lucía Pico Aguilar**

Tutora

## ÍNDICE GENERAL

Pág.

### CAPITULO 1

#### **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERAS NIIF Y NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIC**

1.1	Definiciones y conceptos básicos.....	3
1.2	Estados financieros.....	7
1.2.1	Componentes y procesos en la elaboración de los estados financieros.....	7
1.2.2	Información a revelar en el balance general.....	16
1.2.3	Cuentas contables .....	17
1.2.4	Principales usuarios de la información financiera.....	17
1.3	Marco referencial en la elaboración de los estados financieros...	18
1.3.1	Base legal para la aplicación de las NIIF en el Ecuador .....	18
1.3.2	Normas ecuatoriana de Contabilidad (NEC) .....	22
1.3.3	Normas internacionales de Contabilidad (NIC) .....	24
1.3.4	Normas internacionales de Información Financiera (NIIF) .....	25
1.4	Marco conceptual.....	26

## **CAPITULO 2**

### **NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

	<b>Pág.</b>
2.1 Definiciones y conceptos básicos .....	31
2.2 Objetivo y alcance.....	33
2.3 Determinación y origen del impuesto diferido .....	35
2.4 Diferencia temporaria.....	37
2.4.1 Diferencia temporaria deducibles e imponibles.....	38
2.4.2 Diferencia temporaria en activos y pasivos.....	41
2.4.3 Fórmula y pasos para el cálculo del impuesto diferido .....	43
2.5 Reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos	45
2.6 Medición del impuesto corriente y del impuesto diferido.....	49

## **CAPITULO 3**

### **ACTIVIDAD CAMARONERA**

3.1 Actividad camaronera... ..	53
3.1.1 Antecedentes.....	56
3.1.1.1 Legislación.....	56
3.1.1.2 Proceso productivo.....	59
3.1.2 Impacto económico y social.....	64
3.1.2.1 En las exportaciones.....	65
3.1.2.2 En la generación de empleo.....	70
3.1.2.3 En la tributación.....	70
3.1.2.4 En el medio ambiente.....	72

## **CAPITULO 4**

### **IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF – NIC 12 (IMPUESTO A LAS GANANCIAS) EN EL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL SECTOR CAMARONERO**

	<b>Pág.</b>
4.1 Marco general de la aplicación de las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF).....	75
4.2 Las NIIF aplicables para la determinación en la NIC 12 Impuesto a las ganancias.....	75
4.2.1 En la depreciación de los activos fijos.....	76
4.2.2 En la cartera.....	79
4.2.3 En la amortización.....	80
4.2.4 En los inventarios.....	82
4.2.5 En los créditos externos.....	85
4.2.6 En la revalorización de los activos fijos.....	87
4.2.7 Casos especiales.....	88
4.3 Comparación del impuesto a las ganancias antes y después de la aplicación de las NIIF.....	90

## **CAPITULO 5**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1 Conclusiones.....	103
5.2 Recomendaciones.....	105
Bibliografía.....	106
Anexos.....	109

## ÍNDICE DE CUADROS

	<b>Pág.</b>
Cuadro 1 Ejemplo de mayor .....	14
Cuadro 2 Análisis del movimiento de las cuentas del mayor.....	15
Cuadro 3 Ejemplo del balance de comprobación.....	16
Cuadro 4 Cronograma de transición y aplicación de las NIIF's.....	22
Cuadro 5 Ejemplo: diferencia temporaria deducible.....	39
Cuadro 6 Ejemplo: diferencia temporaria imponible .....	40
Cuadro 7 Participación del sector camaronero en el PIB total.....	55
Cuadro 8 Producción del sector camaronero.....	64
Cuadro 9 Tipos de presentación del camarón de exportación.....	67
Cuadro 10 Exportaciones de camarón sobre total exportaciones.....	69
Cuadro 11 Participación de la recaudación del sector camaronero sobre el total.....	70
Cuadro 12 Presión tributaria del sector camaronero.....	71
Cuadro 13 Antibióticos aconsejados por la Cámara Nacional de Acuicultura.....	74
Cuadro 14 Balance general (SRI).....	91
Cuadro 15 Estado de resultado (SRI).....	92
Cuadro 16 Balance general (NIIF).....	93
Cuadro 17 Estado de resultado integral (NIIF).....	94
Cuadro 18 Cedula impuesto diferido (NIIF-SRI).....	95
Cuadro 19 Cálculo del Impuesto a la Renta de acuerdo a la Ley Régimen Tributario Interno (LORTI).....	97
Cuadro 20 Cálculo del Impuesto a la Renta de acuerdo a la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).....	97
Cuadro 21 Diferencia entre escenarios en el pago del Impuesto a la Renta (cuadro 19 y cuadro 20).....	99
Cuadro 22 Cedula de impuesto diferido.....	99

	<b>Pág.</b>
Cuadro 23 Asientos de diarios para el registro del impuesto corriente impuesto diferido.....	101

## **ÍNDICE DE GRÁFICOS**

Grafico 1 Procesos en la elaboración de los estados financieros.....	12
Grafico 2 Teoría de la partida doble “PD” .....	13
Grafico 3 El marco conceptual.....	26
Grafico 4 Origen de los impuestos diferidos.....	36
Grafico 5 Origen de los impuestos diferidos.....	37
Grafico 6 Diferencia temporaria deducible.....	38
Grafico 7 Diferencia temporaria imponible.....	40
Grafico 8 Diferencia temporarias en activos.....	41
Grafico 9 Diferencia temporarias en pasivos.....	42
Grafico 10 Fórmula para el cálculo del impuesto diferido.....	43
Grafico 11 Pasos para el cálculo del impuesto diferido.....	44
Grafico 12 Sistema de invernadero.....	63
Grafico 13 Exportaciones de camarones por lugar.....	65
Grafico 14 Libras exportadas (en millones).....	66

## INTRODUCCIÓN

Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's, fueron creadas con el objetivo de unificar, estandarizar y tener una mayor comprensión de los estados financieros, en lo que concierne con la información contable y financiera de todas las empresas a nivel mundial.

Las empresas ecuatorianas como resultado en la presentación y evaluación de la información financiera, difiere en los procedimientos de emisión adoptados por empresas domiciliadas en otros países, por lo que es necesario la reestructuración e interpretar, los resultados de los estados financieros con relación a las normas internacionales de contabilidad (NIC).

También permitirá no solo la interrelación del negocio con sus clientes internos y externos, sino también un mejor control y supervisión desde la Superintendencia de Compañías y el Servicio de Rentas Internas (SRI).

La presente tesis, está dirigida al sector camaronero ecuatoriano, en la aplicación de Las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 el Impuesto a las Ganancias y su impacto que estas puedan diferir en lo contable y en lo tributario con respecto a la base en la conciliación tributaria y su afectación en el pago del impuesto a la renta en el sector camaronero, la misma que servirá como guía para una adecuada toma de decisiones que sean necesarias para afrontar los cambios con la administración tributaria.

Para la elaboración de la presente tesis, se cita definiciones, conceptos básicos, marco referencial y conceptual en la elaboración de los estados financieros, de acuerdo a las NIIF's y NIC, la base legal para la aplicación en el Ecuador.

También se trata la implementación de la NIC 12 impuestos a las ganancias, cuando se determinan y se originan este diferimiento, la cual significará que habrá partidas de impuesto hoy, que deberán ser pagadas o recuperadas mañana. Esto se produce por la diferencia de criterio entre las NIIF y la normativa tributaria aplicable en el Ecuador.

Al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) provocará que en la base de la conciliación tributaria (gastos no deducibles), las empresas del sector camaronero incrementen el pago del impuesto a la renta, cuál sería la posición que el Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá al respecto, porque el Impuesto a la Renta no puede diferirse ya sea en su pago o en su recuperación (con excepción de las compañías que venden acciones a sus empleados), por lo cual estos impuestos diferidos representarían o no una mayor carga tributaria para las compañías en el pago del impuesto a la renta, se realiza ejercicios prácticos para buscar las relaciones entre la variables a analizar, para probar la hipótesis planteada, aceptarla y/o rechazarla al término de la investigación.

La cual generará sobre la misma base, reportes contables financieros y reportes contables tributarios. Cuando la legislación tributaria ecuatoriana describa una forma diferente de registrar transacciones, será considerado como un ajuste en la conciliación tributaria (gastos no deducibles) y aplicada solo para efectos tributarios.

Con la aplicación del impuesto a las ganancias se sustenta la toma de decisiones en las actividades financieras, tributarias, pudiendo controlar eficientemente la liquidez que la empresa necesita para obtener mejores resultados.

## CAPITULO 1

### NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERAS NIIF Y NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIC

#### 1.1 DEFINICIONES Y CONCEPTOS BÁSICOS

Para el desarrollo de este capítulo, se utilizó definiciones y conceptos básicos, para una mayor comprensión:

- ✓ **NIIF's:** las Normas Internacionales de Información Financiera, también son conocidas como International Financial Reporting Standard, por sus siglas en inglés (IFRS), son normas contables adoptadas por el IASB, siendo una institución privada con sede en Londres. Estableciendo estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y poseen un manual contable, que establece los lineamientos para llevar la contabilidad de forma, que sea generalmente aceptable en el mundo.
  
- ✓ **NIC:** Las Normas Internacionales de Contabilidad, también conocidas como International Accounting Standards, por sus siglas en inglés (SIC), nacen para satisfacer la necesidad, de una economía globalizada, para estandarizar la información contable producida por las empresas. Naciendo para normalizar la información de las empresas cotizadas que han de contribuir en los mercados, en la cual se cotizan en un mundo donde los mercados financieros son globales, la información debe de ser precisa y aportada por cada empresa, que sea comprensible y comparable con la aportada por otra que opere en otro mercado con

- ✓ independencia de que su nacionalidad y actividad sea distinta.
  
- ✓ **NIIF's para las PYMES (IFRS For Small & Medium Sized Entities):** La Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades, son estándares para cualquier tipo de entidad que no tiene la obligación de rendir cuentas públicas, las definiciones de términos en el glosario están en negrita la primera vez que aparecen en cada sección. La NIIF para las PYMES viene acompañada por un prólogo, una guía de implementación, una tabla de fuentes, estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de información a revelar y presentar, así como de los fundamentos de las conclusiones.

Es una sola NIIF que está integrada por 35 secciones (contenido técnico) y un glosario de términos:

- Sección 1: Alcance y aplicación
- Sección 2: Conceptos y principios generales
- Sección 3: Presentación del estado financiero
- Sección 4: Estado de posición financiera
- Sección 5: Estado de ingresos comprensivos y estado de ingresos
- Sección 6: Estado de cambios en el patrimonio y estado de ingresos y ganancias retenidas
- Sección 7: Estado de flujos de efectivo
- Sección 8: Notas a los estados financieros
- Sección 9: Estados financieros consolidados e independientes
- Sección 10: Políticas de contabilidad, estimados y errores
- Sección 11: Instrumentos financieros básicos
- Sección 12: Otros problemas relacionados con los estados financieros
- Sección 13: Inventarios
- Sección 14: Inversiones en asociadas

- Sección 15: Inversiones en negocios conjuntos
- Sección 16: Propiedad para inversión
- Sección 17: Propiedad, planta y equipo
- Sección 18: Activos intangibles diferentes a la plusvalía
- Sección 19: Combinaciones de negocios y plusvalía
- Sección 20: Arrendamientos
- Sección 21: Provisiones y contingencias
- Sección 22: Pasivos y patrimonio
- Sección 23: Ingresos ordinarios
- Sección 24: Subvenciones gubernamentales
- Sección 25: Costos por préstamos
- Sección 26: Pago basado-en-acciones
- Sección 27: Deterioro del valor de los activos
- Sección 28: Beneficios para empleados
- Sección 29: Impuestos a los ingresos
- Sección 30: Conversión de moneda extranjera
- Sección 31: Hiperinflación
- Sección 32: Eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte
- Sección 33: Revelaciones de partes relacionadas
- Sección 34: Actividades especializadas
- Sección 35: Transición hacia el IFRS *para PYMES*

De acuerdo a las Resoluciones Nos. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial 498 del 31 de diciembre del 2008 y SC.ICI.CPAIFRS.11.01 del 12 de enero del 2011, publicada en el Registro Oficial No. 372 del 27 de enero del 2011 de la Superintendencia de Compañías para ser consideradas las entidades NIIF-PYMES en el Ecuador deberán cumplir los siguientes parámetros.

- < 4.000.000 en activos totales
- < 5.000.000 en ventas
- < 200 trabajadores

- ✓ **NIIF's completas (Full IFRSs):** Son estándares para cualquier tipo de entidad que tiene la obligación de rendir cuentas públicas. Integradas por: NIIF-NIC-SIC-IFRIC a diferencia de la que está contenida por párrafos, para ser considerada por las entidades NIIF completas en el Ecuador a todas las entidades que no cumplan los parámetros de las PYMES.
  
- ✓ **Impuesto a la renta:** Son todos los ingresos o rentas globales que obtengan las sociedades nacionales o extranjeras, personas naturales y sucesiones indivisas. Luego de descontar los costos y gastos generados para obtener o conservar dichas rentas, producto de sus actividades económicas sean personales, comerciales, industriales, agrícolas, percibidas durante un ejercicio fiscal.
  
- ✓ **Gastos no deducibles:** Los GND son todas aquellas erogaciones que las entidades realizan, pero que el fisco no las acepta para efecto del impuesto sobre la renta y por lo tanto no pueden ser confrontados contra los ingresos gravados.  
Entre los GND que las autoridades tributarias reconocen están las diferencias temporarias deducibles e imponibles por impuesto diferido.
  
- ✓ **Conciliación tributaria:**<sup>1</sup> El proceso de la Reforma Tributaria, obliga a la administración de las empresas a realizar una revisión detallada sobre los ajustes que la normativa legal permite para efecto de establecer la base imponible y el impuesto a la renta del ejercicio fiscal, en base a la depuración de los ingresos y la aplicación de lo que se conoce como conciliación tributaria.

---

<sup>1</sup> Presidencia de la Republica: Art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RALORTI). Decreto No. 374, RO-S 209, Art. 205, 8 de junio del 2010.

## **1.2 ESTADOS FINANCIEROS**

Los estados financieros, son informes que se elaboran al finalizar un periodo contable con el objeto de proporcionar información, sobre la situación económica y financiera de la empresa.

Provee información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas.

Dicha información permitirá examinar los resultados obtenidos y estimar el potencial económico de la entidad.

### **1.2.1 Componentes y procesos en la elaboración de los estados financieros**

#### **Componentes de los estados financieros:<sup>2</sup>**

Es un conjunto completo de estados financieros que incluirá los siguientes componentes:

- Balance
- Estado de resultados
- Estado de cambios en el patrimonio neto que muestre:
  - o Todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien
  - o Los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúan como tales.
- Estado de flujo de efectivo; y
- Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

---

<sup>2</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 8,9 y 10 – 31 de marzo del 2004.

➤ **Balance general o estado de situación financiera**

- **Activos corrientes:**<sup>3</sup> Un activo se clasifica corriente, cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:
  - Se espera liquidar dentro del ciclo contable normal del negocio
  - Se mantenga con términos de negociaciones
  - Se realice dentro de los próximos 12 meses del ejercicio económico
  - Se trate de efectivo u otro medio igual al efectivo (no restringido)
  - Entre las principales cuentas de los activos corrientes están: Caja-banco, cuentas por cobrar, inventarios.
- **Activos no corrientes:** Los activos no corrientes son todos los demás y aquellos que se espera obtener un beneficio a futuro.
  - Entre las principales cuentas de los activos no corrientes están: Activos fijos, inversiones a largo plazo, intangibles.
- **Pasivos corriente:**<sup>4</sup> Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:
  - Se espera liquidar en el ciclo contable normal del negocio
  - Se sostenga para fines de negociación
  - Deba pagarse dentro de los próximos 12 meses
  - La entidad no aplase de forma incondicional la cancelación del pasivo dentro de los doce meses siguientes a la fecha del cierre del balance.
  - Entre las principales cuentas de los pasivos corrientes están: Cuentas por pagar proveedores, obligaciones

---

<sup>3</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 57-59 – 31 de marzo del 2004.

<sup>4</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 60-67 – 31 de marzo del 2004.

bancarias, impuestos por pagar.

- **Pasivo no corriente:** Todos el resto que no se enmarquen a los pasivos corriente.
  - Entre las principales cuentas de los pasivos no corrientes, están: obligaciones bancarias a largo plazo, otras cuentas por pagar a largo plazo.

**Nota:** Los activos y pasivos por impuestos diferidos no se podrán clasificar como corriente.

- **Patrimonio:** conforma la parte residual de todos los activos de la entidad, una vez que estos sean deducidos de sus pasivos, comprenden las aportaciones realizadas, ya sea al inicio de su constitución o posteriores, sean por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, también como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten directamente.
  - Entre las principales cuentas del patrimonio tenemos: Capital social, reserva legal y otras reservas, otro resultado integral (ORI), utilidad del ejercicio, utilidades retenidas.

➤ **Estado de pérdidas y ganancias o resultados integral<sup>5</sup>**

Se entiende por resultados integrales a todos los cambios que el patrimonio haya realizado dentro del periodo contable como resultado de transacciones, otros eventos, diferentes a los cambios obtenidos de las transacciones de los accionistas o propietarios en su calidad de dueños.

Los otros resultados integrales (ORI) corresponde a todas las partidas de ingreso y gastos (incluyendo las reclasificaciones) que no son reconocidas en el estado de resultado (pérdidas y ganancias).

---

<sup>5</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 78-95 – 31 de marzo del 2004.

➤ **Estado de flujo de efectivo<sup>6</sup>**

Son todas las entradas y salidas de efectivo y sus equivalentes al efectivo. También informa cómo se generan y cómo se utiliza el efectivo por sus actividades (operacionales, inversión y financiación) en el transcurso de un periodo contable determinado, permitiendo al usuario analizar y evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar y utilizar sus equivalentes al efectivo.

- **El efectivo:** Abarca tanto la caja como los depósitos bancarios a la vista.
- **Equivalentes al efectivo:** Son todas las inversiones a corto plazo de gran liquidez, siendo fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sometidos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.
- **Actividades de operación:** Son las actividades que conforma la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad, así también otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.
- **Actividades de inversión:** Son todas las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, y otras inversiones, no incluyendo el efectivo y los equivalentes al efectivo.
- **Actividades de financiación:** Son todas las actividades que resulta útil al realizar la predicción de solventar efectivo y poder cumplir compromisos con los proveedores de capital a la entidad, produciendo cambios en la capacidad y composición de los capitales, sean estos propios y de los préstamos realizados por parte de la entidad.

---

<sup>6</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 102 – 31 de marzo del 2004.

➤ **Estado de cambio o evolución en el patrimonio<sup>7</sup>**

El estado de cambios o evolución en el patrimonio neto, es la conciliación del patrimonio neto inicial y al final del periodo, en la que incluye todos los detalles de las diferentes transacciones que realizaron sus propietarios o accionistas y cuáles fueron los cambios producidos en el patrimonio.

Las siguientes partidas deberán presentarse:

- Los importes de aquellas transacciones realizadas con los tenedores de instrumentos de patrimonio neto o propietarios, es decir, los rescates y aportes de capital, emisión de acciones, pagos de dividendos.
- El saldo de le queda a cada uno de los elementos del patrimonio al inicio y al final del periodo, es decir, el capital, reservas y resultados acumulados, revelando por separado cada cambio.
- Los ajustes retrospectivos en los cambios de política contable o corrección de errores.
- El total del resultado integral del periodo, debe mostrarse en forma separada, el total atribuible de los tenedores de instrumentos de patrimonio de la matriz y el interés minoritario.

➤ **Notas a los estados financieros<sup>8</sup>**

Las notas a los estados financieros son partes de los estados financieros en la que se debe analizar cada partida del estado de la situación patrimonial, del estado de resultados integrales, estado de los cambios del patrimonio neto, del estado de flujo de efectivo de la entidad, la cual contendrá referencia cruzada con la información correspondiente dentro de las notas.

Las notas a los estados financieros, deberán revelar como mínimo

---

<sup>7</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 96-101 – 31 de marzo del 2004.

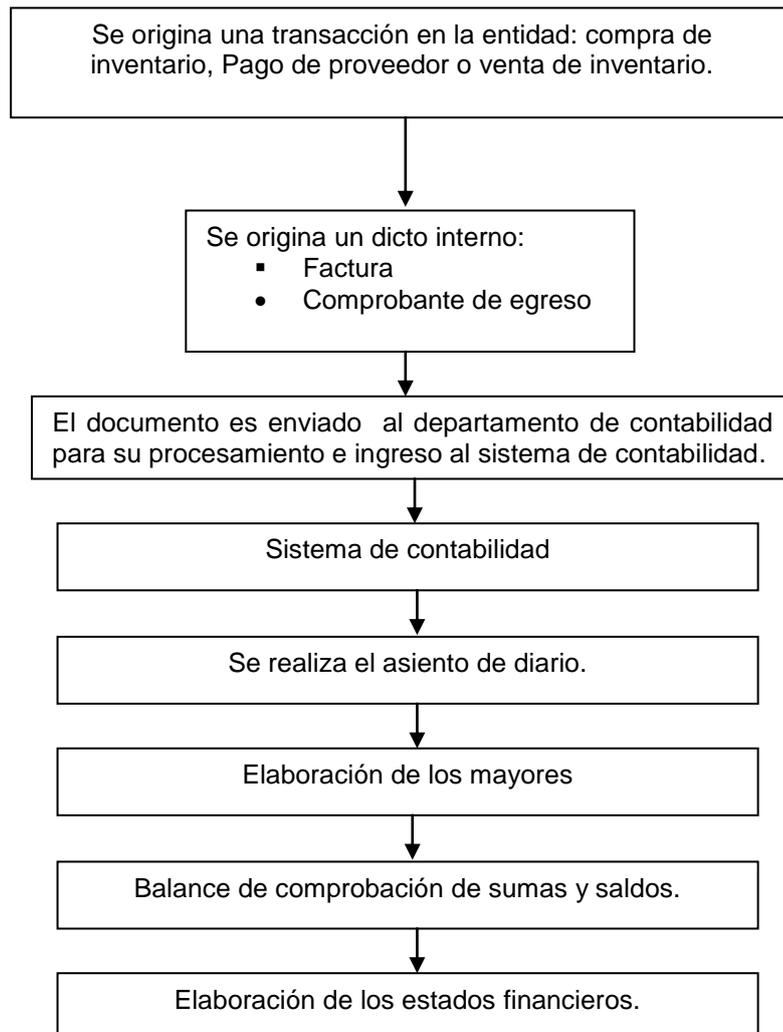
<sup>8</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 1 (Presentación de los estados financieros) - Párrafo 103-126 – 31 de marzo del 2004.

la siguiente información:

- Cumplimiento de las NIIF's o IFRS
- Políticas contables
- Cambios en las políticas contables
- Emisión de normas nuevas/revisadas
- Estimaciones y juicios contables significativos
- Cambios en estimaciones contables
- Errores materiales de ejercicios anteriores
- Otras revelaciones

✓ **Procesos en la elaboración de los estados financieros**

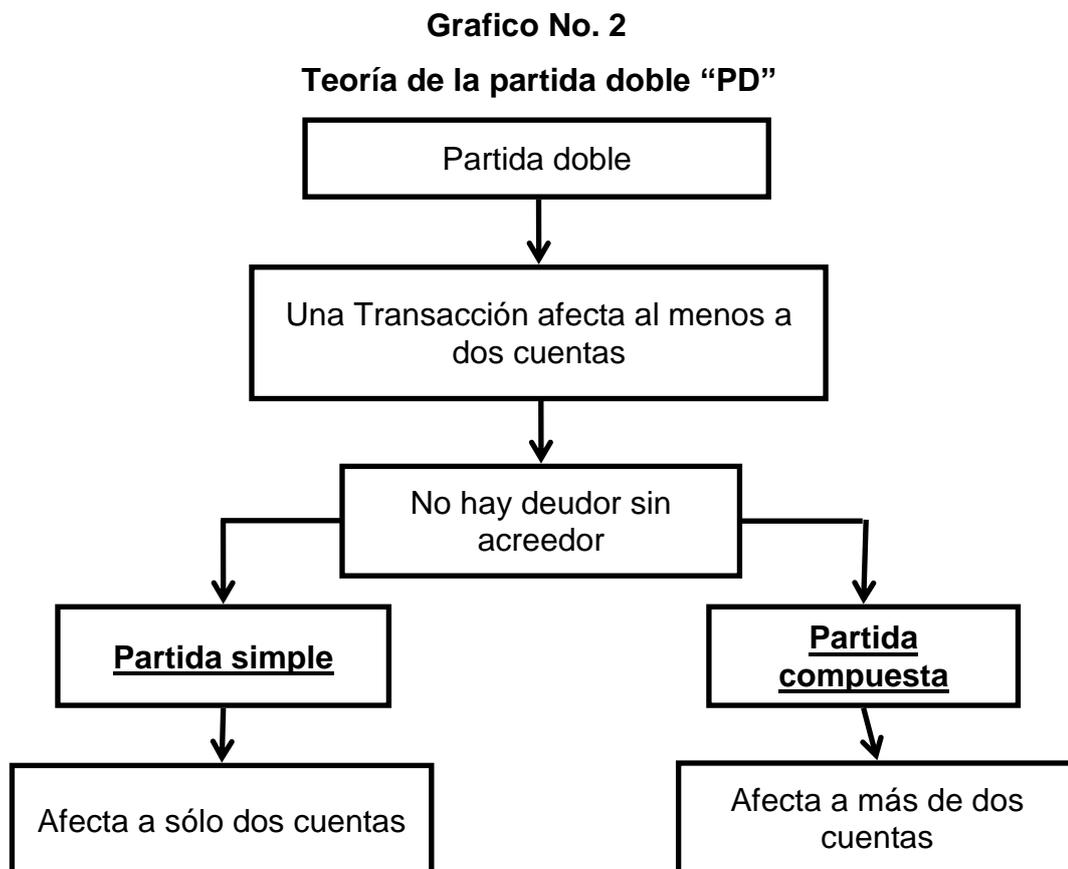
**Grafico No. 1**



Elaborado por: el autor

➤ **Asiento diario contable:**

- El asiento de diario es la fórmula técnica en las anotaciones de las transacciones.
- En la elaboración de los asientos de diarios se debe aplicar el concepto de la partida doble.
- La partida doble “PD” siempre será la base de la contabilidad.
- La “PD”, se basa en que toda transacción afectará por lo menos a dos partidas o cuentas contables, por lo tanto el uso de la partida doble propicia la siguiente regla:
  - No hay deudor sin acreedor y viceversa.
  - El asiento de diario estará conformado por el siguiente orden:
    - La cuenta contable
    - El débito o debe
    - El crédito o haber



Elaborado por: el autor

- Los errores contables:
  - Si se detectaran inmediatamente: en el momento que un asiento del diario contiene un error, éste puede suprimirse o tacharse y corregirse, si es reconocido el mismo día, es decir, inmediatamente.
  - Si se detectan más tarde:
    - Cuando después de pasarlo al mayor, el contador introduce un asiento correcto que se diferencie de un asiento incorrecto.
    - Se busca contrarrestar los registros incorrectos y asegurarse de cargar o abonar a las cuentas correctas.

➤ **Mayorización de transacciones (T):**

Es la acción de trasladar en modo sistemática y de manera clasificada, los valores registrados en los asientos de diarios a las cuentas contables.

Los valores del debe o haber del asiento de diario son trasladados al débito o crédito de la cuenta.

El mayor de una cuenta contable, está representado en forma de “T”. A la izquierda está el debe o débito y a la derecha está el haber o crédito.

**Cuadro No. 1**

**Ejemplo de mayor**

Nombre de la cuenta	
<b>Debe</b>	<b>Haber</b>

Elaborado por: el autor

**Cuadro No. 2**  
**Análisis del movimiento de las cuentas del mayor**

<b>ACTIVO</b>	
Debe (+) Incrementa Saldo normal	Haber (-) Disminuye

<b>PASIVO</b>	
Debe (-) Disminuye	Haber (+) Incrementa Saldo normal

<b>GASTOS</b>	
Debe (+) Incrementa Saldo normal	Haber (-) Disminuye

<b>INGRESOS</b>	
Debe (-) Disminuye	Haber (+) Incrementa Saldo normal

Elaborado por: el autor

➤ **Balance de comprobación**

El balance de comprobación, es la recopilación de la suma de los débitos y créditos y saldos de cada una de las cuentas del mayor.

El objetivo es de comprobar que la sumatoria de todos los débitos y

créditos del mayor sean exactos, así también como la sumatoria de los saldos de las cuentas.

**Cuadro No. 3**  
**Ejemplo del balance de comprobación**

Código	Nombre de la cuenta	SUMAS		SALDOS	
		Debe	Haber	Deudor	Acreedor
Xxxx	Xxx	0.00		0.00	
Xxxx	Xxx		0.00		0.00

Elaborado por: el autor

➤ **Elaboración de los estados financieros**

Una vez obtenido el balance de comprobación se preparan los estados financieros para lo cual se toman las siguientes cuentas:

- Para el balance general, se toman las cuentas del activo, pasivo y patrimonio
- Para el estado de resultados, se toman las cuentas de ingresos y gastos
- Para el estado de flujo de caja, se prepara en base a una combinación de saldos de la cuentas de activo, pasivo, patrimonio, ingresos y egresos
- Para el estado de cambio en patrimonio, se toma los movimientos anuales de las cuentas de patrimonio

**1.2.2 Información a revelar en el balance general**

- Que la dirección estima que los estados financieros presentan

razonablemente la situación financiera de la empresa.

- Que ha cumplido con las NIIF's, excepto por:
  - Las razones de no aplicar una NIIF relacionado con el objetivo de los E/F y tratamiento alternativo aplicado
  - Impacto financiero estimado sobre cada partida de los E/F de forma retrospectiva.

### **1.2.3 Cuentas contables**

- Existen los siguientes tipos de cuentas :
  - Cuentas de balance, cuentas de resultados y cuentas de orden
- Las cuentas de balance comprenden las cuentas de activo, pasivo y patrimonio.
- Las cuentas de resultado comprenden las cuentas de ingresos, costos y gastos.
- Las cuentas de orden, son cuentas que no afectan al balance general o estado de resultados, son utilizadas para controlar ciertas operaciones que podrían significar derechos y obligaciones empresariales tales como, mercaderías en consignación, valores entregados en garantías entre otros.

### **1.2.4 Principales usuarios de la información financiera**

- **Externos:**
  - accionistas de la compañía
  - bancos para efectuar análisis financiero para otorgar préstamos
  - calificadores de riesgos
  - organismos de control (SRI, Superintendencia de Bancos o compañías)
  - proveedores del exterior y locales
  - clientes

- Inversionistas
- Auditores externos
- **Internos:**
  - directores
  - funcionarios
  - auditores internos

### **1.3 MARCO REFERENCIAL EN LA ELABORACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

#### **Principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA):**

- Hasta el año 2009, los PCGA aceptados eran las normas ecuatorianas de contabilidad (NEC) para todas las compañías.
- Desde el año 2010, los PCGA aceptados son las NIIF en base al cronograma establecido mediante resolución de Superintendencia de Compañías.

#### **1.3.1 Base legal para la aplicación de las NIIF en el Ecuador**

La base legal para la aplicación de las NIIF en el Ecuador están contempladas por 2 leyes que son:

#### **1.- Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno (LORTI) y en su reglamento respectivo (RALORTI).**

De acuerdo a la Lorti y Ralorti:

- Art. 20.- Principios generales (LORTI): la contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio

impositivo.

➤ Art. 21.- Estados financieros (LORTI).- Los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros, según el caso. Las entidades financieras así como las entidades y organismos del sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas, exigirán la presentación de los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios.

➤ Art. 39.- Principios generales (RALORTI).- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América.

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

Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento.

## **2.- Ley de Compañías:**

De acuerdo a la Ley de Compañías:

- Art. 293.- Toda compañía deberá conformar sus métodos de contabilidad, sus libros y sus balances a lo dispuesto en las leyes sobre la materia y a las normas y reglamentos que dicte la Superintendencia de Compañías para tales efectos.
- Art. 294.- El Superintendente de Compañías determinará mediante resolución los principios contables que se aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los balances de las compañías sujetas a su control.
- Art. 295.- La Superintendencia de Compañías podrá reglamentar la aplicación de los artículos de este párrafo y elaborar formularios de balances y del estado de la cuenta de pérdidas y ganancias en que se consideren los rubros indicados, en el orden y con las denominaciones que se consideren más convenientes.

El 21 de agosto del 2006, el Superintendente de Compañías emite mediante Resolución No. 06.Q.ICl.004, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y determinó que su aplicación es obligatoria para las compañías y entidades sujetas bajo control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros a partir del 1 de enero del 2009, el Gobierno decide prorrogar la entrada en vigencia de las NIIF, con el fin de permitir que los empresarios del país puedan enfrentar de mejor manera los posibles impactos de la crisis financiera global.

De conformidad con la resolución emitida por la Superintendencia de Compañías No. 08.G.DSC.010, publicada en el Registro Oficial 498 del 31 de diciembre de 2008, estableció un cronograma que identifica la fecha de transición y la fecha de aplicación.

### **Resolución de la Superintendencia de Compañías no. Sc.ds.g.09.006**

De acuerdo a la Resolución de la Superintendencia de Compañía:

Art. 1.- Los estados y reportes financieros se prepararán, registrarán y presentarán con sujeción a los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, en la versión vigente, traducida oficialmente al idioma castellano por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en idioma Inglés), siguiendo el cronograma de implementación fijado en la Resolución No. 08.G.DSC.010 de 20 de noviembre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 498 de 31 de diciembre del 2008.

Art. 2.- Todas las transacciones u operaciones económicas de las compañías serán contabilizadas bajo los principios contables vigentes, independientemente del tratamiento que sobre determinada transacción u operación establezca la legislación tributaria, lo que corresponderá sólo para efectos impositivos.

Art. 3.- Las compañías y entes obligados a aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF generarán sobre la misma base reportes contables financieros y reportes contables tributarios, cada uno con su respectiva información complementaria, que deberá sustentarse y revelarse mediante notas explicativas. Cuando la legislación tributaria describa una forma diferente de registrar transacciones, será considerada como un ajuste en la conciliación tributaria y aplicada solo para efectos tributarios.

Art. 4.- Todas las disposiciones emitidas en resoluciones expedidas por la Superintendencia de Compañías, que se contrapongan a los principios contables vigentes, quedan derogadas.

De conformidad con la resolución emitida por la Superintendencia de Compañías No. 08.G.DSC.010, publicada en el Registro Oficial 498 del 31 de diciembre de 2008, estableció un cronograma que identifica la fecha de transición y la fecha de aplicación.

**Cuadro No. 4**  
**Cronograma de transición y aplicación de las NIIF's**

GRUPO	CARACTERÍSTICAS	FECHA DE TRANSICIÓN (1)	FECHA DE APLICACIÓN
1	Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.	2009	2010
2	Compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4.000.000 al 31/12/2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.	2010	2011
3	Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.	2011	2012

**Fuente: Superintendencia de Compañías, resolución no. Sc.ds.g.09.006**

Elaborado por: el autor

Esta aplicación permitirá sincerar la información reflejadas en los estados financieros, lo que conllevarán a que los balances reflejarán información más real para la toma de decisiones.

### **1.3.2 Normas ecuatorianas de contabilidad (NEC)**

En el Ecuador estas normas estuvieron vigentes hasta el año 2010, las

cuales estuvieron conformadas por 27 y a continuación se detallan:

1. Presentación de estados financieros.
2. Revelación en los estados financieros de bancos y otras
3. Estados de flujos de efectivo.
4. Contingencias y sucesos que ocurren después de la fecha.
5. Utilidad o pérdida neta por el periodo, errores fundamentales
6. Revelaciones de partes relacionadas.
7. Efecto de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera.
8. Reportando información financiera por segmentos.
9. Ingresos.
10. Costos de financiamiento.
11. Inventarios.
12. Propiedades, planta y equipo.
13. Contabilización de la depreciación.
14. Costos de investigación y desarrollo.
15. Contratos de construcción.
16. Corrección monetaria integral de estados financieros.
17. Conversión de EF`S para efectos de aplicar el esquema de dolarización.
18. Contabilización de las inversiones.
19. EF`S consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias.
20. Contabilización de inversiones en asociadas.
21. Combinación de negocios.
22. Operaciones discontinuadas.
23. Utilidades por acción
24. Contabilización de subsidios de Gobierno
25. Activos intangibles
26. Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes
27. Deterioro del valor de los activos

### **1.3.3 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)**

Las NIC están conformadas por:

NIC 1 Marco conceptual para la preparación de los estados financieros:

Presentación de los Estados Financieros

NIC 2 Inventarios

NIC 3 (Sustituida por NIC 27 y NIC 28)

NIC 4 (Sustituida por NIC 16, NIC 22 y NIC 38)

NIC 5 (Sustituida por NIC 1)

NIC 6 (Sustituida por NIC 15)

NIC 7 Estados de flujo de efectivo

NIC 8 Ganancia o pérdida neta del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables

NIC 9 (Derogada por la NIC 38)

NIC 10 Hechos ocurridos después de la fecha del balance

NIC 11 Contratos de construcción

NIC 12 Impuesto a las ganancias

NIC 13 (Sustituida por NIC 1)

NIC 14 (Sustituida por NIIF 8)

NIC 15 Eliminada en diciembre del 2003

NIC 16 Propiedades, planta y equipo

NIC 17 Arrendamientos

NIC 18 Ingresos ordinarios

NIC 19 Beneficios a los empleados

NIC 20 Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales

NIC 21 Efectos de las Variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

NIC 22 (Sustituida por NIIF 3)

NIC 23 Costos por Intereses

NIC 24 Informaciones a revelar sobre partes relacionadas

NIC 25 (Sustituida por NIC 39 y NIC 40)  
NIC 26 Contabilización e información financiera sobre planes de beneficio por retiro  
NIC 27 Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias  
NIC 28 Contabilización de inversiones en empresas asociadas  
NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias  
NIC 30 (Sustituida por NIIF 7)  
NIC 31 Información financiera de los intereses en negocios conjuntos  
NIC 32 Instrumentos financieros: presentación e información a revelar  
NIC 33 Ganancias por acción  
NIC 34 Información financiera intermedia  
NIC 35 (Sustituida por NIIF 5)  
NIC 36 Deterioro del valor de los activos  
NIC 37 Provisiones, activos, contingentes y pasivos contingentes  
NIC 38 Activos intangibles  
NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición  
NIC 40 Propiedades de inversión  
NIC 41 Agricultura

#### **1.3.4 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Las NIIF están conformadas por:

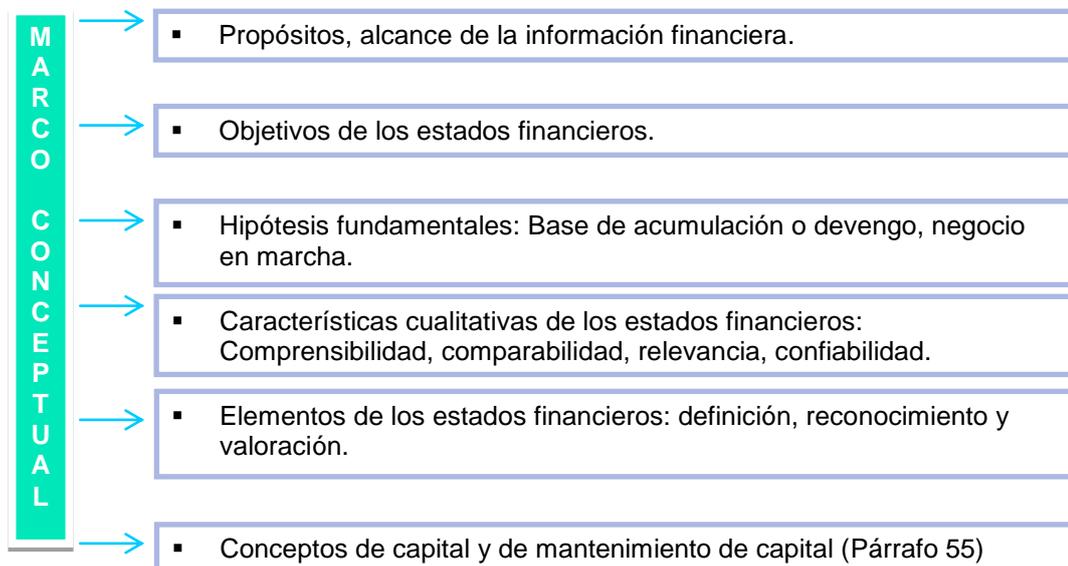
1. Adopción por primera vez de NIIF
2. Pago basado en acciones
3. Combinaciones de negocio
4. Contratos de seguro
5. Activos no corriente mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas
6. Exploración y valuación de recursos minerales
7. Instrumentos financieros: información a revelar

8. Información a revelar
9. Instrumentos financieros
10. Estados financieros consolidados (nuevo)
11. Acuerdos conjuntos: (nuevo)
12. Revelaciones (nuevo)
13. Mediciones a valor razonable (nuevo)

#### 1.4 MARCO CONCEPTUAL

El IASB ha elaborado un marco conceptual que tiene las principales definiciones y características que deben contener los estados financieros, los cuales se pueden observar en el gráfico No. 3.

**Gráfico No. 3**  
**El Marco conceptual**



Elaborado por: el autor

➤ **Objetivo de la información financiera**

Suministrar información que permita determinar los montos, oportunidad y probabilidad de flujos de efectivo futuros

relacionados con la entidad.

✓ **Objetivos específicos**

- Requerimiento de información sobre los recursos económicos de la entidad, sus obligaciones y patrimonio.
- Requerimiento de información sobre sus ingresos y sus componentes.
- Requerimiento de información sobre los flujos de efectivo de la entidad.

✓ **Hipótesis fundamentales en la elaboración de los estados financieros**

**Principio de devengo:** Cuando la empresa en su ejercicio económico contable, asegura exclusivamente que sus ingresos y gastos corresponda a dicho periodo.

La característica principal, es que aunque la empresa tenga ingresos o gastos y aún no han sido pagados o cobrados se deben contabilizar (realizar el asiento contable) en el instante que nace y no cuando se haya realizado el movimiento del dinero, es decir, no cuando se pague o se cobre respectivamente.

✓ **Base de acumulación o devengo<sup>9</sup>**

- Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable.
- Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo)
- Los estados financieros elaborados sobre la base de acumulación

---

<sup>9</sup> International Accounting Standards Board (IASB), Marco conceptual párrafo 22, septiembre 2010.

o del devengo contable informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro.

✓ **Hipótesis fundamentales en la elaboración de los estados financieros<sup>10</sup>**

• **Negocio en marcha**

- Los estados financieros, se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible.
- Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso debería revelársela.

✓ **Características cualitativas de los estados financieros**

- **Comprensibilidad:** Cualidad esencial que facilitará comprender sin mayor dificultad los estados financieros, hasta los usuarios que no poseen una cultura contable.
- **Relevancia:** Los usuarios detectarán los datos más relevantes de información que proporcionan los estados financieros y de esto dependerán las tomas de decisiones.
- **Confiabilidad:** Las cifras presentadas en los respectivos balances deben de ser completamente confiables y razonables.
- **Comparabilidad:** Los usuarios serán capaces en comparar los

---

<sup>10</sup> International Accounting Standards Board (IASB), Marco conceptual párrafo 23, septiembre 2010.

estados financieros de la empresa, con el fin de determinar la situación financiera y de sus resultados, también hará comparaciones de otros estados financieros con otras empresas y así evaluar los cambios, resultados y su posición financiera en términos relativos.

- **Importancia relativa:**<sup>11</sup>

- La información es de importancia relativa, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.
- La importancia relativa depende de la cuantía de la partida o del error de evaluación en su caso, juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o el error.
- Esto es, la importancia relativa proporciona un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primaria que la información debe tener para ser útil.

- **Esencia sobre la forma:**<sup>12</sup>

- Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal.
- La esencia de las transacciones y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal o trama externa.
- Por ejemplo, una entidad puede vender un activo a un tercero de tal manera que la documentación aportada de a entender que la propiedad ha pasado a este tercero. Sin embargo, pueden existir simultáneamente acuerdos que aseguren a la entidad que puede

---

<sup>11</sup> International Accounting Standards Board (IASB), Marco conceptual párrafo 30, septiembre 2010.

<sup>12</sup> International Accounting Standards Board (IASB), Marco conceptual párrafo 35, septiembre 2010.

continuar disfrutando de los beneficios económicos incorporados al activo en cuestión. En tales circunstancias, presentar información sobre la existencia de una venta, podría no representar fielmente la transacción efectuada (en el caso de que verdaderamente haya habido tal transacción).

## CAPITULO 2

### NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

#### 2.1 DEFINICIONES Y CONCEPTOS BÁSICOS

Definiciones y conceptos básicos de la presente norma: <sup>13</sup>

- ✓ **Impuesto diferido:** Es el resultado contable, nunca es igual al resultado fiscal, es decir, se originan diferencias entre la normativa contable la reglamentación fiscal.
- ✓ **Ganancia contable:** Es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.
- ✓ **Ganancia (pérdida) fiscal:** Es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).
- ✓ **Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias:** Es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.

---

<sup>13</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 5, 6, 7 y 8 – 31 de marzo del 2004.

- ✓ **Impuesto corriente:** Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo.
  
- ✓ **Pasivos por impuestos diferidos:** Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
  
- ✓ **Activos por impuestos diferidos:** Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:
  - Las diferencias temporarias deducibles.
  - La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal.
  - La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.
  
- ✓ **Las diferencias temporarias:** Son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos.
  
- ✓ **Diferencias temporarias imponibles:** 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.
  
- ✓ **Diferencias temporarias deducibles:** 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, ha dicho activo o pasivo.
- ✓ **El gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias:** Comprende tanto la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente como la correspondiente al gasto (ingreso) por el impuesto diferido.
- ✓ **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.
- ✓ **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.
- ✓ **Activo o pasivo por impuesto diferido:** Diferencia temporaria multiplicada por la tasa del impuesto.

## 2.2 OBJETIVO Y ALCANCE<sup>14</sup>

### Objetivo:

El objetivo de esta norma es describir el tratamiento contable que se le deba dar al impuesto a las ganancias, cuál sería la contrapartida que este pueda presentar al contabilizar y como tratar las consecuencias actuales y

---

<sup>14</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - 31 de marzo del 2004.

futuras.

Teniendo dos puntos muy importantes con relación a los impuestos diferidos que son:

1. Determinar el tratamiento contable que se le dé a los activos o pasivos por impuestos diferidos por las diferencias temporarias que surgen entre lo contable y tributario en una compañía.
  2. Determinar que la presentación de la información básica y complementaria relativa de los activos y pasivos por impuestos diferidos sean confiables.
- El método utilizado para el cálculo del impuesto diferido es: método del pasivo basado en el balance.<sup>15</sup>

Esta norma, también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto a las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos.<sup>16</sup>

**Alcance:**<sup>17</sup>

Esta norma tendrá como alcance a los impuestos a las ganancias del cual se originarán diferencias temporarias sean estas deducibles e imponibles.

- Esta norma debe ser aplicada en la contabilización del impuesto a las ganancias.
- Para los propósitos de esta norma, 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

---

<sup>15</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo IN 2 -31 de marzo del 2004.

<sup>16</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - 31 de marzo del 2004.

<sup>17</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 1, 2 y 4 – 31 de marzo del 2004.

tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que presenta los estados financieros.

- Esta norma no aborda los métodos de contabilización de las subvenciones del Gobierno (véase la NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a revelar sobre ayudas gubernamentales), ni de los créditos fiscales por inversiones. Sin embargo, la norma se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones o deducciones fiscales.

## **2.3 DETERMINACIÓN Y ORIGEN DEL IMPUESTO DIFERIDO**

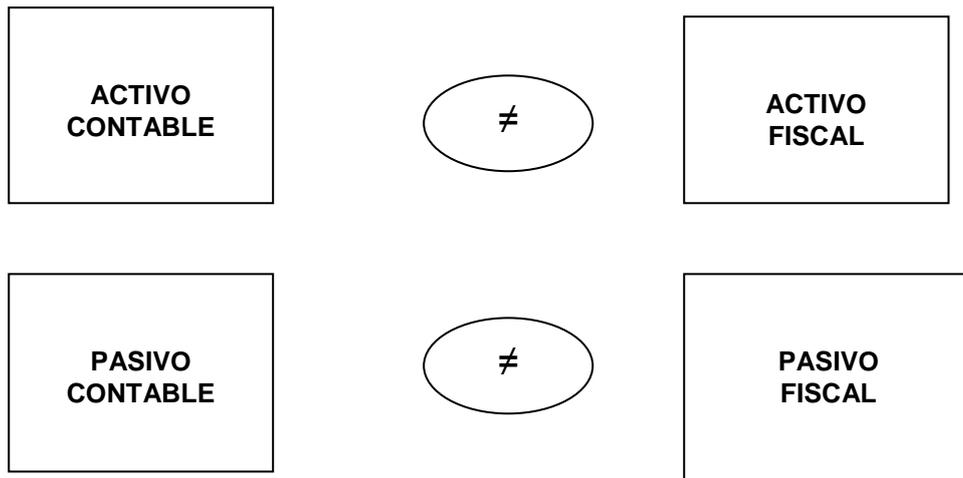
### **Determinación de los impuestos diferidos:**

1. La importancia en determinar los impuestos diferidos se origina debido a que en todos los países, cuando el resultado contable no es igual al resultado fiscal, sin embargo, ambos resultados están sujetos a una misma tasa impositiva autorizada en sus países.
2. En ciertos casos esta diferencia “temporal” es señal de que de alguna forma se ha pagado impuesto en exceso o se ha dejado de pagar impuesto entre un año fiscal y los subsecuentes hasta que con el paso del tiempo, dichas diferencias temporales desaparezcan y los resultados acumulados de varios ejercicios tanto contables como fiscales sean los mismos y a consecuencia, los impuestos pagados en global sean idénticos no obstante que año con año, se liquidaron de forma distinta.

**Origen de los impuestos diferidos:**

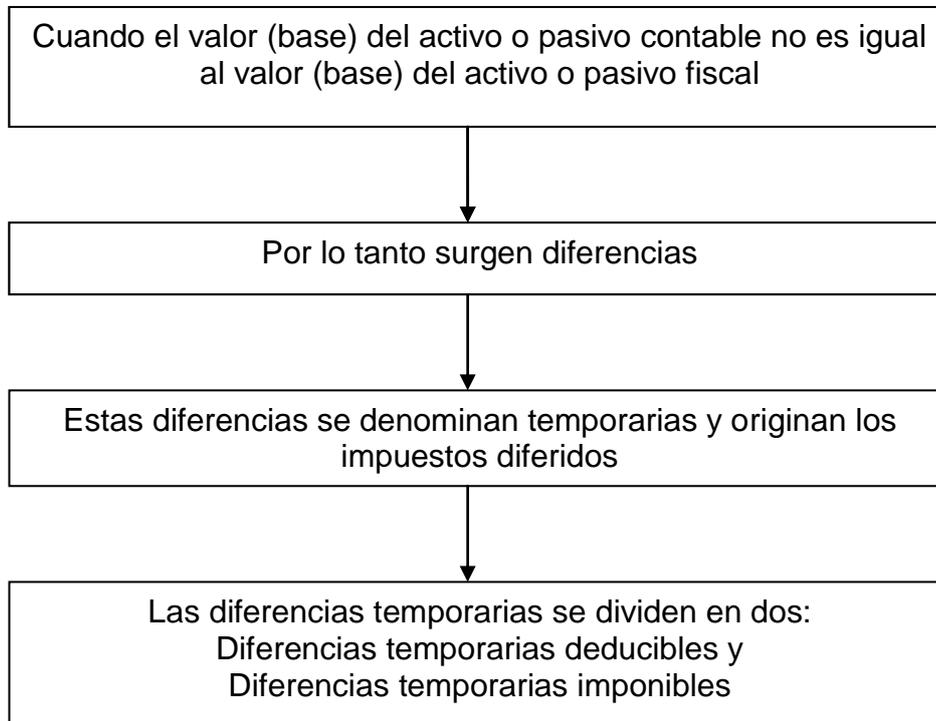
Los impuestos diferidos por activo o pasivo se originan porque la base contable y la base fiscal no son iguales.

**Grafico No. 4**  
**Origen de los impuestos diferidos**



Elaborado por: el autor

**Grafico No. 5**  
**Origen de los impuestos diferidos**



Elaborado por: el autor

## **2.4 DIFERENCIA TEMPORARIA**

Tenemos que en ciertos casos, los principios contables y fiscales difieren en la medición y reconocimiento de los ingresos, gastos, activos y pasivos.

Cuando se reconoce un activo y pasivo en los estados contables se asume que este será cobrado o pagado a su valor contable.

Pueda que exista una diferencia entre el valor contable (base contable) y el valor del fisco (base fiscal).

En el caso de que el activo o pasivo se cobre o pague a su valor de libros, producirá un impacto fiscal diferente aunque ambas bases fueran iguales.



**Cuadro No. 5**  
**Ejemplo: Diferencia temporaria deducible**

<b>CUENTA</b>	<b>BASE FINANCIERA</b>	<b>BASE FISCAL</b>	<b>DIFERENCIA TEMPORARIA</b>
Activo no corriente Propiedades, planta y equipos. (libro)	1.000.00	1.000.00	
Depreciación	500.00	200.00	
Saldo activo no corriente.	500.00	800.00	300.00

Elaborado por: el autor

Como podemos observar en el cuadro no.5 de acuerdo a las normas tributarias las propiedades, planta y equipos, la depreciación será del 20% anual por lo que la base fiscal es de \$ 200.00.

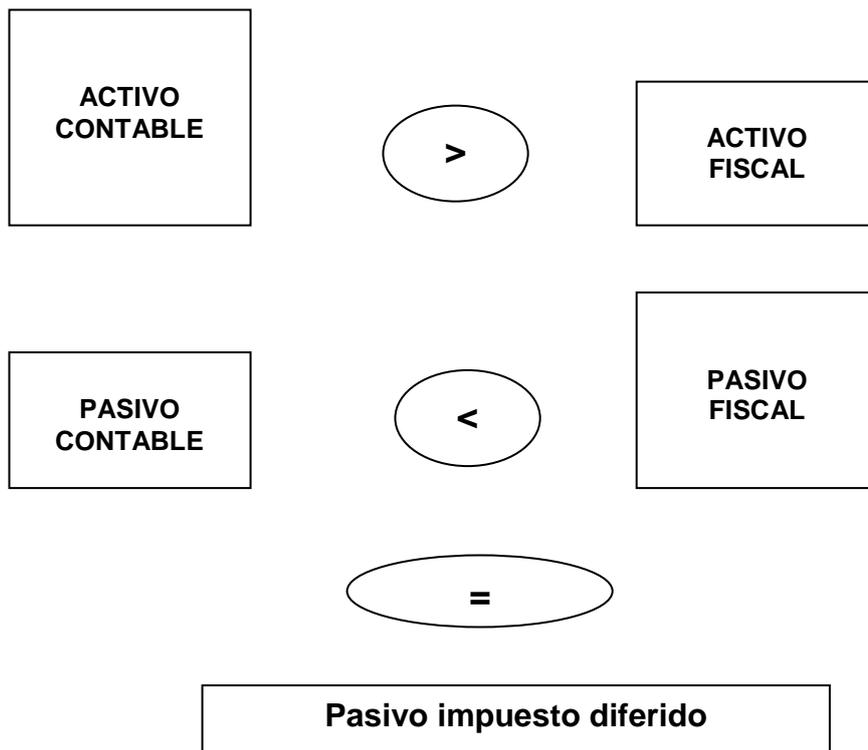
Según la NIC 16 Propiedades, planta y equipos la depreciación o amortización serán de acuerdo a su vida útil, la misma que será revisada y analizada por peritos, en este caso tiene una vida útil de 2 años, o sea tendrá una depreciación del 50% anual por lo que la base financiera es de \$ 500.00.

Originándose una diferencia temporaria deducible por \$ 300.00 como gastos no deducibles que no serán reconocidos por la autoridad tributaria.

## Diferencias temporarias imponibles

Son todas las que darán lugar a valores que son imponibles, en determinar la utilidad fiscal en periodos futuros, cuando el valor en libros del activo o pasivo se recupera o el mismo se liquida.

**Grafico No. 7**  
**Diferencia temporaria imponible**



Elaborado por: el autor

**Cuadro No. 6**  
**Ejemplo: Diferencia temporaria imponible**

<b>CUENTA</b>	<b>BASE FINANCIERA</b>	<b>BASE FISCAL</b>	<b>DIFERENCIA TEMPORARIA</b>
Provisión cuentas incobrables (1%)	0.00	1.000.00	1.000.00

Elaborado por: el autor

## 2.4.2 Diferencia temporaria en activos y pasivos

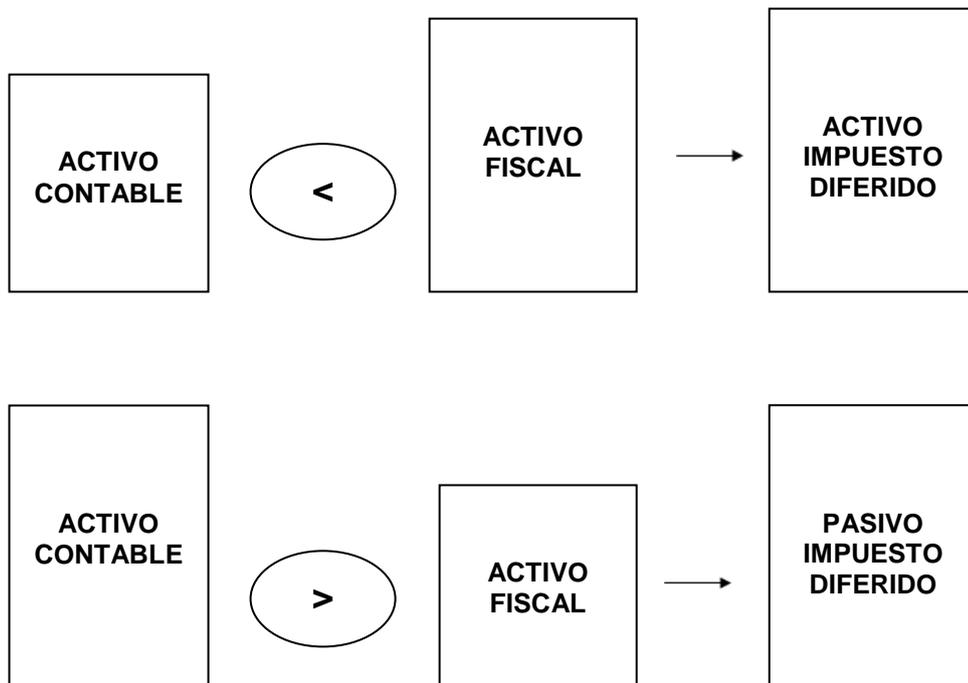
### ➤ Activos por impuestos diferidos

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionadas con:

- Las diferencias temporarias deducibles.
- La compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal.
- La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.

### Grafico No. 8

#### Diferencia temporarias en activos

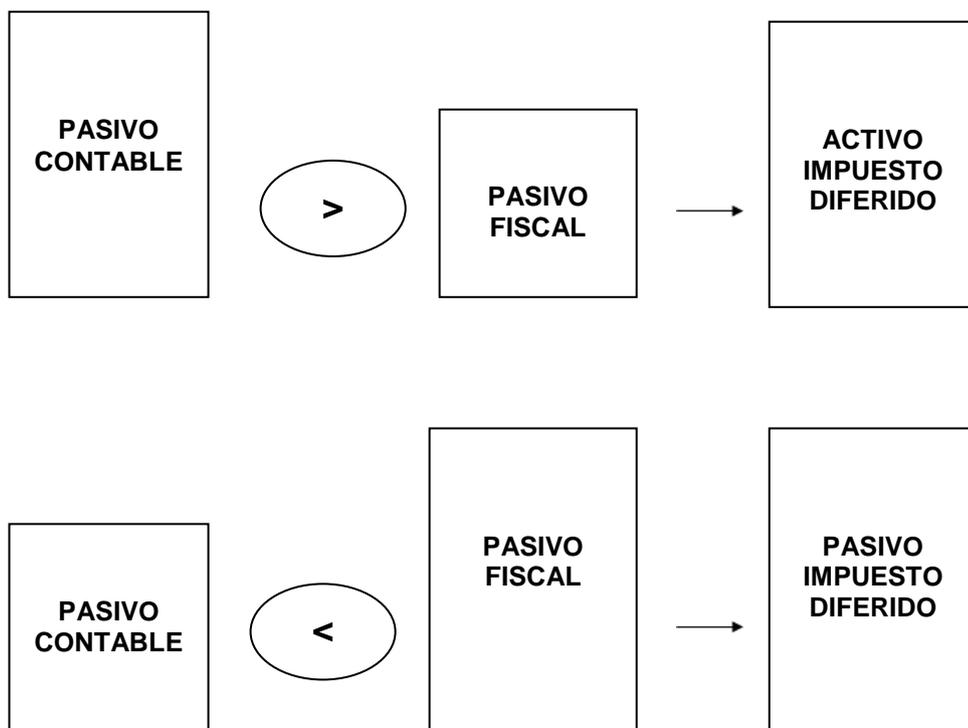


Elaborado por: el autor

➤ **Pasivos por impuestos diferidos**

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en períodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

**Grafico No. 9**  
**Diferencia temporarias en pasivos**



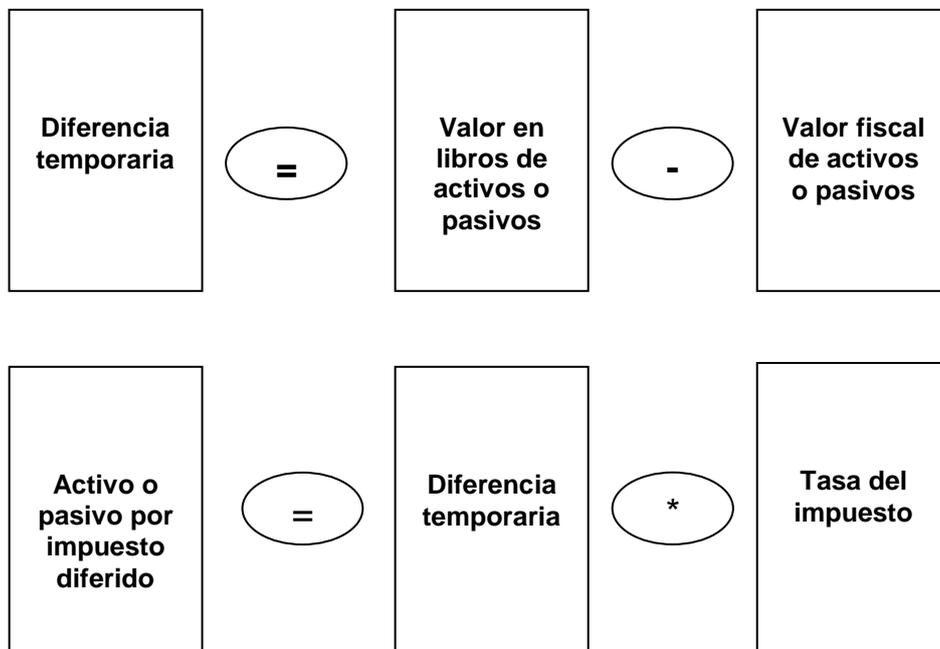
Elaborado por: el autor

### 2.4.3 Fórmula y pasos para el cálculo del impuesto diferido

Los ingresos que no están sujetos a pago de impuesto y los gastos no deducibles no originarán diferencia temporaria, ni tampoco impuestos diferidos.

**Grafico No. 10**

#### **Fórmula para el cálculo del impuesto diferido**

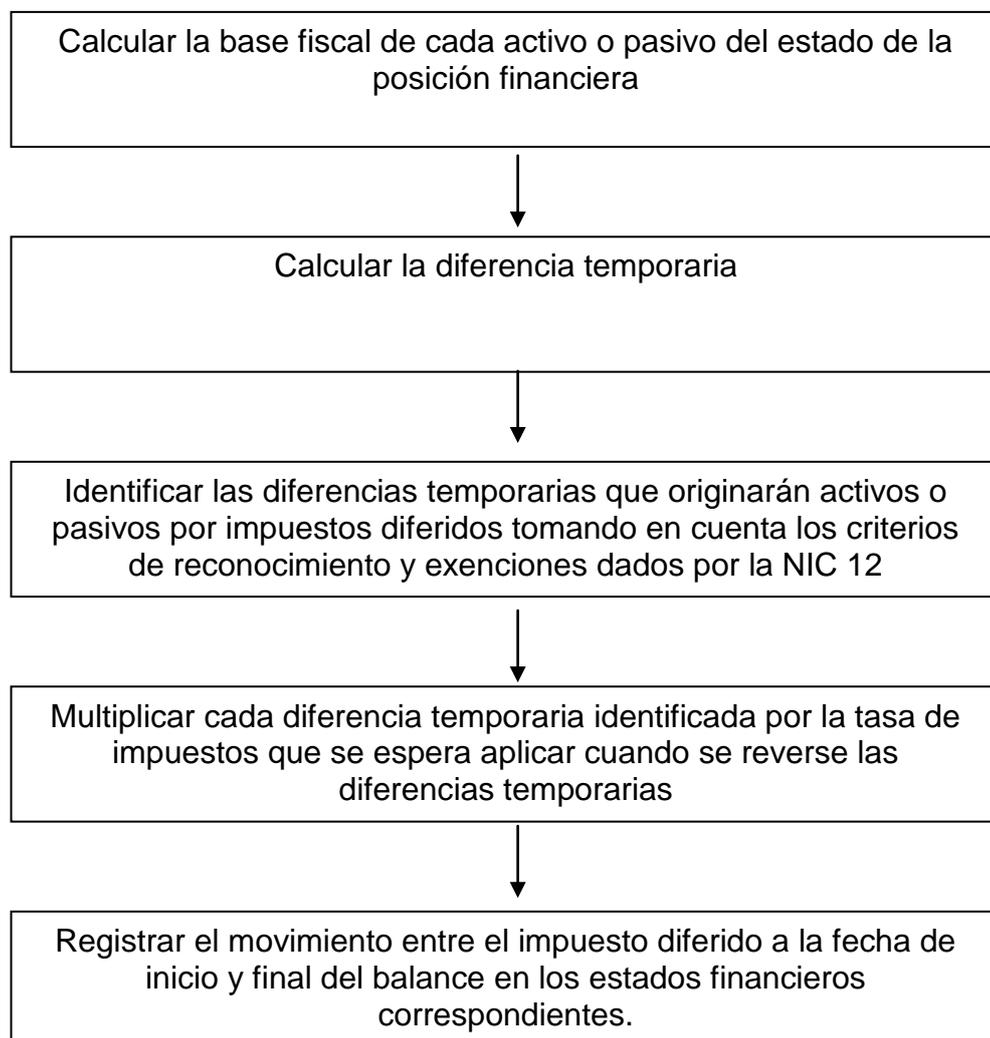


Elaborado por: el autor

## Pasos para el cálculo del impuesto diferido:

Para el cálculo del impuesto diferido, se deben de seguir los siguientes pasos.

### Grafico No. 11 Pasos para el cálculo del impuesto diferido



Elaborado por: el autor

## 2.5 RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDOS

Para el reconocimiento en los activos y pasivos por impuestos diferidos se deben seguir los siguientes procedimientos:

1. Preparar un balance contable.
2. Hacer los respectivos cálculos de la base fiscal por el activo y pasivo del balance contable (NIIF).
  - Que todos los activos y pasivos sean reconocidos en el balance contable valorados con su respectiva base fiscal.
  - Verificar que todas las otras partidas que no son considerados como activos o pasivos en el balance contable pero que puedan ser considerada como una base fiscal.
3. Determinar todas las diferencias entre los valores contables (NIIF) y su respectiva base fiscal.
4. Estos balances serán necesarios al inicio y al final del ejercicio económico.

### **Reconocimiento de activo por impuestos diferidos:<sup>18</sup>**

- Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, por causa de todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:
  - a. No sea una combinación de negocios; y que

---

<sup>18</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 24 y 44 - 31 de marzo del 2004.

- b. En el momento de realizarla, no haya afectado ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

No obstante, debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 44, para las diferencias temporarias deducibles asociadas con inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, así como con participaciones en negocios conjuntos.

- La entidad debe reconocer un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en negocios conjuntos, sólo en la medida que sea probable que:
  - a) Las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y
  - b) Se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias.

### **Reconocimiento de pasivo por impuestos diferidos:<sup>19</sup>**

- Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por:
  - a) El reconocimiento inicial de un plusvalía comprada; o
  - b) El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:
    - No es una combinación de negocios; y además
    - En el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, debe ser reconocido un pasivo diferido de carácter fiscal, con las precauciones establecidas en el párrafo 39, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en

---

<sup>19</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 15, 16 y 39 – 31 de marzo del 2004.

entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos.

- Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponible excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos. Por lo anterior, esta Norma exige el reconocimiento de todos los pasivos por impuestos diferidos, salvo en determinadas circunstancias que se describen en los párrafos 15 y 39.
  
- Una entidad debe reconocer un pasivo por impuestos diferidos en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, excepto que se den conjuntamente las dos condiciones siguientes:
  - a) La controladora, inversora o participante es capaz de controlar el momento de reversión de la diferencia temporaria; y
  - b) Es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible.

## **Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes<sup>20</sup>**

- El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como una obligación de pago 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.
- Cuando una pérdida fiscal se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en periodos anteriores, la entidad reconocerá tal derecho como un activo, en el mismo periodo en el que se produce la citada pérdida fiscal, puesto que es probable que la entidad obtenga el beneficio económico derivado de tal derecho, y además este beneficio puede ser medido de forma fiable.

## **Ganancias fiscales futuras**

Se considera que existirán ganancias fiscales futuras cuando:

- Existen diferencias temporarias imponibles en cantidad suficiente que reviertan en el mismo período fiscal que las diferencias temporarias deducibles y correspondan a una misma autoridad fiscal.
- Sea probable que la entidad vaya a tener suficientes ganancias fiscales relacionadas con la misma autoridad fiscal, en el mismo período en el que se reviertan las diferencias temporarias deducibles.

---

<sup>20</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 12, 13 y 14 – 31 de marzo del 2004.

- La entidad siempre tenga la posibilidad de aprovechar las oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los períodos oportunos.

### **Base fiscal: principio fundamental<sup>21</sup>**

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.

### **2.6 MEDICIÓN DEL IMPUESTO CORRIENTE Y DEL IMPUESTO DIFERIDO<sup>22</sup>**

- Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o prácticamente terminado el proceso de aprobación, en la fecha del balance.
- Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas y leyes fiscales que a la fecha del balance hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación.

---

<sup>21</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 10 - 31 de marzo del 2004.

<sup>22</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 46, y 47 – 31 de marzo del 2004.

- <sup>23</sup>Los activos y pasivos por impuestos, ya sean corrientes o diferidos, se miden usualmente empleando las tasas y leyes fiscales que han sido aprobadas. No obstante, en algunas jurisdicciones los anuncios de tasas y leyes fiscales por parte del Gobierno tienen, en esencia, el mismo efecto que su aprobación, que puede seguir al anuncio por un período de varios meses. En tales circunstancias, los activos y pasivos impositivos se miden utilizando las tasas fiscales anunciadas (y leyes fiscales).
- En los casos en que se apliquen diferentes tasas impositivas según los niveles de ganancia fiscal, los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán utilizando las tasas medias que se espere aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los periodos en los que se espere que vayan a revertir las correspondientes diferencias.
- La medición de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos o liquidar el importe en libros de sus pasivos.
- En algunos países, la forma en que la entidad vaya a recuperar (liquidar) el importe en libros de un activo (pasivo), puede afectar alguna o ambas de las siguientes circunstancias:
  - a) La tasa a aplicar cuando la entidad recupere (liquide) el importe en libros del activo (pasivo); y
  - b) La base fiscal del activo (pasivo).En tales casos, la entidad procederá a medir los activos y los pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean coherentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente.
- En algunas jurisdicciones, el impuesto a las ganancias se grava a una tasa mayor o menor, siempre que una parte o la totalidad de la

---

<sup>23</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 48, 49, 51, 52 y 52A – 31 de marzo del 2004.

<sup>24</sup>ganancia neta o de las ganancias retenidas se paguen como dividendos a los accionistas de la entidad. En algunas otras jurisdicciones, el impuesto a las ganancias puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias retenidas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En tales circunstancias, los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos, se miden a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.

- En las circunstancias descritas en el párrafo 52A, las consecuencias de los dividendos en relación con el impuesto a las ganancias se reconocen cuando se procede a reconocer el pasivo por el pago de dividendos. Las consecuencias de los dividendos en el impuesto están relacionadas más directamente con transacciones o sucesos pasados, que con las distribuciones hechas a los propietarios. Por tanto, estas consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias se reconocerán, en la ganancia o pérdida neta del periodo, tal como se exige en el párrafo 58, salvo en la medida en que las consecuencias impositivas de los dividendos surjan de las circunstancias descritas en los párrafos 58(a) y (b).
- Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados.
- Una evaluación fiable del importe descontado de los activos y pasivos por impuestos diferidos, exigiría plantear la distribución en el tiempo de cada diferencia temporaria. En muchos casos esta distribución es impracticable o altamente compleja de realizar. Por tanto, resulta inapropiado exigir el descuento de los activos o pasivos por impuestos diferidos. El hecho de permitir este descuento, sin exigirlo, podría dar lugar a unas cifras sobre impuestos diferidos que no fueran comparables entre entidades. Por tanto, esta norma no exige, ni permite, descontar los saldos de

---

<sup>24</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 52A, 52B, 52 y 54 – 31 de marzo del 2004.

activos y pasivos por impuestos diferidos.

- <sup>25</sup>Las diferencias temporarias se calcularán tomando como referencia el importe en libros del activo o pasivo. Esto será de aplicación incluso cuando el saldo en cuestión se determina mediante el descuento, por ejemplo en el caso de pasivos por fondos de beneficios por retiro (véase la NIC 19 beneficios a los empleados).
- El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión en la fecha de cada balance. La entidad debe reducir el importe del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte, de los beneficios que comporta el activo por impuestos diferidos. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, siempre que la entidad recupere la expectativa de suficiente ganancia fiscal futura, como para poder utilizar los saldos dados de baja.

---

<sup>25</sup> Normas Internacionales de Contabilidad - NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) - Párrafo 55 y 56 – 31 de marzo del 2004.

## CAPÍTULO 3

### ACTIVIDAD CAMARONERA.

#### 3.1 Actividad camaronera.

El desarrollo de la industria camaronera en el Ecuador, es una estrategia del modelo de desarrollo neoliberal<sup>26</sup> para la obtención de divisas por parte del Estado, fomentando las exportaciones.

Los gobiernos de los países en vías de desarrollo, interesados en aumentar el ingreso fiscal y los empresarios camaroneros, han recibido el apoyo de los gobiernos y de la banca internacional para implementar esta actividad, entre ellos, el Banco Mundial y el Banco Internacional de Desarrollo.

Todos estos actores, han operado bajo la racionalidad compartida de que la actividad camaronera representa una estrategia válida de obtención de divisas vía exportación, en sintonía con los preceptos de la economía globalizada que legitima y minimiza cualquier impacto negativo sobre el ambiente y las poblaciones afectadas por esa actividad. El sector está integrado por empresarios vinculados al poder político y financiero del país.

El mercado del sector camaronero a nivel mundial es un gran generador de divisas y de empleo.

En el Ecuador en los años 60, un grupo de capitalistas explotaron las

---

<sup>26</sup> Denominación del liberalismo económico donde se defiende, el libre comercio, el incremento del sector privado en la sociedad moderna.

pampas salitrales, tomando tierras agrícolas y manglares, convirtiéndose en 1987 nuestro país, en el primer exportador de camarón del mundo, naciendo una de las industrias de mayor crecimiento y tecnificación del país, que ha enfrentado problemas, enfermedades, como la mancha blanca, y falta de financiamiento.

La actividad pesquera, es parte de nuestro legado cultural, la cultura Valdivia dedicada a la pesca desde la Cuenca del Río Guayas hasta al sur de Esmeraldas.

La actividad camaronera ha crecido notablemente, este sector se ha beneficiado por los préstamos del Banco Mundial en 1997 que se dio a América Latina y entre los beneficiados Ecuador.

Estados Unidos, es uno de los países de mayor consumo de camarón, Ecuador es el principal mercado de abastecimiento.

En 1988 el síndrome de las gaviotas, enfermedad que atacó al sector diezmando la producción, posteriormente en 1990, la mancha blanca ocasionó el 60 % de la caída de la producción en el sector camaronero del país y en otros países de la Costa del Pacífico.

Otro hecho que afectó negativamente al sector, fue Síndrome de Taura,<sup>27</sup> que apareció en el año de 1991, que ocasionó el cierre de 12.000 Hás de producción en la provincia del Guayas, en la población de Taura.

La enfermedad, causada por los pesticidas Tilt y Calixil, utilizados para combatir la sigatoka, ésta plaga ataca a las plantaciones bananeras, estos químicos son arrastrados a plantaciones camaroneras,<sup>28</sup> se divide en dos fases que es la aguda afectando a la piel del crustáceo, lo cual provoca

---

<sup>27</sup> Enfermedad devastadora que afecta a las granjas camaroneras provocando anorexia, letargo, llegando a tasas de mortalidad del 95%.

<sup>28</sup> Enfermedad devastadora que afecta a las granjas camaroneras provocando anorexia, letargo, llegando a tasas de mortalidad del 95%.

mal funcionamiento digestivo y causa la muerte, la siguiente fase es la crónica donde existe un bajo nivel de contaminación en las aguas, y el camarón es vendido sin problemas de calidad.

En 1999, en el sector camaronero se apodera la enfermedad de la mancha blanca que mermó un 70% de la producción camaronera del país, lo que produjo una baja de las exportaciones de 209 millones de libras a 83 millones en el año 2000, el sector aún no logra recuperarse experimentando un lento crecimiento.

Uno de los factores positivos que han permitido el desarrollo del sector son las ventajas climáticas.

<b>Cuadro No. 7</b>			
<b>Participación del sector camaronero en el PIB total</b>			
<b>(2007 - 2012)</b>			
<b>Miles de dólares</b>			
<b>Año</b>	<b>PIB total</b>	<b>PIB camarón</b>	<b>Participación %</b>
2007	51.007.777	223.019	0,44
2008	61.762.635	282.850	0,46
2009	62.519.686	240.031	0,38
2010	69.555.367	298.162	0,43
2011	79.779.826	375.910	0,47
2012	87.494.698	420.036	0,48

Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)

Elaborado por: el autor

La participación del sector camaronero en el PIB total durante los períodos 2007-2012 fluctuó entre el 0.38% al 0.48%.

La tendencia en el PIB total es creciente, la producción camaronera se ha incrementado, representando significativamente en el PIB.

En el período 2009, la producción camaronera decrece debido a las enfermedades que afectaron al sector, recuperándose posteriormente.

### **3.1.1 Antecedentes**

En los años 50 del siglo pasado la actividad camaronera en el Ecuador se inicia con la expansión de la flota pesquera, incorporando grandes barcos camaroneros utilizando redes de arrastre y en 1954 Ecuador empieza a exportar a los Estados Unidos.

Posteriormente, la política de incrementar las exportaciones no tradicionales, impulsó en el año de 1970 la siembra de camarón en piscinas, que desplazó la pesca de arrastre y se dio en el Oro en 1966, luego Guayas en 1976, Manabí en 1978 y en Esmeraldas.

La expansión del cultivo de camarón no planificada ni controlada, provocó la deforestación masiva de los manglares.

La industria creció por los subsidios y créditos otorgados, ya que es rentable en el corto plazo y sustentable en el largo plazo.

En los años 90, la industria generó ingresos para el país alrededor del 3.5% del PIB en promedio, alcanzando para el año 1999 el 4.5% del PIB, disminuyendo para el 2000 en el 2%, debido a la enfermedad de la mancha blanca.

En los últimos 11 años el sector se recupera, convirtiéndose en el tercer rubro de exportaciones en el País, el 5% del camarón que se produce en el mundo es ecuatoriano.

#### **3.1.1.1 Legislación<sup>29</sup>**

La legislación que rigen para el sector camaronero ecuatoriano se clasifican de acuerdo a la siguiente forma:

---

<sup>29</sup> Cámara Nacional de Acuicultura: <http://www.cna-ecuador.com/sector-acuicola/legislacion>.

## **Ordenamiento acuícola:**

- La Ley de Pesca y Desarrollo Pesquero, con su respectivo Reglamento a la Ley de Pesca y Desarrollo Pesquero, al prohibir la destrucción de los manglares, sanciona a los infractores con multas y prisión.

La ley de Gestión Ambiental, concede acción pública que permite denunciar la violación de las normas del medio ambiente.

EL Consejo Nacional de Desarrollo Pesquero, es el encargado de orientar la política pesquera del País, así lo establece el artículo 1 de la misma.

- Acuerdo 407-2010 Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca (MAGAP) - Maricultura: contiene el instructivo para el ordenamiento y control de las actividades de acuacultura que se desarrollen utilizando zonas en aguas de mar, fondos marinos arenosos o rocosos y áreas marinas técnicamente permisibles.

## **Regularización:**

Entre los decretos de regularización tenemos:

- Decreto Ejecutivo 1391- Regularización Camaronera.
  - Regulariza<sup>30</sup> los recursos naturales, la forestación, reforestación, permisos y aportes anuales por las concesiones.
- Decreto 1442 Regularización Camaronera.

---

<sup>30</sup> Cámara Nacional de Acuacultura: <http://www.cna-ecuador.com/sector-acuicola/legislacion>.

- Regulariza las zonas de playas y bahía con el objetivo de obtener el respectivo acuerdo interministerial de concesión.
- Decreto 284 Reformatorio del Decreto 261- 17 de marzo 2010.
  - Reforma al decreto 261, publicado en el Registro Oficial no. 146 de marzo del 2010.
- Decreto 261- Mancha Blanca.
  - Reforma al Reglamento general a la Ley de Pesca y Desarrollo Pesquero.

### **Sanitario:**

Entre los acuerdos sanitarios:

- Plan Nacional de Control - INP.
  - Siendo la autoridad competente el Instituto Nacional de Pesca (INP) quien tendrá la coordinación nacional en materia sanitaria a través del Acuerdo Ministerial No. 177-A publicada en el Registro Oficial No. 309 del 29 de junio del 2006.
- Acuerdo 098-2008 Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuicultura y Pesca (MAGAP).
  - Instructivos para importación especies bioacuáticas.
- Acuerdo 241- Requisitos sanitarios mínimos.
  - Expedir los requisitos sanitarios mínimos que deberán cumplir todas las industrias pesqueras y acuícolas.

## Ambiental

Entre los acuerdos ambientales:

- Acuerdo 245-2010 Ministerio del Ambiente (MAE).
  - Establecimiento<sup>31</sup> de fichas y licencias para las actividades acuícolas.
  
- Instructivo evaluación de impacto ambiental-EIA.

### 3.1.1.2 Proceso productivo

El camarón puede ser obtenido por dos vías: La pesca de camarón silvestre donde se obtiene el 60% de la producción mundial actualmente y la crianza en piscinas camaroneras. El porcentaje de camarón producido en las piscinas se ha incrementado vertiginosamente en las últimas décadas. La vida útil de las camaroneras es de 10 años.

El primer método se da en los países asiáticos y el segundo método en los países occidentales.

Los sistemas productivos utilizados se encuentran los extensivos, semi-intensivos e intensivos, se diferencian entre sí, por la densidad de la siembra y los niveles tecnológicos, se requiere de larvas capturadas del medio natural, porque son más baratas y menos susceptibles a enfermedades.

A nivel mundial existen tres tipos de cultivos entre ellos:

- ✓ **Cultivo extensivo:** Este cultivo se da en regiones donde no existe capital ni recursos humanos, ni especialización técnica, debido a esto se construyen un sistema de contención consistente en una represa con agua natural ,dando lugar a una piscina, los terrenos

---

<sup>31</sup> Cámara Nacional de Acuicultura: <http://www.cna-ecuador.com/sector-acuicola/legislacion>.

utilizados son manglares, pantanos y pampas salinas. Es un negocio rentable en costos.

- ✓ **Cultivo semi extensivo:** En este cultivo existen estanques dispensables donde se colocan las larvas de laboratorio hasta que alcancen resistencia necesaria para luego ser sembradas en piscinas de cría.
  
- ✓ **Cultivo intensivo:** El camarón se cultiva por fases, aprovechando la longitud y peso de los especímenes se siembran mayores cantidades en las primeras fases y menores a medida que crece el camarón.

Las especies de camarón que se cultivan en Latinoamérica pertenecen a la familia Penaeidae. El camarón blanco (*Penaeus Vannamei*) y el camarón azul (*Stylirostris*).

Existen cuatro tipos de camarón en la producción mundial, entre ellos:

- **Camarón tigre negro**

**Nombre científico:** *Penaeus monodon*

**Nombre de mercado:** camarón tigre negro

**Nombre común:** tigre negro, tigre gigante, tigre jumbo.

Se le denomina Tigre negro, porque en su carapacho tiene líneas negras y es de gran tamaño, su tamaño de cosecha es de 18 y 25 cm.

Es cultivado en Asia, en Tailandia que es el mayor productor de esta especie.

Se caracteriza por tener un sabor dulce, suave, y puede ser cocinado en varias formas por la elasticidad de la carne como al vapor, salteado y a la parrilla.

- **Camarón blanco del Pacífico:**

**Nombre científico:** *Stylirostris*

**Nombre del mercado:** camarón blanco occidental, camarón azul occidental

**Nombre común:** blanco mexicano, pierna blanca, blanco ecuatoriano, camarón azul.

El camarón blanco en el hemisferio occidental, es el de mayor producción y alcanza un máximo de 23 cm. Existen dos especies de camarón blanco; el vannamei y el stylirostris, el uno es blanco cremoso y el segundo blanco con matices verdosos y azulados. Se caracterizan porque ambas especies viven en aguas cálidas y en temperaturas bajas con aguas con mayor nivel de oxigenación, salinidad y proteínas.

Los principales productores de camarón blanco son: Belice, Colombia, Costa Rica, Honduras, Ecuador, México, Perú, Panamá y Estados Unidos.

Estas especies representan el 20% de la producción mundial.

Puede ser cocido de las mismas formas que el camarón tigre negro, se torna un rosado blanquinoso y la carne es firme.

- **Camarón blanco Chino:**

**Nombre científico:** *Penaeus chinensis*

**Nombre de mercado:** camarón blanco chino.

**Nombre común:** camarón blanco chino, chino blanco, langostino de carne.

Son nativos del mar amarillo, de la costa este y oeste de Corea, es obtenido por medio de cultivos y pesca. El carapacho es traslúcido y la

carne es blanca o grisácea, crece en aguas frías. Los principales productores de esta especie es Cina, Japón, y Corea.

La carne es suave, firme y elástica, cuando es cocinada la carne se vuelve con vetas rosadas.

- **Camarón rosado:**

**Nombre científico:** *Pandalus borealis*

**Nombre de mercado:** camarón rosado.

**Nombre común:** camarón del norte, camarón de agua fría, camarón salado.

Ésta especie se encuentra en el Atlántico Norte, Pacífico Nororiental y occidental, y son cosechados en profundidades que van desde los 900 a los 1.400 metros.

Cuando es cocinado se convierte en blanco con una matiz rosada.

El Ecuador posee ventajas climáticas, lo que permite tener hasta 3 ciclos de cosecha por año, a diferencia de otros productores como China (1 ciclo) y Tailandia (2 ciclos).

El proceso productivo se da con la apertura de grandes piscinas, donde se aplica biocidas para matar todo ser vivo que pueda competir, el agua se toma por bombeos y se le añade fertilizantes, antibióticos entre otros químicos.

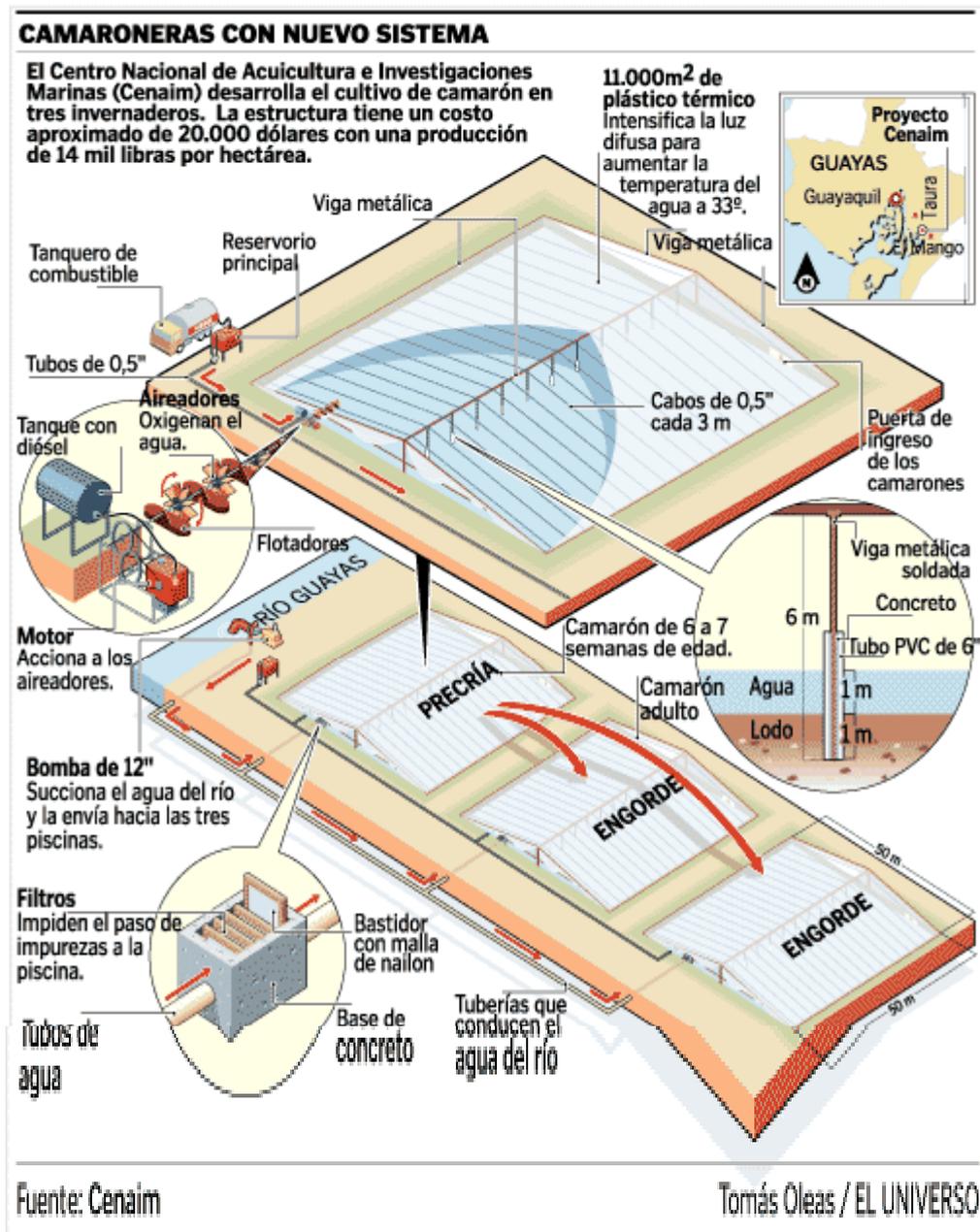
La ventaja de este sistema de camaroneras, es aplicada a estructuras existentes a través de inversión.

Esta estructura consiste en un sistema de vigas que sostiene el plástico térmico, que retiene el calor, manteniéndose el agua a 33° C, si la temperatura sobrepasa los 35° C se abren las compuertas plásticas para permitir que el calor salga.

El plástico térmico es el más costoso y la vida útil es de dos años y los demás materiales cuatro años.

Gráfico # 12

SISTEMA INVERNADERO



Fuente: Centro Nacional de Acuicultura e Investigaciones (Cenaim)

La piscina es monitoreada periódicamente, donde se determina su crecimiento, sobrevivencia y salud a través de análisis patológicos.

El manejo del agua en las piscinas debe incluir los siguientes factores:

Oxígeno bajo, proliferación indeseada de algas, toxicidad en el agua, incremento de nitritos y amonio no ionizado, aumento de la tensión superficial del agua.

La larva que se adquiere debe ser sometida a un estricto análisis.

### 3.1.2. Impacto económico y social.

Actualmente se encuentra registrado 175.000 hectáreas de espejo de agua, dedicadas a la actividad camaronera.

El PIB por industria en los últimos años tiene una tendencia creciente, en el 2009 disminuye su producción por efectos del invierno.

<b>Cuadro No. 8</b>	
<b>Producción del sector camaronero</b>	
<b>(2007 - 2012)</b>	
<b>Miles de dólares</b>	
<b>Año</b>	<b>PIB camarón</b>
2007	223.019
2008	282.850
2009	240.031
2010	298.162
2011	375.910
2012	420.036

Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)

Elaborado por: el autor

La producción de camarón durante los últimos años, se ha incrementado debido a los estímulos productivos al sector, a la inversión y préstamos otorgados a los empresarios camaroneros, sin embargo el sector decayó debido a la enfermedad de la mancha blanca.

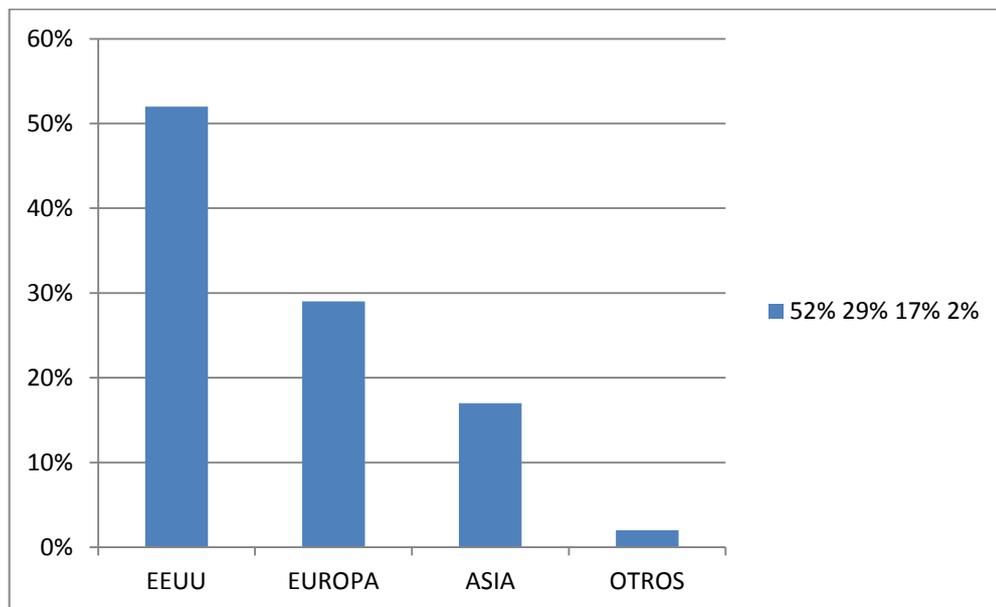
### 3.1.2.1 En las exportaciones.

Los productores y exportadores de camarón han logrado diversificar el mercado, independientemente de los tradicionales de Europa y Estados Unidos, incluyendo al mercado japonés y chino en 1990 y 1996.

Estos nuevos mercados han permitido que el Ecuador mejore su calidad y presentación del camarón de exportación.

En los últimos años se ha incrementado las exportaciones debido a las nuevas técnicas de producción.

**Grafico No. 13**  
**Exportaciones de camarones por lugar**



Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)

Elaborado por: el autor

Las principales exportaciones ecuatorianas de camarón, se encuentran en Estados Unidos con el 52 %, Europa con el 29%, Asia con el 17% y otros con el 2%.

Estados Unidos, es el segundo mercado para este producto las variedades blancas, son el gusto de los consumidores.

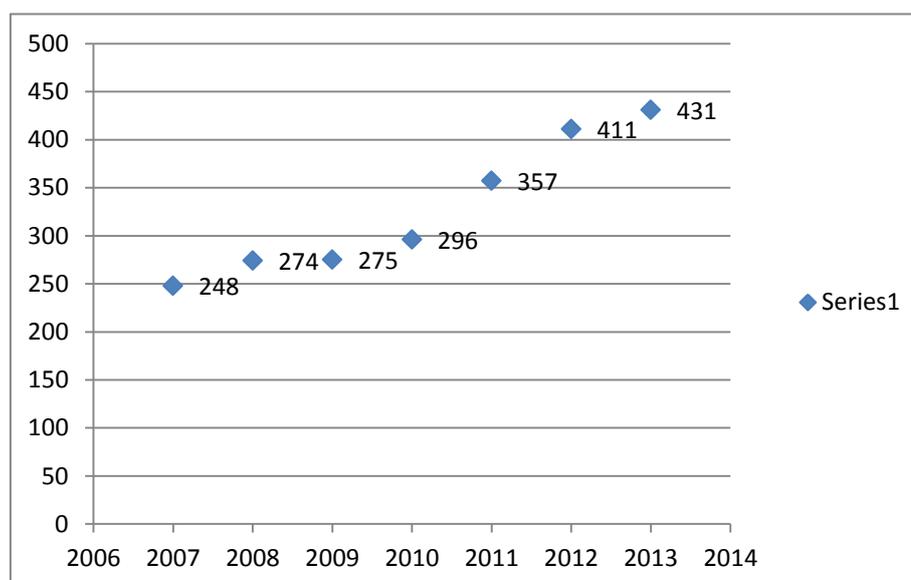
Europa es el tercer importador de camarón en el mundo. Los países mediterráneos como España, Italia y Francia poseen una gran tradición por consumo de productos marinos, el mercado español tiene preferencia por los camarones rosados y blancos.

Francia consume una amplia variedad de especies.

El sector camaronero ecuatoriano, es considerado como un generador neto de divisas, ya que por cada dólar que se produce y exporta desde el Ecuador, \$ 0.91 son producidos en el país mediante el uso de mano de obra ecuatoriana, tecnología e insumos, según el Banco Central del Ecuador.

También es considerado como efecto multiplicador en la economía nacional, ya que por cada dólar de la actividad camaronera que compra a proveedores directos, se genera una compra adicional de 0.60 al resto de sectores de la economía por parte de estos proveedores, según el Banco Central del Ecuador.

**GRÁFICO No. 14**  
**LIBRAS EXPORTADAS (EN MILLONES)**



Fuente: Estadísticas Cía. Ltda.

Elaborado por: el autor

Las libras exportadas de camarón se han incrementado en estos últimos años, como lo demuestra el grafico # 14.

En el año 2013 el sector camaronero de los países de China, Vietnam, México, Malasia, India y Tailandia sufre un revés al detectarse el EMS “síndrome de la muerte temprana”, también conocido como enfermedad de la necrosis hepatopancreática aguada (AHPND), la cual es una enfermedad epidémica que ocasiona el daño del sistema digestivo del camarón.

Se estima que la producción mundial bordea alrededor de 4.000.000 Tm y con esta enfermedad habría una merma o disminución del 15% o sea 600.000 Tm.

Provocando un alza en los precios a nivel internacional, de \$ 5.00 por kilogramo de camarón.

**Cuadro No. 9**  
**Tipos de presentación del camarón de exportación.**

Congelado en bloque	Congelado IQF
Camarón entero (semi IQF) Colas Pelado Pelado y desvenado	Camarón entero. Colas. Pelado. Pelado y desvenado. Cocinado. Fácil de pelar. Apanados. Pinchos. Listos para servir: anillos de camarón, rellenos de cangrejo y queso, brochetas de camarón.

Fuente: Corporación de Promoción de Exportación e Inversión - Corpei

Elaborado por: el autor

En el cuadro # 9, se muestra los tipos de presentación del camarón para la exportación.

Las exportaciones de camarón, constituyen el tercer rubro de exportaciones del Ecuador respecto al petróleo y banano.

Entre las principales exportadoras de camarón que se dedican a la crianza, producción, alimentación, procesamiento y empaque de camarón tenemos:

- Expalsa Exportadora de Alimentos S.A.: Vía Duran – Tambo Km. 6.5 s/n.
- Omarsa S.A.: Lotización Industrial Al Rio Solar 3. Durán - Guayas.
- Oceanexa C.A.: Puerto Bolívar – El Oro.
- Marecuador Cia. Ltda.: Guayaquil Km. 7 Central Av. Panamericana s/n Machala – El Oro.
- Proexpo S.A.: Guayaquil – Salinas Km. 23.5 solar 1.
- Songa C.A.: Km. 3.5 Vía a La Hacienda La Josefina Av. Las Esclusas s/n Guayaquil – Guayas.
- Industrial Pesquera Santa Priscila S.A.: Km. 5.5 Vía a Daule, Mapasingue calle Cuarta s/n y Séptima Guayaquil – Guayas.
- Exportadora Marest C.A.: Barrio Primero de Abril, Calle 11ava. Norte entre Estero Huaylá y Junín Puerto Bolívar – El Oro.

Las exportaciones de camarón tienen una tendencia creciente, el sector ha mejorado a pesar de las variables externas que lo afectaron.

En el año 2008 las exportaciones ascienden a 712.724 miles de dólares y en el año 2012, llega 1,284.502 lo que representa una tasa de crecimiento del 80%.

En la década de los 90 antes de la aparición de la mancha blanca, las exportaciones aumentaron en un 77.14% reduciéndose a un 24.54% con relación al año anterior.

Las exportaciones representan un 60% del crustáceo, la calidad y el valor agregado de nuestro producto ha permitido la apertura comercial a países desarrollados.

Los peores problemas que incidieron a que en décadas anteriores las exportaciones se reduzcan fueron el síndrome de taura, El Niño, El Huracán Mitch<sup>32</sup>, la mancha blanca, inestabilidad económica y ataques terroristas como el 11 de septiembre evitando el consumo como en el caso de EUA.

<b>Cuadro No. 10</b>			
<b>Exportaciones de camarón sobre total exportaciones</b>			
<b>(2008 - 2012)</b>			
<b>Miles de dólares</b>			
<b>Año</b>	<b>Exportaciones Totales</b>	<b>Exportaciones de camarón</b>	<b>Participación %</b>
2008	18.818.327	712.724	3,79
2009	13.863.058	664.419	4,79
2010	17.489.928	849.674	4,86
2011	22.322.353	1.178.389	5,28
2012	23.764.762	1.278.399	5,38

Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)

Elaborado por: el autor

Las exportaciones camaroneras tienen tendencia creciente, en el rubro de exportaciones totales del Ecuador, su significancia implica que nuestra variedad de camarones son muy cotizados en el mercado europeo, para los diferentes platos gourmet, debido a su tamaño, forma, color.

<sup>32</sup> El huracán Mitch fue la noche del miércoles 21 de octubre de 1998.

Para el año 2008, representa en las exportaciones totales el 3.79% y en año 2012 el 5.38%.

### 3.1.2.2 En la generación de empleo

El impacto económico y social, es la generación de divisas que beneficia al sector y directamente a la población en oferta de trabajo, ya que requiere mano de obra, personales de apoyo, técnicos e investigadores.

En el año 2008, el sector agrícola ecuatoriano generó 102.100 empleos directos y 93.545 indirectos.

En la actualidad el sector camaronero genera 200.000 plazas de trabajos entre directos e indirectos.

### 3.1.2.3 En la tributación.

<b>Cuadro No. 11</b>			
<b>Participación de la recaudación del sector camaronero sobre el total</b>			
<b>(2007 - 2012)</b>			
<b>Miles de dólares</b>			
<b>Año</b>	<b>Recaudación total</b>	<b>Recaudación sector camaronero</b>	<b>Participación %</b>
2007	5.361.867	9.600	0,18
2008	6.194.511	16.346	0,26
2009	6.693.253	16.663	0,25
2010	8.357.203	19.952	0,24
2011	9.560.993	24.401	0,26
2012	11.263.894	32.963	0,29

Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)

Servicio de Rentas Internas, Estadísticas, [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Elaborado por: el autor

La recaudación tributaria en el sector camaronero en la recaudación total, representa para el período 2007 el 0.18 %, alcanzando para el 2012 el 0.29%.

El sector participa con los principales impuestos como el impuesto a la renta, entre otros.

<b>Cuadro No. 12</b>			
<b>Presión tributaria del sector camaronero</b>			
<b>(2007 - 2012)</b>			
<b>Miles de dólares</b>			
<b>Año</b>	<b>PIB camarón</b>	<b>Recaudación sector camaronero</b>	<b>Participación %</b>
2007	223.019	9.600	4,30
2008	282.850	16.346	5,78
2009	240.031	16.663	6,94
2010	298.162	19.952	6,69
2011	375.910	24.401	6,49
2012	420.036	32.963	7,85

Fuente: Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)  
 Servicio de Rentas Internas, Estadísticas, [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Elaborado por: El autor

La presión tributaria del sector camaronero oscila entre el 4% y 7% durante los períodos 2007 y 2012.

Este indicador fiscal nos muestra que el sector es muy participativo con sus impuestos.

El sector camaronero aporta al sistema tributario por medio de los impuestos que paga. En el cuadro # 12, se observa que las recaudaciones tributarias en el 2007 fueron de 9.600,361 millones de dólares. La presión tributaria para este período es del 4%.

La industria se recupera y es así como la presión tributaria del sector

camaronero representa para el año 2012 el 8%.

#### **3.1.2.4 En el medio ambiente.**

La expansión de las piscinas camaroneras, la falta de intervención estatal, y prácticas poco sustentables, dependiente de insumos externos, desde el punto de vista ecológico, termina siendo una de las actividades depredadoras para el medio ambiente y las comunidades donde se desarrolla esta actividad.

El agua que se utiliza en las piscinas debe ser cambiada constantemente donde se la desecha en los principales ríos, por eso algunas comunidades sufren de enfermedades estomacales.

Los daños producidos por esta actividad son:

La deforestación del manglar, la salinización de los suelos, la contaminación de aguas superficiales y subterráneas y la pérdida de la biodiversidad local.

La deforestación siguió creciendo hasta mediados de la década de los 90 y como consecuencia de la alta incidencia de las enfermedades como el virus de la mancha blanca y de la cabeza amarilla, se producen altos costos de saneamiento de las piscinas contaminadas.

- **La pérdida y degradación de los ecosistemas de manglar.**

En la década de los 70, desde la construcción de las primeras camaroneras estas han desarrollado un papel importante en la destrucción del manglar, especialmente en los períodos comprendidos entre 1969 a 1995, según la Cámara Nacional de Acuicultura, el manglar

de Reservas Nacionales Forestales declinó en un 27% de su área original.

El tipo de conversión de manglares a piscinas camaroneras, destruye el ecosistema de los animales quitándoles su habitación natural.

El impacto de la tala del manglar produce:

- Pérdida del hábitat y elasticidad del ecosistema.
  - Desertificación del área local.
  - Incremento de erosión de playas.
  - Incremento de riesgos naturales.
  - Alteración del microclima.
  - Incremento de riesgos naturales.
- 
- **Descarga de efluentes con virulencias y bacterias de camarones.**

El descargar el agua de las piscinas camaroneras puede contener contaminantes como: bacterias, nutrientes y virus relacionados con enfermedades de los crustáceos y antibióticos o químicos.

La descarga de nutrientes puede incluir desechos fecales, alimentos no ingeridos que conducen a la hipernutrición local, también puede estimular al florecimientos de algas que pueden causar mortandad de peces.

- **Descarga de antibióticos y químicos.**

El uso de antibióticos puede producir proliferación de patógenos antibióticos resistentes, implicando el tratamiento de las enfermedades de la fauna marina.

Los antibióticos más utilizados en el sector son: floranfenicol, norafloxacin.

### CUADRO No. 13

#### Antibióticos aconsejados por la Cámara Nacional de Acuicultura

NOMBRE	PERÍODO DE RETIRO
Enrofloxacin	14-17 días
Floranfenicol	28 días
Norafloxacin	14-17 días
Ciprofloxacina	14-17 días
Oxitetraciclina	17-21 días
Furazolidona	12 días

Fuente: Cámara Nacional de Acuicultura

Elaborado por: el autor

## **CAPITULO 4**

### **IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF – NIC 12 (IMPUESTO A LAS GANANCIAS) EN EL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL SECTOR CAMARONERO.**

#### **4.1 Marco general de la aplicación de las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF)**

El marco general de las NIIF, establecen el reconocimiento, medición, presentación e información que se va a relevar en sus transacciones y suceso económico, los cuales serán presentados en los estados financieros (balance general, estado de resultado integral, flujo de caja, cambio en el patrimonio y notas a los estados financieros).

Los mismos que tendrán sus características cualitativas, es decir, tendrán comprensibilidad, comparabilidad, relevancia y confiabilidad.

#### **4.2 Las NIIF aplicables para la determinación en la NIC 12 Impuesto a las Ganancias**

Como hemos visto, la norma internacional de contabilidad No. 12, habla sobre la prescripción del tratamiento contable del impuesto a las ganancias, que en nuestro país se denomina el impuesto a la renta, ya que pueden existir diferencias entre el impuesto que se genere por la aplicación contable, con la legislación tributaria la cual tiene algunos aspectos particulares que hace que este impuesto sea diferente.

La aplicación del impuesto diferido se basa esencialmente en la determinación de las diferencias temporarias, es decir, las divergencias

que existen entre los valores en libros y los valores que constituyen la base fiscal.

Existen 2 tipos de diferencias temporarias, la imponible, que es la que indica que existirá en el futuro mayor impuesto corriente a pagar y las diferencias temporarias deducibles que son aquellas que dan lugar a cantidades deducibles a determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, es decir, que son recuperables en el tiempo.

La normativa tributaria en el Ecuador, para el cálculo del impuesto a las ganancias (impuesto a la renta) tiene su base en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, en la que indica que para la determinación de este impuesto es necesario considerar la base imponible, la cual se lo realiza sobre los ingresos gravados, tal como lo detalla el art. 9 de la ley y los gastos deducibles como lo indica el art. 10 de la misma ley, además de algunas consideraciones que se establecen en el reglamento.

Con esta referencia conceptual analizada a fondo en capítulos anteriores, se explica algunas de las diferencias más importantes que existen entre el tratamiento contable y la legislación tributaria del Ecuador, que daría lugar a la generación de los impuestos diferidos.

#### **4.2.1 En la depreciación de los activos fijos**

La depreciación de los activos fijos, no es otra cosa que la pérdida de valor que sufren los bienes tangibles de una empresa a través del tiempo, pérdida que es reconocida como un gasto tanto para los fines contables, como para los tributarios.

El cálculo de la depreciación de los activos fijos tienen diferencias sustanciales entre la norma contable y la tributaria:

### ***Norma Contable.- NIC 16: propiedades, planta y equipo***

De acuerdo a la norma contable, NIC 16, la depreciación o amortización de las propiedades, planta y equipo o bien llamados activos fijos, serán de acuerdo a su vida útil, la cual es revisada y analizada de acuerdo a los expertos para su identificación.

La norma también expone, que la depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo en desapropiación de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. Por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo.

Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

Los métodos para la de depreciación de los activos fijos a utilizarse son:

1. La depreciación lineal: Dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie.
2. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento: Dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil.
3. El método de las unidades de producción: Dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada.

La norma contable, también contempla que los bienes deben contabilizarse de acuerdo a su valor razonable, este valor, puede generar un incremento en su valor original o también una disminución por deterioro que haya sufrido en el tiempo, el cual debe ser evaluado de acuerdo con la NIC 36.

### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

El numeral 7 del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que es deducible para la determinación del impuesto a la renta, las depreciaciones de los activos fijos.

El art. 28, numeral 6, literal a, incisos I-II-III-IV del reglamento establece que la depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable, pero siempre y cuando estos no excedan los siguientes porcentajes:

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

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.

En la misma ley tributaria, se explica también que son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en la actividad económica generadora de la renta, tales como:

- Canon de arrendamiento mercantil.
- Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición.
- Tributos a la propiedad de los vehículos.

Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición supera US\$35.000, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los artículos 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001.

Tampoco se aplicará el límite a la deducibilidad para aquellos sujetos pasivos, que tengan como única actividad económica el alquiler de vehículos motorizados.

#### **4.2.2 En la cartera**

Tanto la norma contable como la tributaria, indican que se puede provisionar una reserva por las cuentas incobrables, pero dar de baja a las cuentas por cobrar en los ingresos de actividades ordinarias tiene una gran diferencia entre ambas normas.

#### ***Norma Contable.- NIC 18: Ingreso de actividades ordinarias***

La norma contable no. 18, indica que si surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> IFRS Foundation: NIC 18 – Ingresos por actividades ordinarias – Párrafo 18.

## ***Legislación tributaria ecuatoriana***

A diferencia de la norma contable que indica que si existe la incertidumbre muy infundada, de que no se va a cobrar una deuda, esta debe dársele de baja en su totalidad cuando se reconozca, la norma tributaria en el numeral 11 del art. 10 de la LORTI, indica que es deducible las provisiones de las cuentas incobrables en los siguientes términos:

Las provisiones para créditos Incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.<sup>34</sup>

La norma tributaria también indica que si la deuda ha cumplido más de 5 años y no ha sido cobrado, en ese momento podrá darse de baja en su totalidad.

### **4.2.3 En la amortización**

La amortización es la pérdida de valor de los bienes intangibles de una compañía.

#### ***Norma Contable.- NIC 38: activos intangibles***

La norma contable exige que todos los activos intangibles deben de ser amortizados, sobre una base sistemática, a lo largo de un periodo de tiempo que represente la mejor estimación de su vida útil. Existe una presunción, que puede ser rechazada en ciertos casos justificados, de

---

<sup>34</sup> H. Congreso Nacional: Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno LORTI, Codificación 2004-026, RO-S 463, 17 de noviembre 2004, última reforma 28-12-2011. Quito-Ecuador

que la vida útil de un activo intangible no puede exceder de veinte años, contados desde el momento en que el elemento está disponible para ser utilizado. La norma no permite asignar a ningún activo intangible una vida útil ilimitada. El proceso de amortización debe comenzar cuando el activo esté disponible para ser utilizado.<sup>35</sup>

Es decir, la norma no permite que se amortice intangibles que no sean valorados monetariamente como el know how, sino cuando haya sido adquirido y esto se lo hará normalmente en función del tiempo. Los gastos pre-operacionales no son considerados como intangibles dentro de la norma contable.

### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

A diferencia de la norma contable, la norma tributaria sí reconoce los gastos pre-operacionales, los de organización y los de constitución, ya que estos pueden ser muy altos en los primeros años de funcionamiento de la compañía y la inversión se vería afectada en los resultados, teniendo como consecuencia grandes pérdidas.

El numeral 7 del art. 28 de la LORTI, establece que la amortización de los gastos pre - operacionales, de organización y constitución, de los costos y gastos acumulados en la investigación, experimentación y desarrollo de nuevos productos, sistemas y procedimientos; en la instalación y puesta en marcha de plantas industriales o sus ampliaciones, en la exploración y desarrollo de minas y canteras, en la siembra y desarrollo de bosques y otros sembríos permanentes. Estas amortizaciones se efectuarán en un período no menor de 5 años en porcentajes anuales iguales, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales; una vez adoptado un sistema de amortización, el contribuyente sólo podrá cambiarlo con la autorización previa del respectivo Director Regional del

---

<sup>35</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 38 – Activos Intangibles, párrafo 10.

Servicio de Rentas Internas.

La amortización de inversiones en general, se hará en un plazo de cinco años, a razón del veinte por ciento (20%) anual. En el caso de los intangibles, la amortización se efectuará dentro de los plazos previstos en el respectivo contrato o en un plazo de veinte años. En el reglamento se especificarán los casos especiales en los que podrá autorizarse la amortización en plazos distintos a los señalados.<sup>36</sup>

#### **4.2.4 En los inventarios**

Uno de los principales cambios en la aplicación de las nuevas normas contables, fueron los sistemas de inventario que antes eran 3 y ahora solo 2. La norma tributaria siempre se ajustó a la aplicación de los sistemas de inventarios, ya sean estos el FIFO, el LIFO o el PROMEDIO, ahora que se eliminó el LIFO, la legislación tributaria está de acuerdo, ya que en algunos casos, se basa en los principios contables vigentes.

#### ***Norma Contable.- NIC 2: inventarios***

Para los elementos intercambiables, el coste se determina usando las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o coste medio ponderado. El método LIFO no está permitido<sup>37</sup>.

De acuerdo a esta norma los inventarios como cualquier bien, deben de ser valorados al valor neto realizable, el cual es el precio estimado de venta en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

$$\text{VNR} = \text{PV(E)} - \text{CT(E)} - \text{CDV(E)}$$

---

<sup>36</sup>H. Congreso Nacional: Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno LORTI, Codificación 2004-026, RO-S 463, 17 de noviembre 2004, última reforma 28-12-2011. Quito-Ecuador

<sup>37</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 2 Existencias – Párrafos 6,11,12 y 20.

Valor razonable: Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

La norma contable establece que el costo de adquisición de los inventarios incluye: el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costes directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios.

También es importante que de los inventarios se deduzcan; los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.

El costo de transformación de los inventarios incluye aquellos costes directamente relacionados con las unidades producidas, Mano de obra directa costos indirectos, variables o fijos (calculadas de forma sistemática).

Para el caso de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos, se valorarán, para su reconocimiento inicial, por el valor razonable menos los costes estimados para dejarlos en el punto de venta.  $\text{Costo} = \text{VR} - \text{CDV}$ , es decir, la utilidad se genera en el momento de la cosecha (NIC 41 - Agricultura).

### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

En el art. 10 de la LORTI, se establece que serán deducibles todos aquellos costos y gastos imputables al ingreso. El mayor costo imputable al ingreso son los costos de los inventarios, los cuales son valorados de acuerdo a la justificación en los documentos de comprobantes

autorizados por la Administración Tributaria y por su determinación de acuerdo a los procesos de costos normalmente conocidos.

La norma tributaria, también indica que los sujetos pasivos del impuesto a la renta tienen la obligación de proporcionar al Servicio de Rentas Internas, previo requerimiento de esta, cualquier información relativa a compras, producción o ventas que permitan establecer la base imponible de los contribuyentes sujetos al impuesto. Adicionalmente, los sujetos pasivos tienen la obligación de mantener durante el plazo máximo de prescripción de la obligación tributaria establecido en el Código Tributario la información, registros de ingresos, salidas e inventarios de materias primas, productos en proceso y productos terminados, informes de producción, información sobre ingresos, costos y gastos; para cada una de las marcas y presentaciones.<sup>38</sup>

Según la norma contable, los inventarios que mantiene la compañía deben de ser valorados según lo que establece la NIC 2, es decir, al menos del coste o el valor neto realizable.<sup>39</sup>

Valoración= costo o VNR, el menor

Cuando los inventarios son vendidos, la cantidad en libros de esos inventarios debe de ser reconocida como un costo en el período en que el ingreso relacionado es reconocido. La cantidad de cualquier rebaja de inventarios al valor neto realizable y otras pérdidas de inventarios debe de ser reconocida como un gasto en el período en que ocurre la rebaja o la pérdida.

La baja del inventario reconocida como pérdida por su valoración, cuando ésta fue menor al costo, no es considerada por la norma tributaria como un gasto no deducible.

---

<sup>38</sup> Presidencia de la Republica: RALORTI, Decreto No. 374, RO-S 209, Art. 205, 8 de junio del 2010. Quito-Ecuador

<sup>39</sup> Norma Ecuatoriana de Contabilidad – NEC 11 Inventarios – Párrafo 27.

Serán deducibles aquellas pérdidas de inventarios cuando éstas han sufrido un deterioro o pérdida por caso fortuito, la cual tendrá que ser demostrada por un acta notariada.

#### **4.2.5 En los créditos externos**

Las 2 normas reconocen los intereses como parte de los costos en el proceso del giro normal del negocio.

##### ***Norma Contable.- NIC 23: costos por intereses***

La norma establece que son los costes por intereses directamente atribuibles a la adquisición o construcción o producción de un activo cualificado, se capitalizan como mayor coste del activo, pero sólo cuando sea probable que dichos costes generen beneficios económicos futuros para la entidad, y siempre que puedan medirse con suficiente fiabilidad.<sup>40</sup>

Todos los demás costes por intereses que no cumplan las condiciones para la capitalización se reconocerán como gastos en el ejercicio en que se incurran.

Un activo cualificado, es aquel que requiere necesariamente de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o para la venta.

Algunos ejemplos, incluyen plantas de fabricación, inversiones, inmobiliarias y determinadas existencias.

En la medida en que una entidad pide un préstamo con el fin de obtener un activo cualificado, la cuantía de los costes por intereses que optan a capitalización se corresponderá con los costes por intereses reales

---

<sup>40</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 23 – Costos por Intereses.

incurridos durante el periodo menos el rendimiento de la inversión a corto plazo de dichos préstamos.

Si los fondos se toman prestados de forma general y se utilizan para obtener el activo cualificado, se aplicará un tipo de capitalización (media ponderada de los costes por intereses aplicables a los préstamos pendientes generales durante el periodo) al gasto efectuado durante el periodo, para determinar el importe de los costes por intereses aptos para la capitalización.

### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

La base legal para el tratamiento de los intereses por créditos, está considerada en el numeral 2 del art. 10 de la LORTI y el inciso 2, del art. 30 del Reglamento a la Ley.

Intereses por créditos del exterior: Serán deducibles los intereses pagados por créditos del exterior, adquiridos para el giro del negocio, hasta la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador, siempre que estos y sus pagos se encuentren registrados en el Banco Central del Ecuador, y que cumplan las demás condiciones establecidas en la ley.<sup>41</sup>

Para las sociedades, serán deducibles los intereses generados por sus créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y su patrimonio no exceda del 300%.

En caso de que las relaciones de deuda, antes indicadas, excedan el límite establecido al momento del registro del crédito en el Banco Central, no será deducible la porción del gasto generado sobre el exceso de la relación correspondiente, sin perjuicio de la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre el total de los intereses.

---

<sup>41</sup> Presidencia de la Republica: RALORTI, Decreto No. 374, RO-S 209, 8 de junio del 2010. Quito-Ecuador

#### **4.2.6 En la revalorización de los activos fijos**

La revalorización de las propiedades, planta y equipo son fundamentales dentro del tratamiento contable, ya que ésta es la principal herramienta para determinar el valor neto realizable de estos bienes.

##### ***Norma Contable.- NIC 16: propiedades, planta y equipo***

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados.<sup>42</sup>

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier superávit de revaluación reconocido previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.

##### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

El literal f, del numeral 6, del art. 28 del Reglamento a la LORTI, establece que cuando un contribuyente haya procedido al revalúo de activos fijos, podrá continuar depreciando únicamente el valor residual. Si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos

---

<sup>42</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 16 – Propiedades, Planta equipo – Párrafo 39 y 40.

a depreciar.<sup>43</sup>

La depreciación de los activos fijos revaluados no es considerada como deducible para la norma tributaria.

En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo.

#### **4.2.7 Casos especiales**

Existen otros casos, que no son muy comunes, pero que deben ser tratados en el procedimiento contable de una empresa

##### **➤ Jubilación patronal**

#### ***Norma Contable.- NIC 26: Contabilización e información financiera sobre los planes de beneficios por retiro***

En un plan de beneficios definidos, es necesario el asesoramiento periódico de un profesional actuario para evaluar la situación financiera del plan, revisar las suposiciones actuariales y hacer recomendaciones sobre los niveles que deben alcanzar las aportaciones futuras.<sup>44</sup>

La norma exige la contabilización de las provisiones por cualquier tiempo de planes de beneficios que existiera en la legislación de cada país, a partir del ingreso de los empleados.

#### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

La norma tributaria vigente reconoce como deducible las provisiones por

---

<sup>43</sup> Presidencia de la Republica: RALORTI, Decreto No. 374, RO-S 209, 8 de junio del 2010. Quito-Ecuador

<sup>44</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 26 – Planes de prestaciones por retiro – Párrafo 21.

pensiones jubilares de los empleados de la compañía, tal como se lo detalla en el literal f, del numeral 1, del art. 28 del Reglamento a la LORTI y en el art. 10 de la LORTI, pero en las siguientes condiciones:

- Reserva para desahucio se reconocerá a partir del primer año de trabajo del empleado.
- Reserva para jubilación patronal se reconocerá a partir del décimo año de trabajo del empleado.

Estas consideraciones, también van de la mano de lo que establece el Código de Trabajo, en el que indica que el empleado ganará su derecho de jubilación patronal, cuando éste cumpla más de 10 años.

Las provisiones para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, actuarialmente formuladas deberán realizarlas empresas especializadas o profesionales en la materia.

#### ➤ **Pérdidas y créditos fiscales no utilizados**

#### ***Norma Contable.- NIC 12: impuesto a las ganancias***

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.<sup>45</sup>

En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos.

---

<sup>45</sup> Normas Internacionales de Contabilidad – NIC 12 – Impuesto a las ganancias – Párrafo 34 y 35.

### ***Legislación tributaria ecuatoriana***

En el art. 11 de la LORTI y en el literal c, del numeral 8, del art. 28 del Reglamento de la LORTI, se puede considerar que las pérdidas de años anteriores son deducibles en los posteriores ejercicios fiscales.

Pérdidas.- Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.<sup>46</sup>

### **4.3 COMPARACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS ANTES Y DESPUÉS DE LA APLICACIÓN DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF**

Para determinar si la aplicación de las NIIF en el Ecuador, a través del tratamiento de los impuestos diferidos, ocasionaría un mayor pago del impuesto a la renta, se ha puesto como ejemplo una empresa del sector camaronero, objeto de análisis en esta investigación, cuya información es real, pero por efectos de confidencialidad se la va a llamar “Marcelito S.A.”.

Las normas internacionales establecen el tratamiento contable y la presentación de estados financieros, pero en el Ecuador, existe la norma tributaria que como bien se ha explicado en capítulos anteriores, esta difiere a la hora de presentar los balances de conformidad como lo establece las NIIF.

---

<sup>46</sup> H. Congreso Nacional: Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno LORTI, Codificación 2004-026, RO-S 463, 17 de noviembre 2004, última reforma 28-12-2011. Presidencia de la Republica: RALORTI, Decreto No. 374, RO-S 209, 8 de junio del 2010. Quito-Ecuador

En el cuadro No. 14, se detalla el balance general para el 2013 de la compañía Marcelito S. A., el cual se lo ha realizado en función de las directrices que establece la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyos activos suman un total de \$ 2.949.000,00.

**CUADRO No. 14**  
**BALANCE GENERAL (SRI)**

<b>CAMARONERA MARCELITO S.A.</b>	
<b>AL 31/12/2013</b>	
<b>ACTIVOS</b>	
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>	
BANCO	400.000,00
CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES)	100.000,00
(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	-1.000,00
CUENTAS POR COBRAR OTROS	50.000,00
INVENTARIOS	450.000,00
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>999.000,00</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	
INSTALACIONES	2.000.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA INSTALACIONES	-800.000,00
MAQUINARIAS	750.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MAQUINARIAS	-150.000,00
MUEBLES Y ENSERES	100.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MUEBLES Y ENSERES	-10.000,00
VEHÍCULOS (VALOR RESIDUAL \$ 15.000,00)	75.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA VEHÍCULOS	-15.000,00
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>1.950.000,00</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>2.949.000,00</b>
<b>PASIVOS</b>	
CUENTAS POR PAGAR	1.000.000,00
OTROS PASIVO	400.000,00
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>1.400.000,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>	
CAPITAL SOCIAL	300.000,00
UTILIDAD DEL EJERCICIO 2013	1.099.000,00
SUPERÁVIT POR VALUACIÓN	750.000,00
PERDIDAS ACUMULADAS	-600.000,00
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>1.549.000,00</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>2.949.000,00</b>

Elaborado por: el autor

**CUADRO No. 15**  
**ESTADO DE RESULTADOS (SRI)**

<b>CAMARONERA MARCELITO S.A.</b>	
<b>AL 31-12-13</b>	
<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>
VENTAS	18.650.000,00
COSTO DE VENTAS	15.000.000,00
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>3.650.000,00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN:</b>	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS	1.400.000,00
GASTOS DE PUBLICIDAD Y VENTAS	1.100.000,00
<b>(-) GASTOS CUENTAS INCOBRABLES (SRI)</b>	<b>1.000,00</b>
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>	<b>2.501.000,00</b>
GASTOS FINANCIEROS	50.000,00
<b>UTILIDAD NETA ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>1.099.000,00</b>

Elaborado por: el autor

Siguiendo la normativa tributaria, en el cuadro 15, vemos el estado de resultados, el cual da como utilidad el valor de 1.099.000,00.

De acuerdo a las normas internacionales de contabilidad como tiene procedimientos diferentes a lo tributario, ocasiona una diferencia monetaria en la presentación de los estados financieros.

Como se observa en el cuadro 16, el activo de acuerdo a NIIF, suma un total de 2.850.000,00, es decir, que si comparamos con el cuadro 14, hay una diferencia de 99.000,00.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

**CUADRO No. 16**  
**BALANCE GENERAL (NIIF)**

<b>CAMARONERA MARCELITO S.A.</b>	
<b>AL 31/12/2013</b>	
<b>ACTIVOS</b>	
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>	
BANCO	400.000,00
CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES)	100.000,00
(-) PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	-100.000,00
CUENTAS POR COBRAR OTROS	50.000,00
INVENTARIOS	450.000,00
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>900.000,00</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	
INSTALACIONES	2.000.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA INSTALACIONES	-800.000,00
MAQUINARIAS	750.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MAQUINARIAS	-150.000,00
MUEBLES Y ENSERES	100.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MUEBLES Y ENSERES	-10.000,00
VEHÍCULOS (VALOR RESIDUAL \$ 15.000,00)	75.000,00
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA VEHÍCULOS	-15.000,00
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>1.950.000,00</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>2.850.000,00</b>
<b>PASIVOS</b>	
CUENTAS POR PAGAR	1.000.000,00
OTROS PASIVO	400.000,00
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>1.400.000,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>	
CAPITAL SOCIAL	300.000,00
UTILIDAD DEL EJERCICIO 2013	1.000.000,00
SUPERÁVIT POR VALUACIÓN	750.000,00
PERDIDAS ACUMULADAS	-600.000,00
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>1.450.000,00</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>2.850.000,00</b>

Elaborado por: el autor

Asimismo, el estado de resultados de acuerdo a normas contables, nos demuestra que el valor de la utilidad neta es diferente a la tributaria, teniendo una diferencia de 99.000,00, tal como se lo demuestra en el cuadro 17.

**CUADRO No. 17  
ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL (NIIF)**

<b>CAMARONERA MARCELITO S.A. AL 31-12-13</b>	
<b>CUENTA</b>	<b>VALOR</b>
VENTAS	18.650.000,00
COSTO DE VENTAS	15.000.000,00
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>3.650.000,00</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN:</b>	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS	1.400.000,00
GASTOS DE PUBLICIDAD Y VENTAS	1.100.000,00
<b>(-) GASTOS CUENTAS INCOBRABLES (NIIF)</b>	<b>100.000,00</b>
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>	<b>2.600.000,00</b>
GASTOS FINANCIEROS	50.000,00
<b>UTILIDAD NETA ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>1.000.000,00</b>

Elaborado por: el autor

Como se explicó en el capítulo anterior sobre el cálculo de los impuestos diferidos, estos se originan por la diferencia que existe entre el tratamiento contable y las normas tributarias vigentes, es necesario exponerlos comparativamente para determinar dichas diferencias.

En el cuadro 18, en el detalle de los balances de acuerdo a NIIF y de acuerdo a la base fiscal, se determinó que el único valor que tiene diferencia son las cuentas por cobrar.

**CUADRO No. 18**  
**CEDULA DEL IMPUESTO DIFERIDO (NIIF-SRI)**  
**CAMARONERA MARCELITO S.A.**  
**AÑO 2013**

CUENTA	NIIF VALOR	BASE FISCAL	DIFERENCIAS TEMPORARIAS		IMPUESTO DIFERIDO	
			DEDUCIBLES	IMPONIBLES	ACTIVO	PASIVO
BANCO	400.000,00	400.000,00				
CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES)	0,00	99.000,00	99.000,00		21.780,00	
CUENTAS POR COBRAR OTROS	50.000,00	50.000,00				
INVENTARIOS	450.000,00	450.000,00				
INSTALACIONES	2.000.000,00	2.000.000,00				
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA INSTALACIONES	-800.000,00	-800.000,00				
MAQUINARIAS	750.000,00	750.000,00				
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MAQUINARIAS	-150.000,00	-150.000,00				
MUEBLES Y ENSERES	100.000,00	100.000,00				
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA MUEBLES Y ENSERES	-10.000,00	-10.000,00				
VEHÍCULOS (VALOR RESIDUAL \$ 15.000,00)	75.000,00	75.000,00				
(-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA VEHÍCULOS	-15.000,00	-15.000,00				
CUENTAS POR PAGAR	1.000.000,00	1.000.000,00				
OTROS PASIVO	400.000,00	400.000,00				
TOTAL PATRIMONIO	1.450.000,00	1.549.000,00				
<b>TOTAL</b>			99.000,00	0,00	21.780,00	0,00

Elaborado por: el autor

Las cuentas por cobrar de acuerdo a la norma contable, indican que si se reconoce en un período que la cartera es incobrable, es necesaria darla de baja en su totalidad desde su reconocimiento. La norma tributaria en cambio no reconoce como deducible la baja de esta cuenta incobrable, sino hasta que esta haya cumplido 5 años.

Como existe una diferencia temporaria en las cuentas por cobrar entre el balance NIIF y el balance fiscal, se reconoce un impuesto diferido, que por ser mayor la base fiscal, este se lo denomina un activo por impuesto diferido por ser deducible.

El impuesto diferido reconocido en el cuadro 18, genera un activo por \$ 21.780,00. De acuerdo a la norma contable y que a pesar de que en este momento, es decir, el año 2013, ocasionaría tributariamente un impuesto a la renta por pagar mayor al contable, en el año quinto como lo indica la ley tributaria, este sería deducible y por tanto se compensaría este valor.

Haciendo una estimación de ingresos y gastos, en los cuadros 19 y 20 se determina por separado el impuesto a la renta, de acuerdo a la norma tributaria y la otra de acuerdo a la norma contable respectivamente.

**CUADRO No. 19**

**CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA DE ACUERDO A LA LEY RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO (LORTI)**

DESCRIPCIÓN	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	AÑO 4	AÑO 5
UTILIDAD	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00
(-) GASTOS CUENTAS INCOBRABLES	1.000,00				99.000,00
BASE IMPONIBLE	1.099.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.001.000,00
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO 22%</b>	<b>241.780,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>220.220,00</b>

Elaborado por: el autor

**CUADRO No. 20**

**CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA DE ACUERDO A LA NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)**

DESCRIPCIÓN	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	AÑO 4	AÑO 5
UTILIDAD	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00
(-) GASTOS CUENTAS INCOBRABLES	100.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
BASE IMPONIBLE	1.000.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00	1.100.000,00
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO 22%</b>	<b>220.000,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>242.000,00</b>	<b>242.000,00</b>

Elaborado por: el autor

Como se puede observar en el cuadro 19, en el primer año, en el que tributariamente no se reconoce como deducible la baja de las cuentas incobrables, esto ocasiona el impuesto a la renta sea de \$ 241.780,00.

La norma contable en cambio indica, que se debe dar de baja las cuentas que son reconocibles como incobrables, es por eso que el impuesto calculado es de \$ 220.000,00, tal como se ve en el cuadro 20, que es menor al determinado de acuerdo a la norma tributaria.

En los cuadros 19 y 20, el segundo, tercer y cuarto año, no tienen ninguna afectación, ni diferencias que ocasione la determinación de impuestos diferidos.

En el quinto año, tributariamente se podría compensar como gasto deducible la incobrabilidad de las cuentas, que de ser así, como se observa, el impuesto a la renta de acuerdo a la ley fiscal, sería de \$ 220.220,00. A diferencia de la norma contable, donde no hay gasto que compensarse, el impuesto en cambio sería, \$ 242.000,00.

Las diferencias del cálculo del impuesto a la renta, sobre la base fiscal y la norma contable, se las puede observar en el cuadro 21.

**CUADRO No. 21**

**DIFERENCIA ENTRE ESCENARIOS EN EL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA (CUADRO 19 Y CUADRO 20)**

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>AÑO 1</b>	<b>AÑO 2</b>	<b>AÑO 3</b>	<b>AÑO 4</b>	<b>AÑO 5</b>
IMPUESTO A LA RENTA (SRI)	241.780,00	242.000,00	242.000,00	242.000,00	220.220,00
IMPUESTO A LA RENTA (NIIF)	220.000,00	242.000,00	242.000,00	242.000,00	242.000,00
<b>IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>21.780,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-21.780,00</b>

Elaborado por: el autor

**CUADRO No. 22**

**CEDULA DE IMPUESTO DIFERIDO**

<b>CUENTA</b>	<b>NIIF VALOR</b>	<b>BASE FISCAL</b>	<b>DIFERENCIA TEMPORARIAS</b>		<b>IMPUESTO DIFERIDO</b>	
			<b>DEDUCIBLES</b>	<b>IMPONIBLES</b>	<b>ACTIVO</b>	<b>PASIVO</b>
CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES)	0,00	99.000,00	99.000,00		21.780,00	

Elaborado por: el autor

De acuerdo al análisis efectuado, se resume que la determinación del impuesto diferido, ocasionaría para este caso, que en el primer año, la empresa pagaría más impuesto, pero que en el quinto año, este se compensaría, lo que haría que en la misma proporción pagaría menos impuesto.

El Servicio de Rentas Internas a través del Registro Oficial No. 718 del 6 de junio de 2012, Circular No. NAC-DGECCG12-00009 del 24 de mayo de 2012, establece que los gastos que contablemente no se encuentran en el período, no se considerarán como deducibles para efectos fiscales. Es decir, que a pesar de que la norma establece y reconoce los impuestos diferidos, en el Ecuador no podrán aplicarse para efectos tributarios.

La resolución mencionada de la decisión del SRI sobre no aceptar gastos de años anteriores, ocasiona que no sean aplicables los impuestos diferidos en el Ecuador, porque en el primer año se pagó más impuesto y que en el quinto debería pagarse menos, esto ocasionaría que en el quinto año, se vuelva a pagar más impuesto, generando activos por impuestos diferidos que en el tiempo no serán compensados.

Aclarando sobre la aplicación de la deducibilidad de los costos y gastos para la determinación de la base imponible para el pago del impuesto a la renta, como lo indica el Art. 46 y 47 (RALORTI) que trata sobre la Conciliación Tributaria con respecto a los gastos no deducibles.

No existirá ninguna figura que pueda reversar los gastos no deducibles. En consecuencia todos los gastos no deducibles que hayan sido tomados serán exclusivamente para ese ejercicio fiscal y no podrán ser lo mismos considerados como gastos deducibles en ejercicios fiscales a futuros.

Para las autoridades tributarias no existen impuestos diferidos, solo corrientes.

Para efectos contables, en el cuadro No. 23, se ejemplifica los asientos que deben realizarse.

**CUADRO No. 23**

**ASIENTOS DE DIARIOS PARA EL REGISTRO DEL IMPUESTO CORRIENTE E IMPUESTO DIFERIDO**

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
<b>AÑO 1</b>		
GASTO POR IMPUESTO A LA RENTA	\$220.000,00	
ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	\$21.780,00	
IMPUESTO A RENTA POR PAGAR		\$241.780,00
<b>AÑO 5</b>		
GASTO POR IMPUESTO A LA RENTA	\$242.000,00	
IMPUESTO A RENTA POR PAGAR		\$220.220,00
ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO		\$21.780,00
	\$483.780,00	\$483.780,00

**Elaborado por: el autor**

En el análisis se observó que la aplicación de las NIIF ha traído una serie de complicaciones tributarias y contables, ya que esta implementación no fue organizada, planificada y consensuada con otros entes de control, como lo es el SRI.

El SRI que es la administración tributaria más importante del país, que recauda más del 90% de los impuestos que financian el presupuesto del Estado y que además tiene facultades de determinadora y sancionadora, tiene una importante incidencia en la aplicación y procedimientos contables que realizan las empresas, que si bien no es competencia de este organismo, los contadores prefieren trabajar con las directrices que ellos establecen a través de sus resoluciones, dado a que las sanciones que estos imponen tienen mayor repercusión que los establecido por la Superintendencia de Compañías.

Si bien es cierto que la aplicación de las NIIF en el Ecuador, ha sido un paso importante para el proceso de globalización, ya que llevar estas normas de cierta forma nos hace competitivos, porque no solo refleja lo contable en función de los valores originales, sino que permite incluir un análisis financiero e incorporar lo tributario, en nuestro país no se hizo un análisis del impacto y caos que esto pudiera ocasionar en razón de las diferencias de aplicación entre entes de control.

Estos inconvenientes que surgen por la aplicación de la norma contable y las diferencias con lo tributario, no solo repercute en el sector camaronero, sino que afecta considerablemente a todos los sectores del país, ya que como se demostró, que a más de la distorsión de los procedimientos contables entre una norma y otra, hace que las empresas terminen pagando más impuesto en el tiempo, afectando su liquidez.

## CAPITULO 5

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1 Conclusiones

- ✓ En el Ecuador, El 21 de agosto del 2006, el Superintendente de Compañías emite mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y determinó que su aplicación es obligatoria para las compañías y entidades sujetas bajo control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, de conformidad con la resolución emitida por la Superintendencia de Compañías No. 08.G.DSC.010, publicada en el Registro Oficial 498 del 31 de diciembre de 2008, en donde se estableció un cronograma que identifica las fechas de transición y aplicación, a partir del año 2010.
  
- ✓ Las NIIF están conformadas por 13 normas, las NIC están conformadas por 41 normas, de las cuales 29 están vigentes, más las interpretaciones y el marco conceptual.
  
- ✓ La NIC 12 impuesto a las ganancias, es la norma que empata los procedimientos contables con los procedimientos tributarios en cada país, por lo que se originaran diferencias temporarias deducibles e imponibles, producidas por las diferencias entre la base contable y la base fiscal de un activo o pasivo y la misma se convertirá en un impuesto a pagar o un impuesto a recuperar en el futuro.

- ✓ En el Ecuador, la actividad camaronera es un sector muy importante, que genera divisas en las exportaciones de camarón, constituyendo el tercer rubro de exportaciones en relación al petróleo y banano. Generando 200.000 plazas de trabajos entre directos e indirectos.
  
- ✓ No existe un consenso o una programación de aplicación de las nuevas normas contables entre los entes de control y los efectos que estas podrían ocasionar en las compañías en el Ecuador, ya que existe una serie de complicaciones para los contadores a la hora de presentar estados financieros.
  
- ✓ De todo el análisis expuesto, se determina que la hipótesis planteada al inicio de esta investigación; “La Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) provocará que en la base de la conciliación tributaria (gastos no deducibles), las empresas del sector camaronero incrementen el pago del impuesto a la renta”, se acepta, ya que en el Ecuador, si no existe un consenso en la aplicación de las normas contables entre el SRI y la Superintendencia de Compañías, esto seguirá ocasionando un caos contable y también un pago excesivo de impuesto, el cual es injusto, ya que no se encuentra establecido por ley, sino por un tema de simple regulación.

## 5.2 Recomendaciones

- ✓ Debe eliminarse del Registro Oficial No. 718 del 06 de junio del 2012 la Circular No. NAC-DGECCG12-00009 del 24 de mayo del 2012 en la cual la autoridad tributaria deja en claro a las compañías que no serán deducibles en el tiempo gastos de períodos pasados.
- ✓ El Servicio de Rentas Internas debe limitarse a cumplir con las facultades que le fueron otorgadas para la adecuada recaudación tributaria en el país y dejar que la Superintendencia de Compañías continúe regulando las normas contables sin entorpecer los procedimientos que establecen las normas internacionales que ahora se están aplicando.
- ✓ Las empresas deben cumplir con los procedimientos contables vigentes, las cuales legalmente son de mayor jerarquía que las resoluciones emitidas por el SRI y que de ser necesario se vayan a instancias legales con el fin de que se cumpla lo establecido por la Superintendencia de Compañías sin que las empresas se vean afectadas por pagar más impuestos.

## **BIBLIOGRAFÍA Y/O FUENTES DE INVESTIGACIÓN**

- Fowler Newton Enrique: Normas Internacionales de Información Financiera, Primera Edición, 2006.
- Gómez Francesc: NIC/NIIF ejercicios resueltos, Gestión 2000, (2006) Madrid-España.
- Hansen Holm Mario Arturo: NIIF Teoría y práctica, Primera edición, Hansen & Co, (2009) Guayaquil-Ecuador.
- H. Congreso Nacional: Código Orgánico Tributario, codificación 2005-009, RO-S 38, 14 de junio 2005. Quito - Ecuador
- H. Congreso Nacional: Ley de Compañías, RO 312, 05 de noviembre de 1999. Quito - Ecuador
- H. Congreso Nacional: Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno LORTI, Codificación 2004-026, RO-S 463, 17 de noviembre 2004, última reforma 28 de diciembre del 2011. Quito - Ecuador
- H. Congreso Nacional: Ley de Pesca y Desarrollo Pesquero, Codificación 7, RO 15, 11 de mayo 2005. Quito - Ecuador
- International Accounting Standards Board – (IASB): Marco Conceptual, septiembre 2010.
- International Accounting Standards Board – (IASB): NIIF, Foundation IFRS, 2011.
- Mesén Figueroa, Vernor J.: Libro de Aplicaciones prácticas de las NIIF, Primera Edición, (2007) San José - Costa Rica.

- Miller Martin A.: Guía de PCGA Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Tercera Edición, 1988.
- Normas Internacionales de Contabilidad, NIC 12 Impuesto a las Ganancias, 31-03-2004.
- Paredes Reátegui Carlos: NIIF, Tercera Edición, Instituto Pacifico S.A.C, 2009, Lima - Perú.
- Presidencia de la Republica: Reglamento Para La Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Decreto No. 374, RO-S 209, 8 de junio del 2010. Quito - Ecuador
- Presidencia de la Republica: Reglamento a la Ley de Pesca y Desarrollo Pesquero, Decreto Ejecutivo 3198, RO 690, 24 de octubre 2002. Quito - Ecuador
- Presidencia de la Republica: Circular No. NAC-DGECCG12-00009 del 24 de mayo del 2012, RO 718, 06 de junio del 2012. Quito - Ecuador
- Puruncajas J., Marcos: NIIF casos prácticos, Primera Edición, Intelecto, (2010) Guayaquil - Ecuador.
- Raimondi, Carlos A. y Adolfo Atchabahian, El Impuesto a las ganancias, cuarta edición, marzo 2007, Buenos Aires - Argentina.
- Superintendencia de Compañías: Resolución No. 06.Q.ICI.004, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), publicada en el RO 348, el 04 de septiembre del 2006. Quito – Ecuador.

- Superintendencia de Compañías: Resolución No. 08.G.DSC.010, Cronograma de Transición y Aplicación de las NIIF's, publicada en el RO 498 del 31 de diciembre del 2008. Quito - Ecuador
- Superintendencia de Compañías: Resolución No. SC.DSG.09.006, Instructivo complementario para la implementación de los principios contables en las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para los entes controlados por la Superintendencia de Compañía, RO 94, el 17 de diciembre del 2009. Quito - Ecuador
- Banco Central del Ecuador, Estadísticas, [www.bce.fin.ec](http://www.bce.fin.ec)
- Cámara Nacional de Acuicultura, Legislación, [www.cna-ecuador.com](http://www.cna-ecuador.com)
- Directorio Electrónico Ecuatoriano, Exportadores de Camarón, [www.direcuador.com](http://www.direcuador.com)
- Servicios de Rentas Internas, Estadísticas, [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Anexos

**LCDO. PLUTARCO MARCELO PALMA CEVALLOS**

DIRECCIÓN: LA 28 No. 708 ENTRE LA I Y LA J REFERENCIA: ENTRANDO POR LA 25AVA. TELÉFONO: 043091910  
(CASA) MÓVIL: 0989959562 (PORTA) E-MAIL: marcelopalmap@hotmail.com  
Guayaquil-Ecuador

27 AGO 2013

109012013105816

Guayaquil, 26 de agosto del 2013

03

Señores  
**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL LITORAL SUR (SRI)**  
Ciudad.-

*J. P. 10*

De mi consideración:

Yo, Lcdo. Plutarco Marcelo Palma Cevallos con C.I. No. 0914623087, egresado de la Maestría en Tributación y Finanzas de la Universidad de Guayaquil por la presente solicito se me facilite la siguiente información estadística para la elaboración de mi capítulo número tres de mi proyecto de tesis para obtener el título de Máster, dicha información será exclusivamente para uso académico.

A continuación detallo:

- **Recaudaciones Tributarias del sector camaronero, periodo 2007-2012.**

**Detalle de los distintas clases de impuestos aportado por el sector camaronero (Impuesto a la Renta, Impuesto a las Tierras Rurales, IVA ect.)**

Adjunto los siguientes documentos:

- 1.- Copia de mi cedula de identidad y certificado de votación.
- 2.- Copia de mi acta de aprobación de proyecto de tesis.

Por la atención que se dé al presente quedo de Ustedes.

Atentamente,



**Marcelo Palma Cevallos**  
Licenciado en Sistema  
de Información

**CAPITULO 3 SRI Trámite 109012013105816**

De: **MARCELO PALMA** (marcelopalmap@hotmail.com)  
 Enviado: domingo, 01 de septiembre de 2013 14:30:46  
 Para: **CAROLINA VERZOSI (MAESTRIA)** (carolina\_verzosi@hotmail.com)

Subject: Trámite 109012013105816  
 Date: Thu, 29 Aug 2013 14:49:14 -0500  
 From: erqj220513@sri.ad  
 To: marcelopalmap@hotmail.com  
 CC: jaalcivarz@sri.gob.ec

Buenas tardes

En atención al trámite 109012013098228 que usted ingresó por ventanilla de la Secretaría Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, el 27 de agosto del 2013 solicitando información referente a la recaudación tributaria del sector camarero, se indica lo siguiente:

Se adjunta un cuadro con la recaudación de impuestos de los contribuyentes que tienen registrada como actividad principal, de acuerdo al CIU Versión 3.1, B050003: EXPLOTACION DE CRIADEROS DE PECES Y GRANJAS PISCICOLAS: EXPLOTACION DE CRIADEROS DE CAMARONES (CAMARONERA), REPRODUCCION Y CRIA DE PECES EN GRANJAS PISCICOLAS, EXPLOTACION DE CRIADEROS DE LARVAS DE CAMARONES, OSTRAS, EMBRIONES DE MEJILLONES U OTROS MOLUSCOS. Se presenta el detalle por impuestos, durante los años 2007 a 2012.

CODIGO ACTIVIDAD ECONOMICA	B050003
----------------------------	---------

GRUPO IMPUESTO	Año Recaudación					
	2007	2008	2009	2010	2011	2012
IMPUESTO A LA RENTA GLOBAL	\$ 5,835,494	\$ 10,738,337	\$ 11,732,930	\$ 14,284,398	\$ 17,007,140	\$ 22,788,075
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 3,058,538	\$ 4,639,031	\$ 3,865,784	\$ 4,180,612	\$ 5,397,342	\$ 7,417,142
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES	\$ 1,502	\$ 26,291	\$ 6,494	\$ 15,603	\$ 1,760	\$ 6,328
IMPUESTO A LOS VEHICULOS MOTORIZADOS	\$ 361,624	\$ 490,759	\$ 483,294	\$ 679,619	\$ 766,067	\$ 865,231
IMP MINERAS			\$ 1,844	\$ 2,526	\$ 86	\$ 1,212
IMP TIERRAS RURALES				\$ 67,009	\$ 426,033	\$ 237,776

IMPUESTOS FOMENTO AMBIENTAL						\$ 538,763
INTERESES TRIBUTARIOS	\$ 76,085	\$ 115,664	\$ 277,532	\$ 339,952	\$ 331,311	\$ 625,977
MULTAS TRIBUTARIAS	\$ 253,273	\$ 217,225	\$ 266,668	\$ 347,294	\$ 448,229	\$ 457,100
REGIMEN IMPOSITIVO SIMPLIFICADO		\$ 343	\$ 2,467	\$ 6,776	\$ 12,896	\$ 15,152
SALIDA DE DIVISAS			\$ 2,651			\$ 140
OTROS NO TRIBUTARIOS	\$ 13,844	\$ 119,050	\$ 24,162	\$ 28,365	\$ 10,509	\$ 10,476
TOTAL RECAUDADO	\$ 9,600,361	\$ 16,346,698	\$ 16,663,826	\$ 19,952,153	\$ 24,401,373	\$ 32,963,371

De esta forma, se da respuesta a su petición. En caso de solicitudes adicionales o ampliaciones, se deben ingresar nuevas peticiones. Agradecemos la atención prestada.

Elaborado por:

Ec. Efraín Quiñónez J.

Especialista Dpto. de Planificación RLS

Revisado por:

Ing. Johnny Alcívar

Jefe Dpto. de Planificación RLS

Saludos Cordiales,

**Efraín Quiñónez Jaén**

**ESPECIALISTA DE PLANIFICACIÓN**

**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Av. 10 de Octubre y Justino Cornejo

Edificio World Trade Center Piso 5

Tel.: 268 5150 Ext. 5570

[www.sre.gub.ec](http://www.sre.gub.ec)

Quito - Ecuador

<https://col129.mail.live.com/mail/PrintMessages.aspx?cpids=ad12e825-ffa-426f-91e...> 12/12/2013



"Clausula de Confidencialidad: La información contenida en el presente mensaje es confidencial, está dirigida exclusivamente a su destinatario y no puede ser vinculante. El Servicio de Rentas Internas no se responsabiliza por su uso y deja expresa constancia que en los registros de la Institución consta la información originalmente enviada. Este mensaje está protegido por la Ley de Propiedad Intelectual, Ley de Comercio Electrónico, Firmas y Mensajes de datos, reglamentos y acuerdos internacionales relacionados. Si usted no es el destinatario de este mensaje, recomendamos su eliminación inmediata. La distribución o copia del mismo, está prohibida y será sancionada de acuerdo al Código Penal y demás normas aplicables. La transmisión de información por correo electrónico, no garantiza que la misma sea segura o esté libre de error, por consiguiente, se recomienda su verificación. Toda solicitud de información requerida de manera oficial al SRI debe ser ingresada por Secretaría General y dirigida a la máxima autoridad de la Institución, conforme a la Ley y demás normas vigentes."

**LCDO. PLUTARCO MARCELO PALMA CEVALLOS**

DIRECCIÓN: LA 28 No. 708 ENTRE LA I Y LA J REFERENCIA: ENTRANDO POR LA 25AVA. TELÉFONO: 043091910  
(CASA) MÓVIL: 0989959562 (PORTA) E-MAIL: marcelopalmap@hotmail.com  
Guayaquil-Ecuador

26 MAR 2014

Guayaquil, 26 de marzo del 2014

Señores

**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL LITORAL SUR**  
Ciudad.-

<b>SRI</b> <small>le hace bien al país</small> <b>SERVICIO DE RENTAS INTERNAS</b> REGIONAL LITORAL SUR				
PRESENTADO HOY TRÁMITE N°: 90 12014 042822				
HOJAS	CARPETAS	CANAS	C D	OTROS
02				
RECIBIDO POR: <i>[Firma]</i>				

De mi consideración:

Yo, Lcdo. Plutarco Marcelo Palma Cevallos con C.I. No. 0914623087, egresado de la Maestría en Tributación y Finanzas de la Universidad de Guayaquil por la presente solicito se me facilite la siguiente información estadística para la elaboración de mi capítulo número cuatro de mi proyecto de tesis para obtener el título de Máster, dicha información será exclusivamente para uso académico.

A continuación detallo:

**Código Actividad Económica B050003**

- 1.- Balances consolidado del sector camaronero, periodo 2010-2011 y 2012.
- 2.- Estado de Pérdidas y Ganancias consolidado del sector camaronero, periodo 2010 - 2011 y 2012.
- 3.- Anticipos del Impuesto a la Renta pagados por el sector camaronero, periodo 2010 - 2011 y 2012

Adjunto los siguientes documentos:

- 1.- Copia de mi cedula de identidad y certificado de votación.
- 2- Copia de mi acta de aprobación de proyecto de tesis.

Por la atención que se dé al presente quedo de Ustedes.

Atentamente,

Marcelo Palma Cevallos  
Licenciado en Sistema  
de Información