

Adopción de las normas internacionales de información financiera y sus efectos tributarios, caso Ecuador

Adoption of international standards on financial reporting and its tax effects, case of Ecuador

Pedro Enrique Díaz Córdova¹ 

¹Universidad Técnica de Cotopaxi, La Mana – Ecuador

Correo correspondencia: pedro.diaz0606@utc.edu.ec

Información del artículo

Tipo de artículo:
Artículo original

Recibido:
07/01/2019

Aceptado:
15/03/2019

Publicado:
15/04/2019

Revista:
DATEH



Resumen

En un mundo de información globalizada y en donde lo único constante es el cambio, es preponderante adaptarse y ajustarse a los cambios que ocurren en el entorno a fin de mitigar los impactos de la mejor manera. En la actualidad las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que son emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), son un referente para la obtención de información financiera que sea comparable a nivel mundial. La adopción de las normas Internacionales de Contabilidad acordadas por la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros del Ecuador como transición de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), conlleva la adopción de nuevas formas para cuantificar y presentar información financiera por parte de las empresas constituidas legalmente en el Ecuador, las mismas que tendrán efectos sobre la actividad empresariales. Es trascendental y obligatorio estudiar y evaluar tales efectos que ocasionan las nuevas normas que se constituyen de aplicación obligatoria. La presente investigación se justifica ya que busca aportar conocimiento de la realidad normativa del Ecuador, en el presente análisis se intenta determinar a través de un ensayo hermenéutico, la incidencia que la adopción de las normas internacionales de contabilidad tendrá en el contexto ecuatoriano desde la óptica fiscal.

Palabras clave: Normas Internacionales de Información Financiera, Normativa Tributaria, Estados Financieros, Contabilidad.

Abstract

In a world of globalized information and where the only constant is change, it is preponderant to adapt and adjust to the changes that occur in the environment in order to mitigate the impacts in the best way. Currently, the International Financial Reporting Standards (IFRS), which are issued by the International Accounting Standards Board (IASB), are a benchmark for obtaining financial information that is comparable worldwide. The adoption of International Accounting Standards agreed by the Superintendency of Securities and Insurance Companies of Ecuador as a transition of the Ecuadorian Accounting Standards (NEC), involves the adoption of new ways to quantify and present financial information by legally constituted companies in Ecuador, the same ones that will have effects on business activity. It is transcendental and obligatory to study and evaluate such effects that cause the new norms that constitute of obligatory application. The present investigation is justified since it seeks to contribute knowledge of the normative reality of Ecuador, in the present analysis it is tried to determine through a hermeneutical essay, the incidence that the adoption of the international accounting norms will have in the Ecuadorian context from the optic fiscal.

Keywords: International Financial Reporting Standards, Tax Regulations, Financial Statements, Accounting

Forma sugerida de citar (APA): López-Rodríguez, C. E., Sotelo-Muñoz, J. K., Muñoz-Venegas, I. J. y López-Aguas, N. F. (2024). Análisis de la multidimensionalidad del brand equity para el sector bancario: un estudio en la generación Z. Retos Revista de Ciencias de la Administración y Economía, 14(27), 9-20. <https://doi.org/10.17163/ret.n27.2024.01>.

INTRODUCCIÓN

Al ser la globalización un proceso histórico de integración económico, tecnológico, político, social, cultural y por consiguiente empresarial, ha obligado a las empresas a reconsiderar los esquemas contables y financieros para estar en armonía con el resto del mundo, es ahí donde surgen las normas contables que se denominan NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) que constituyen los estándares de contabilización más usados a nivel mundial, las mismas que establecen los criterios de medición inicial, medición posterior, la presentación y revelación de las transacciones financieras y económicas que inciden en la posición financiera, los flujos de efectivo y resultados de operación cuya información de vital importancia no solo para los usuarios internos sino para los usuarios externos proporcionando información que satisfaga las necesidades de los inversionistas.

La adopción de las NIIF tendrá consecuencias sobre la cuantificación y presentación de información financiera por parte de las empresas, por cuanto se establecen tratamientos que difieren de las normas vigentes y porque consienten tratamientos alternativos para valorar las transacciones económicas y las estimaciones contables de las entidades.

El presente estudio muestra un análisis de los efectos tributarios que emanan de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador. Este análisis busca considerar dos aspectos importantes como es: El Estado como emisor de regulaciones contables, y el impacto de la adopción de las NIIF en los resultados contable y fiscal.

Finalmente se debe entender que las Normas internacionales de Información Financiera (NIIF) incluye a las Normas internacionales de Contabilidad (NIC) y sus interpretaciones (SIC), así como a las propias NIIF y sus interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) por sus siglas en inglés.

MATERIAL Y MÉTODOS

Las NIIF y el estado como emisor de las regulaciones contables. Las NIIF.

Los estándares internacionales de contabilidad e información financiera (normas), son un conjunto de guías para preparar y reportar la información contable y financiera emitida por la International Accounting Standards Board (IASB) y conformado por:

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en inglés International Financial Reporting Standards (IFRS).
- Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en inglés International Accounting Standard (IAS).

- Interpretación de las NIC, en inglés Standards Interpretations Committee (SIC)
- Las Interpretaciones de las NIIF, en inglés International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC).

Las NIIF fueron creadas en 1974 por el IASC (Internacional Accounting Comité Foundation), quien años más adelante tuvo una reestructuración y pasó a denominarse IASB (Internacional Accounting Comité Foundation).

La IASB, es un comité conformado por una serie de profesionales del área contables de todo el mundo, que establecen una serie de objetivos para establecer estándares contables de calidad para administradores y acreedores de una organización, entre los que se encuentra el estado como ente controlador y recaudador, entre las funciones que a su cargo tenemos:

- Revisa las NIC y éstas conservan su número y título
- Emite NIIF

Actualmente las NIIF se están utilizando en gran parte del mundo en la preparación de los informes financieros, a nivel de Latinoamérica es de obligatoriedad o se permiten como base para la preparación de los estados financieros. “Argentina adopto las NIIF para todas las sociedades cotizadas (Excepto bancos y compañías de seguros que seguirán aplicando los requisitos locales) a partir de 2012. En México han sido adoptadas para todas las sociedades cotizadas, exceptuando los bancos y compañías de seguros que aplican las Normas Mexicanas de Información Financiera (MFRS)”.

Esta normativa ha sido adoptada o armonizada por muchos países europeos. Asimismo, ha sido aceptada por varios países latinoamericanos, como Perú, Chile, México, Cuba y Ecuador, entre otros (Trujillo, 2010).

Estado como emisor de las regulaciones contables.

En el Ecuador la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF nace de la solicitud por parte de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE), mediante comunicación del 22 de febrero del 2006 se solicita a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SC) la sustitución de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) las mismas que fueron emitidas el 8 de julio de 1999 y fueron publicadas en el Registro Oficial número 291 del 8 de octubre de 1999, en el año 2006 la SC mediante resolución del 21 de agosto determino que su aplicación sea obligatoria.

La FNCE y el IICE recomendaron que su aplicación sea implementada a partir del 1 de enero del 2009, posteriormente mediante resolución del 3 de junio del 2008 el superintendente de compañías se ratifica en el cumplimiento de la resolución del 21 de agosto del 2006. El Gobierno Nacional prorroga la entrada en vigencia de las NIIF y finalmente el 20 de noviembre del 2008, según RESOLUCION No. 08.G.DSC la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros establece el cronograma de aplicación.

En el Ecuador de acuerdo a la ley de Régimen Tributario interno (LRTI), publicado en el registro oficial Suplemento 463 de 17-nov-2004, en el Art. 19 obligación de llevar contabilidad expresa:

“Todas las sociedades están obligadas a llevar contabilidad y declarar los impuestos con base en los resultados que arroje la misma. También lo estarán las personas naturales y sucesiones indivisas cuyos ingresos brutos del ejercicio fiscal inmediato anterior, sean mayores a trescientos mil (USD \$. 300.000) dólares de los Estados Unidos, incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos. Este monto podrá ser ampliado en el Reglamento a esta ley. Sin perjuicio de lo señalado en el inciso anterior, también estarán obligadas a llevar contabilidad las personas naturales y sucesiones indivisas cuyo capital con el cual operen al primero de enero o cuyos gastos anuales del ejercicio inmediato anterior, sean superiores a los límites que en cada caso establezca el Reglamento a esta ley...”. La norma tributaria en el presente artículo establece y diferencia a los contribuyentes obligados a llevar contabilidad como son personas jurídicas y personas naturales, así como los no obligados a llevar contabilidad, lo que permite identificar a las personas jurídicas como entes obligados a la aplicación de las NIIF no así las personas naturales quienes no tienen la obligatoriedad de su aplicación.

GRUPO 1	GRUPO 2	GRUPO 3
Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las 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.	Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 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	Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: La demás compañías no consideradas en los dos grupos anterior.

Tabla 1. Cronograma de aplicación de las NIIF en el Ecuador

En este sentido (Horngren, 2010) define a la contabilidad como: el sistema de información que mide las actividades de una empresa, procesa los datos hasta convertirlos en informes y comunica los resultados a quienes toman decisiones. La contabilidad es “el lenguaje de los negocios”.

En un sentido más restringido, la Contabilidad Financiera es el sistema de información que permite medir la evolución del patrimonio riqueza y los resultados o rentas periódicas de la empresa mediante el registro sistemático de las transacciones realizadas en sus actividades económico financieras (Mallo & Pulido, 2007).

Por otra parte, el Art. 20 hace referencia los principios generales de contabilidad en el que manifiesta: “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.”. A pesar que se establece que se deben aplicar los principios de general aceptación, la norma no aclara a que principios de contabilidad hace referencia por lo cual los contribuyentes deberán considerar los principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por organismos competentes. (Horngren, 2010). Manifiesta que: los lineamientos que rigen la contabilidad están dentro del encabezado de PCGA, que es la abreviatura de principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales se basan en un marco conceptual. El objetivo fundamental de la información financiera consiste en proporcionar información de

utilidad para realizar inversiones y para las decisiones de préstamos. Para ser de utilidad, la información debe ser relevante, confiable y comparable.

La aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), antes de la obligatoriedad de la aplicación de las NIIF por parte de SC, constituían los instrumentos que permitía a la administración tributaria contar registros y documentación verificable y con criterios de permanencia en el tiempo, a través de la cual se procedía a la verificación fiscal de los importes declarados por el contribuyente. De esa manera la Administración Tributaria a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) se sustentaba para la determinación de la base imponible del impuesto a la renta y otros impuestos.

En relación a los Estados Financieros el Art. 21 de la misma ley expresa:

“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.”

Para (Perdomo, 2000), los estados financieros son aquellos documentos que muestran la situación económica de una empresa, la capacidad de pago de la misma a una fecha determinada, pasada, presente o futura; o bien, el resultado de las operaciones obtenidas en un período o el ejercicio presente o futuro, en situaciones normales o especiales.

La administración tributaria la cual recae en el Servicio de Rentas Internas, no establece la aplicación de las NIIF de manera directa para la presentación de la información financiera, por lo cual la normativa contable difiere de la normativa tributaria creando diferencias al determinar la base imponible para el pago del impuesto a la renta, sin embargo se han visto avances significativos por parte de los organismos de control como es el SRI en armonizar la aplicación de las NIIF y la Normativa legal.

Esta independencia entre la normativa contable y tributaria lleva a concluir que la legislación ecuatoriana, a diferencia de lo que ocurre en otros países, no introduce regulaciones de carácter contable en donde la normativa legal sea aplicable no sólo para fines tributarios sino, para producir información financiera. Aun podemos palpar que la emisión de las normas legales está más orientada a fines tributarios que a presentar información financiera para otros usuarios interesados.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Impacto de la adopción de las normas intencionales en los resultados contable y fiscal.

Antes de considerar si las Normas Internacionales de Información Financiera afectan o no al resultado (Utilidad o Pérdida) para fines tributarios, debemos revisar los postulados contables principales para la determinación de la utilidad o pérdida financiera. El párrafo 22 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad (2001), expresa parcialmente: “Con el fin de cumplir con 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 y otro equivalente al efectivo), asimismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionan...” (p. 56).

De los ingresos

A pesar que el marco conceptual no es una norma contable, contiene los fundamentos elementales en las que se sustentan las Normas Internacionales de Información Financiera. En lo que concierne a materia de ingresos, el párrafo 93 del citado marco conceptual establece: “Los procedimientos adoptados normalmente en la práctica para reconocer ingresos, por ejemplo, el requisito de que los mismos deban estar acumulados (o devengados), son aplicaciones de las condiciones para el reconocimiento fijadas en este marco conceptual. Generalmente, tales procedimientos van dirigidos a restringir el reconocimiento como ingresos sólo a aquellas partidas que, pudiendo ser medidas con fiabilidad, posean un grado de certidumbre suficiente.” (p. 77).

Se puede manifestar que, para fines contables, al igual que para fines tributarios, la utilidad causa un incremento del patrimonio; sin embargo, para fines contables se reconoce durante el período económico en que ocurre y no cuando se cobra, que es uno de los criterios que asume la norma tributaria para determinar la base imponible gravable. De igual forma es importante indicar que no siempre el reconocimiento contable y tributario del ingreso difiere, porque la ley, en algunos casos, considera los criterios de reconocer el ingreso al momento en que se efectúa la operación y del devengado, compatible con el criterio de las NIIF.

De los costos y gastos

En relación con los costos y gastos para fines contables, el párrafo 94 del marco conceptual de las normas internacionales de contabilidad (2001) establece que “Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un

incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad...” (p. 72)

En referencia a lo anterior se debe manifestar, que el gasto debe ser registrado en el momento que se haya reconocido el ingreso que lo causó y por el monto total, medido con fiabilidad. Además, el párrafo 97, también del marco conceptual de las normas internacionales de contabilidad, señala: “Dentro del estado de resultados, se reconoce inmediatamente como tal un gasto cuando el desembolso correspondiente no produce beneficios económicos futuros, o cuando, y en la medida que, tales beneficios futuros no cumplen o dejan de cumplir las condiciones para su reconocimiento como activos en el balance” (p. 77).

Por otro lado contabilidad también acude a las “estimaciones contables” para reconocer un costo o gasto cuando a la fecha del cierre del período económico en ausencia de normas o criterios precisos para calcularlos no sea posible medir con fiabilidad su importe, este procedimiento se utiliza para relacionar en el mismo período el gasto que procede de pérdidas futuras por inventarios, cuentas por cobrar e indemnizaciones a los trabajadores por despidos injustificados, entre otros, con los respectivos ingresos, lo que supone también la utilización de juicios de valor con el consiguiente incremento en el riesgo.

De igual manera en lo relacionado con los costos para fines contables, debemos recordar que el costo de los productos vendidos se determina, por disposición legales, lo que equivale a decir que no se podrán determinar de acuerdo con otros métodos admitidos por la normativa contable, lo cual provoca tener un costo de ventas fiscal y por otro lado un costo de ventas contable lo que puede generar diferencias permanentes o temporales lo que generara un impuesto diferido de las diferencias temporales.

Del impuesto a las ganancias.

El impuesto a las ganancias NIC 12, está directamente relacionado con el impuesto a la renta de la sociedad, en el Ecuador las empresas liquidan y pagan el impuesto a la renta bajo la normativa legal en caso de existir diferencia con la normativa contable, tal como lo indica La Ley de Régimen Tributario Interno, en su Capítulo IV, Depuración de los Ingresos, sección primera, de las deducciones:

Art. (...). - Impuestos Diferidos, - Para efectos tributarios se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el reglamento. En caso

de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras.

Por lo tanto, la consideración de si la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera influye en el resultado debe ser estudiado desde las disposiciones legales vigentes en nuestro país. Es decir, es la norma legal quien desarrolla el procedimiento para determinar la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta que generalmente es distinto a la utilidad o pérdida que se cuantifica de acuerdo a los principios y normas contables.

Esto conlleva a que el impuesto a la renta se determina partiendo de la utilidad contable del ejercicio fiscal corriente, ajustado por aquellas partidas que se encuentren exentas de pago de impuestos o por aquellos gastos que su deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno.

El impuesto a la renta corriente cubre el periodo presente y anterior y debe ser reconocido como una obligación de pago en la medida en que no haya sido liquidado, mientras que el impuesto establece el reconocimiento de los efectos actuales y futuros relacionados con las diferencias temporarias.

CONCLUSIONES

No es posible encontrar armonía definitiva entre las normas contables y normas tributarias ya que no existe un pronunciamiento definitivo por parte de los organismos de control como es el Servicio de Rentas Internas, la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros del Ecuador y la Superintendencia de Bancos que permitan reglamentar de forma adecuada la normativa legal vigente y las Normas Internacionales de Información Financiera. La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera conllevará al registro contable de partidas temporarias y temporales que ocasionaran la presencia de valores en activos o pasivos por impuestos diferidos.

La concordancia de la normativa contable y la normativa tributaria permitirá presentar información financiera razonable que muestre de mejor manera la situación real de las empresas y que no solo permita a los entes de recaudación como el Servicio de Rentas Internas disponer de herramientas control y recaudación, sino que busque también satisfacer las necesidades de los inversionistas. Resulta fundamental entender la relación existente entre el modelo contable y la normativa tributaria para la aplicación de políticas, procedimientos contables que coadyuven a una correcta planeación de resultados.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Horngren, C. T. (2010). Contabilidad (Octava ed.). México: Pearson Educación.

- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB), 2009. NIIF para las PYMES. Londres: CPI William Clowes Beccles.
- Mallo, C., & Pulido, A. (2007). Contabilidad Financiera. Un enfoque actual. Madrid: Paraninfo.
- NIC-NIIF., 2011. Qué es el IASB. Disponible en: <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-eliasb.html>
- Perdomo, A. (2000). Análisis e Interpretación de Estados Financieros. México D.F: Thomson.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, “Código Tributario”, (Decreto Supremo N°. 1016-A). (1974). Diciembre 6, 1974.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, “Ley de Régimen Tributario Interno”, (Registro Oficial Suplemento 463. (2004). Mayo 20, 2014
- SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, 2006. Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, de aplicación obligatoria para todas las compañías y antes sujetos a su control y vigilancia. Resolución N°06.Q.ICI.004. Disponible en: http://www.aguirreyasociados.ec/phocadownload/res_06.q.ici.004.pdf
- SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, 2008. Cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Resolución N°08.G.DSC.010. Disponible en: <http://www.iasplus.com/en/binary/americas/0902ecuadorresolution.pdf>
- TRUJILLO, C., 2010. Impacto de las NIIF'S en la contabilidad ecuatoriana. Disponible en: http://www.uasb.edu.ec/UserFiles/381/File/NIIF_C_TRUJILLO.pdf