

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



“ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DE LAS OPERACIONES QUE UNA COMPAÑÍA DEBE CUMPLIR CON NIIF PARA PYMES”.

Trabajo de Investigación presentado por:

Marlon Eduardo Arias Aquino

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA.

Agosto de 2011

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector:	Master Rufino Antonio Quezada Sánchez.
Secretario:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Sánchez.
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas:	Master Roger Armando Arias Alvarado.
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas:	Master José Ciriaco Gutiérrez Contreras.
Director Escuela de Contaduría Pública:	Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez.
Coordinador de Seminario:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel.
Asesor Director:	Licenciado José Mario Díaz.
Jurado Examinador:	Licenciado José David Avelar Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla

Agosto de 2011  
San Salvador, El Salvador, Centro América.

## AGRADECIMIENTOS

Primeramente, a Dios porque permitió que alcanzara esta etapa de mi vida y por lo que me siento sumamente feliz.

Mención especial merecen también las personas que están conmigo siempre: Mi madre, Yolanda Guadalupe Aquino Aguilar y mi padre, José Carlos Arias Sura; de los cuales también siempre tengo el apoyo necesario en todo sentido moral, espiritual y material.

A mi hermano y mi abuela también, que son ellos de quienes me siento muy orgulloso porque son un dechado para salir adelante en todas las adversidades.

A la Universidad de El Salvador y catedráticos en general, que es una institución de la que me siento orgulloso de pertenecer, por su forma y calidad de enseñanza. También estoy comprometido con la sociedad en devolver un poco de lo que recibí en todos mis años de estudiante mediante el ejercicio de mi profesión liberal.

Por último a todos mis amigos, incluyendo a los colegas catedráticos que siempre estuvieron disponibles para brindarme el apoyo necesario en todas las actividades de este seminario y otros que me ayudaron a salir adelante con su consejo.

## INDICE

RESUMEN EJECUTIVO.....	i
INTRODUCCION.....	iii
MARCO TEORICO.....	1
Antecedentes históricos del régimen Tributario salvadoreño.....	1
Código Tributario	
Ley de Impuesto Sobre la Renta	
Otras leyes que regulan operaciones relacionadas con la NIIF – PYMES	
Antecedentes históricos de aplicación de la Normativa Financiera-Contable en El Salvador.....	3
Normativa Aplicable a las operaciones empresariales.....	5
Secciones de la NIIF-PYMES y disposiciones legales tributarias relacionadas con operaciones empresariales	
Sección 3: Presentación de Estados Financieros.....	5
Regulación Tributaria: Estados Financieros.....	5
Sección 10: Políticas Contables, Estimaciones y Errores.....	6
Regulación Tributaria.....	8
Sección 13: Inventarios.....	9
Regulación Tributaria.....	9
Sección 17: Propiedades, Planta y Equipo.....	10

Regulación Tributaria: Activo Fijo.....	11
Sección 18: Activos Intangibles Distintos De La Plusvalía Y Plusvalía.....	12
Regulación Tributaria: .....	12
Sección 20: Arrendamientos.....	13
<i>Arrendamiento financiero.</i>	
<i>Arrendamiento operativo</i>	
Regulación Tributaria.....	14
Sección 21: Provisiones y Contingencias.....	15
Regulación Tributaria.....	16
Sección 23: Ingresos de Actividades Ordinarias.....	16
Regulación Tributaria.....	16
Sección 25: Costos por Préstamos.....	17
Regulación Tributaria.....	17
Sección 27: Deterioro del valor de los activos.....	17
Regulación Tributaria.....	18
Sección 28: Beneficios a los Empleados.....	18
Regulación Tributaria.....	19
Sección 29: Impuesto a las Ganancias.....	19

CAPITULO II: Caso Práctico.....	21
Secciones relevantes de la NIIF PYMES que tienen incidencia fiscal.....	22
Cuentas por Cobrar.....	23
Estimación para Cuentas Incobrables	
Inventarios.....	26
Propiedades, Planta Y Equipo.....	29
Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.....	32
Arrendamientos.....	37
Ingresos de Actividades Ordinarias.....	41
Costos por Préstamos.....	45
Deterioro del valor en Libros.....	47
Beneficios a los Empleados.....	50
Estados Financieros y Conciliación Fiscal.....	54
Estado de Resultados.....	55
Cuadro de Cálculos para la conciliación Financiera – Fiscal.....	56
Conciliación entre la Utilidad Contable y Fiscal para fines de I.S.R.....	57
Estado de Situación Financiera.....	59
Declaración de Impuesto Sobre la Renta.....	60
Conclusiones.....	62

Recomendaciones.....	63
Bibliografía.....	64
Anexos.....	65

## Anexo 1

Planteamiento del Problema de Investigación

Delimitación de la Investigación

Justificación

Objetivos de la Investigación

Diseño Metodológico

Cronograma

## Anexo 2

Mayorización de los registros contables

## Anexo 3

Ficha bibliográfica

## RESUMEN EJECUTIVO

Los esfuerzos por adoptar una normativa contable en El Salvador se remontan hacia 1996 con las NCF. Sin embargo, fue en 2004 cuando se establece el primer plan escalonado para la adopción de las normas internacionales de contabilidad en las diferentes empresas; anteriormente en 1999 el acuerdo era solo para aprobar las NIC en El Salvador como base para la elaboración de Estados Financieros.

En el año 2007 se recibió el proyecto “NIIF para empresas que no cotizan en una bolsa de valores” para su respectivo estudio en El Salvador, del cual se establecerían recomendaciones que serían enviadas al Comité Internacional de Contabilidad (IASB).

El 2009 entró en vigencia la NIIF – PYMES en El Salvador mediante con un decreto emitido por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría que obligaba a las entidades que no cotizan en Bolsa a adoptar y presentar sus primeros estados financieros el 1 de enero de 2011.

El objetivo general de la investigación es realizar un manual de consulta sobre el correcto tratamiento contable y tributario que debe darse a las operaciones que realice una compañía, afectas a la normativa tributaria y a la NIIF PYMES.

En el Capítulo I se describen algunos antecedentes de las leyes, que conforman el régimen tributario en El Salvador. Luego se procede a hacer una breve reseña de la necesidad de normar la información financiera contable por parte de los gremios e instituciones estatales salvadoreñas que ayudan en la presentación de información financiera.

También se encuentra un análisis de las secciones que conforman la NIIF – PYMES destacando su objetivo y un breve resumen de cada una de ellas retomado del texto de la normativa contable y luego se presenta otro análisis de las partes de las leyes tributarias que pueden compararse con la normativa técnica.

El Capítulo II parte del supuesto que la implementación y adopción de la NIIF – PYMES se llevó a cabo en su momento. A continuación se plantean los casos prácticos y partidas contables que muestran la



aplicación de las dos normativas descritas en el primer capítulo, también se presentan cuadros que ayudan a conciliar las diferencias y una conciliación entre las cifras contables y las fiscales, estados financieros y la declaración de Impuesto sobre la Renta.

Las conclusiones revelan que la entidad no posee un plan para actualizar las disposiciones de la normativa técnica en la entidad y no tienen procesos internos para presentar información ante la Administración Tributaria. Por otro lado, la empresa no presenta las operaciones económicas respetando el principio de la “esencia sobre la forma”.

Por consiguiente, las recomendaciones resaltan la necesidad de crear un plan para actualizar las disposiciones de la normativa técnica y establecer procesos para presentar información correcta a la Administración Tributaria; y por último que las operaciones económicas se presenten respetando la “esencia sobre la forma”.

Como Anexos, se encuentra la metodología de la investigación que consiste en un tipo de estudio documental y bibliográfico porque se revisaron las leyes y los textos que tienen incidencia en el tema donde se encuentra la información necesaria para formar un criterio y con el objetivo de generar los mejores resultados para los beneficiarios. Luego se hizo un procesamiento de la información mediante herramientas informáticas en las que se organizó la información para que refleje las ideas principales. Por último se realizó un análisis de la información que sirvió para formar los supuestos del caso práctico en el Capítulo II.

En otro anexo (Anexo II) también se muestra la mayorización de las partidas contables del ejercicio para comprobar el origen de los montos que sustentan los estados financieros que sirven como primicia para poder hacer la conciliación con la información fiscal. También se presenta las fichas bibliográficas de los libros utilizados en la investigación.

Las Normas Internacionales de Información Financiera son una valiosa herramienta para generar información y para optimizar el máximo provecho de las mismas se deben llevar controles internos aparte de los contables para poder recopilar la información de manera correcta y así evitar las multas por parte de la Administración Tributaria.

## INTRODUCCION

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en su esfuerzo por alcanzar la estandarización de la información a nivel mundial ha emitido una cantidad de regulaciones que permiten reflejar la posición financiera de una entidad cumpliendo con diferentes características cuantitativas y cualitativas.

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas es un marco de referencia técnico para las empresas que no tienen obligación pública de rendir cuentas o que no cotizan en un mercado de valores y presentan estados financieros (*Sección 1. Pequeñas y Medianas Empresas*).

Para poder implementar la NIIF – PYMES en la entidad se deben tomar en cuenta aspectos importantes, entre los cuales se pueden mencionar: las diferencias que surgen entre la aplicación de la NIIF – PYMES y la legislación tributaria en vigencia, y la conciliación de las diferencias entre los dos marcos de referencia.

La información presentada en este documento permite aclarar aspectos importantes en la aplicación de un nuevo marco técnico-contable en las empresas de El Salvador; por eso el Capítulo I presenta una breve reseña histórica de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas y de las disposiciones tributarias legales vigentes en El Salvador con sus últimas reformas, así como una descripción de las partes más importantes de donde surge la comparación entre los dos marcos mediante cuadros sinópticos.

En el Capítulo II se desarrolla un caso práctico con la empresa DABSA MARKETING, S.A. DE C.V., donde se ilustra por medio de registros contables la aplicación de la NIIF – PYMES y al final del mismo una conciliación fiscal. Por último, en los anexos se presenta la metodología empleada e información adicional que permite comprender plenamente el trabajo de investigación.

## **CAPITULO I**

### **MARCO TEORICO:**

#### **ANTECEDENTES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO SALVADOREÑO.**

Entre la normativa que conforma el régimen tributario salvadoreño se tiene la siguiente:

##### **Código Tributario.**

El Código Tributario fue aprobado según D.L. N° 230, del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D.O. N° 241, tomo 349, del 22 de diciembre de 2000. Las últimas reformas al Código fueron aprobadas según D.L. No. 233 del 16 de diciembre de 2009 y publicado en el D.O. No. 239, tomo 385 del 21 de diciembre de 2009 y vigentes a partir del 30 de diciembre de 2009.

El Código Tributario contiene una serie de obligaciones tributarias que determina los derechos de los administrados y define líneas de acción que buscan mejorar las posibilidades de ejercicio de facultades por parte de la Administración Tributaria, regulando entre otros el uso de la tecnología para volver más eficiente el control del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes y/o responsables.

En lo relativo al aspecto contable se regula lo referente a la contabilidad formal, a los deberes del contador, a las obligaciones de conservar pruebas y documentos de las partidas contables y estados financieros; y retoma la conciliación fiscal con la contabilidad.

##### **Ley de Impuesto Sobre la Renta.**

En El Salvador la primera Ley de Impuesto sobre la Renta se promulgó 19 de mayo de 1915, la cual fue publicada en el Diario Oficial del 22 de mayo del mismo año. La actual ley de ISR, que se adopta a los modernos cambios del entorno tributario, se aprobó mediante D. L. No. 134 de fecha 18 de diciembre de 1991 y publicada en el D.O. No. 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1992. Las últimas reformas se aprobaron por D.L. No. 236 del 17 de diciembre de 2009, publicado en D.O. No.239 del 21 de diciembre de 2009 y vigentes a partir del 1 de enero de 2010.

La ley de Impuesto sobre la Renta de El Salvador grava todas las rentas del sujeto pasivo, tanto del capital, las que son producto del trabajo y otras, como los premios. Aunque también permite deducciones de costos y gastos que sirven para mantener la fuente generadora de la renta. Además grava las ganancias de los contribuyentes de manera imparcial para equiparar la carga tributaria entre los mismos con una tasa máxima del 25% para las personas naturales y las jurídicas.

En relación al aspecto contable, la ley contiene disposiciones sobre las rentas que son gravables y las que no lo son, los costos y gastos deducibles y no deducibles, las depreciaciones, las amortizaciones y el período para el cual debe pagarse el impuesto.

## **OTRAS LEYES QUE REGULAN OPERACIONES RELACIONADAS CON LA NIIF–PYMES.**

Existen algunas otras leyes que tienen incidencia en las operaciones de una compañía que debe cumplir con NIIF para PYMES como son:

*La Ley de Arrendamiento Financiero* que fue aprobada por D.L. N° 884, del 20 de junio de 2002, publicado en el D.O. N° 126, tomo 356, del 9 de julio de 2002.

Esta ley contiene el tratamiento tributario en general de las operaciones bajo un contrato de arrendamiento y las obligaciones que contraen las partes contratantes, así como los plazos para los cuales deben hacerse los arrendamientos de algunos bienes y otros principios que regulan en este tipo de contrato.

La ley determina en su artículo 13 que las operaciones de *arrendamiento financiero* en El Salvador deberán tomar en cuenta las disposiciones establecidas por el CVPCPA. Aunque contiene disposiciones específicas al tratamiento de las depreciaciones bajo dicho contrato.

*El Código de Comercio* se aprobó por D.L N° 671 de fecha 08 de mayo de 1970, publicado en el D.O 140, tomo 228 del 31 de julio de 1970. Fué reformado y aprobado por D.L. No. 641, de fecha 26 de junio de 2008, publicado en el D.O. No. 120, Tomo 379 de fecha 27 de junio de 2008.

El Código de Comercio norma las actividades relacionadas con los comerciantes en cuanto a su relación con otros comerciantes y las formas de organización de empresas, los actos de comercio y la revelación de información importante para la toma de decisiones; y las cosas mercantiles, como los títulos valores y otros instrumentos mercantiles que sirven para respaldar las operaciones del sujeto.

En relación al aspecto contable, este código determina lo relativo a los que están obligados a llevar contabilidad formal y el marco de normas y/o disposiciones que deben adoptar en sus registros.

## **ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE APLICACIÓN DE LA NORMATIVA FINANCIERA-CONTABLE EN EL SALVADOR.**

En El Salvador en 1996 tras hacer un esfuerzo por armonizar el marco contable a nivel nacional, el Colegio de Contadores Públicos Académicos coordinó la emisión de 18 Normas de Contabilidad Financiera (NCF). En julio del mismo año en el marco del desarrollo de la IV Convención Nacional de Contadores patrocinado por tres gremios de contadores importantes en el país someten a revisión las 18 Normas de Contabilidad Financiera (NCF) y se adicionan 10, procediendo a su legitimidad solo por parte de los gremios de profesionales en Contaduría Pública<sup>1</sup>.

Posterior a las normas emitidas en 1996 el mercado nacional se fue transformando debido a que las empresas incursionaron en mercados internacionales; entonces las NCF ya no reflejaban de manera razonable la posición financiera de las empresas en los estados financieros y tenían un alcance limitado.

---

<sup>1</sup> Trabajo de graduación. "Implicaciones tributarias en la adopción por primera vez de la Normas Internacionales de Información Financiera y comparación de estas con las disposiciones tributarias vigentes en El Salvador. Presentado por: Henry Alexander Deras, Jesús Montes Carrillo y Crispi Guadalupe Rivas

El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, con fecha 2 de septiembre del año 1999 acordó, que en la preparación de los estados financieros *deberían usarse Normas Internacionales de Contabilidad*<sup>2</sup> y/o *aquellas regulaciones establecidas por el Consejo*. Entonces, se pretendía estandarizar las normas contables aplicables a nivel nacional.

El 1 de abril de 2000, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, el día 5 de diciembre de 2000 toma el siguiente acuerdo:

*“Las Normas Internacionales de Contabilidad, como base general para la preparación y presentación de los estados financieros de las diferentes entidades, serán de aplicación obligatoria a partir de los ejercicios contables que inician en o después del 1 de enero de 2002”.*

En fecha del 1 de enero de 2002, el Consejo de Vigilancia ratificó la adopción de las NIC y amplió el plazo de la obligatoriedad para su entrada en vigencia; a partir del ejercicio económico que comienza el 1 de enero de 2004.<sup>3</sup>

En el Diario Oficial del 6 de Enero de 2004, se establece un plan escalonado para la aplicación de las NIC a partir del 1 de enero de 2006 en diferentes empresas de El Salvador.

El 8 de mayo de 2007, la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador y Políticas Contables, presentó el proyecto de NIIF – PYMES, enviado por el IASB y solicitó al CVPCPA hacer observaciones y recomendaciones para presentar una propuesta a nivel de país para el organismo internacional.

---

<sup>2</sup> Las NIC son emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

<sup>3</sup> Diario Oficial No.2, tomo No. 362 de fecha 6 de Enero de 2004.

En el mes de Septiembre de 2009 fue publicado en un periódico de circulación nacional la resolución que el CVPCPA aprobó el 20 de agosto de 2009, con un plan integral para adoptar la NIIF-PYMES en empresas que no cotizan en el mercado de valores, a partir del 1° de Enero de 2011.

## **NORMATIVA APLICABLE A LAS OPERACIONES EMPRESARIALES**

Según el artículo 79 del Reglamento al Código Tributario determina que los contribuyentes deberán formular los componentes de los estados financieros según normas internacionales de contabilidad o de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

En El Salvador, la normativa contable aplicable a las operaciones empresariales, se encuentran contenidas en las NIIF en su versión completa y en la NIIF PYMES, no obstante para efectos del presente estudio se analizan las secciones de la NIIF PYMES que poseen incidencia tributaria.

### **Secciones de la NIIF-PYMES y disposiciones legales tributarias relacionadas.**

#### **SECCIÓN 3: PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.**

Haciendo referencia a la sección 3.17, los estados financieros que representan *la posición financiera* de una entidad son: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujos de Efectivo y Notas a los Estados Financieros. Los estados financieros deberán cumplir con las siguientes características cualitativas<sup>4</sup>: razonabilidad, fiabilidad, prudencia, integridad, esencia más que forma, comparabilidad, oportunidad y equilibrio entre costo y beneficio.

Según el párrafo 12 del prólogo de la norma, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF - PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales.

---

<sup>4</sup> Aunque las características cualitativas se encuentran en la sección 2 de la NIIF - PYMES, son parte importante en la preparación de los estados financieros.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

Los componentes de los estados financieros según el artículo 78 del Reglamento de aplicación al Código Tributario serán: Balance de Situación General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujos de Efectivo, Notas a los estados financieros y revelaciones de políticas contables, que deberán reflejar la correcta situación tributaria en la contabilidad mediante la adecuación y/o ajustes en la misma.

Según el artículo 67 del reglamento al Código Tributario se requiere de una conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta.

### **SECCIÓN 10: POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES.**

Literalmente la sección 10.1 se describe como una guía para la selección y aplicación de políticas contables que se usan en la preparación de los estados financieros. También abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en los estados financieros de periodos anteriores.

#### ***Políticas Contables:***

El párrafo 10.2 determina que son procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros. La NIIF dispone según el párrafo 10.3 que si se trata, específicamente una transacción u otro suceso o condición contenida en esta norma, la entidad aplicará las disposiciones de la NIIF como base para la preparación de sus estados financieros.

Según la sección 10.11 los cambios en una política contable se contabilizarán de forma retroactiva, es decir que se aplicará a períodos anteriores para los que se presenta información financiera comparativa, siempre que sea *practicable* hacerlo o que no exista un esfuerzo desproporcionado y que la información deje de ser *fiable* para la toma de decisiones.



**Estimaciones Contables:**

Según el párrafo 10.15 son ajustes al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo (como las depreciaciones), que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de sus beneficios futuros esperados y las obligaciones asociadas con éstos.

*Cuando sea difícil distinguir un cambio en una política contable de un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como un cambio en una estimación contable*<sup>5</sup>. La sección 10.17 determina que los cambios en las estimaciones contables se aplicarán en la contabilidad de forma *prospectiva*, es decir que se registrarán desde el período corriente en adelante.

**Errores:**

Según la sección 10.19 son omisiones e inexactitudes en los estados financieros que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse o que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación.

Según el párrafo 10.21 en la medida en que sea *practicable* se corregirán de forma *retroactiva*, en los primeros estados financieros formulados después de su descubrimiento. Por ejemplo, la reexpresión de una infravaloración significativa en la depreciación de un activo de un período pasado inmediato para el que se presenta información comparativa, debe aplicarse como una disminución de la ganancia del

---

<sup>5</sup> Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas 2009, sección 10. Página 57.

período en que sucedió el error y una reexpresión en la ganancia acumulada del período para el que se presentará información financiera<sup>6</sup>.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

### ***Políticas Contables***

Las leyes tributarias no contienen regulación alguna en cuanto a las políticas contables aplicables a los estados financieros, salvo que el art. 443 del Código de Comercio indica que el balance debe formarse de acuerdo con los criterios de emitidos por CVPCPA.

### ***Estimaciones contables***

Las disposiciones relativas a las estimaciones contables que modifican el valor del bien, son fijadas de acuerdo a la ley de ISR. Por ejemplo, el artículo 30 de la ley de ISR permite a los contribuyentes adoptar un porcentaje anual de deducción del costo de adquisición o fabricación de los bienes muebles que se utilizan en la producción de la renta gravable.

### ***Errores***

Cuando los errores tengan consecuencias tributarias, de acuerdo al artículo 13, d) de la Ley de ISR los deberán corregirse en el ejercicio en que tuvieron lugar, a través de una modificación a la declaración correspondiente. Por ejemplo, el artículo 30-A, g) no permite acumular las cuotas de amortización que no se descargaron en años anteriores, para los ejercicios posteriores.

---

<sup>6</sup> Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 10: Políticas Contables, Estimaciones y Errores de 9 de julio de 2009.

## **SECCIÓN 13: INVENTARIOS**

Según la sección 13.1, son activos que cumplen las características que son: (a) mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones; (b) en proceso de producción para esa venta; o (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios, como por ejemplo los bienes fungibles y la materia prima.

### *Medición de los inventarios*

Según el párrafo 13.4 la entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

### *Valuación de los inventarios*

Según el párrafo 13.18, el costo de los inventarios será determinado mediante los métodos de Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS) o costo promedio ponderado. El método de Últimas Entradas Primeras Salidas, no está permitido en esta sección de la NIIF.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

Según el artículo 143 del Código Tributario, el valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando cualquiera de los siguientes métodos:

*Costo de adquisición*; es el valor principal aumentado en todos los gastos necesarios hasta que los géneros estén en el domicilio del comprador, tales como fletes, seguros, derechos de importación y todos los desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías.

- *Costo según última compra,*
- *Costo promedio por aligación directa,*
- *Costo promedio, y Primeras Entradas Primera Salidas (PEPS).*

También se debe llevar un control de los inventarios de acuerdo al artículo 142 del Código Tributario, que deberá ser presentado a la Administración Tributaria en los primeros dos meses de cada año firmado por el contribuyente o Representante Legal. El artículo 142-A regula las formalidades que deberá llevar, como mínimo el registro de control de los inventarios.

El Autoconsumo es un hecho generador del impuesto, según el Artículo 11 de la Ley de IVA y su base imponible es el precio de venta de los bienes que el contribuyente les tenga asignado en la contabilidad según el artículo 48, lit. c) de la Ley de IVA.

Los métodos de valuación que no están contemplados en la NIIF – PYMES son: *Costo según última compra* y *Costo promedio por aligación directa*, los cuales originan diferencias permanentes al final del período. Por lo tanto, si estos son utilizados en la valuación de los inventarios, debe adoptarse otro equivalente en la contabilidad para que las cifras de los estados financieros sean razonables.

## **SECCIÓN 17: PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

Según el párrafo 17.2, son activos tangibles que: (a) se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros (en el caso de las propiedades de inversión) o con propósitos administrativos; y (b) se esperan usar durante más de un periodo contable.

### *Medición*

El párrafo 17.9 determina que el reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo se hará al *costo*. Luego, su *medición posterior al reconocimiento inicial* según el párrafo 17.15, se estimará al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor.

### *Métodos de depreciación*

La entidad seleccionará el método de depreciación que refleje el patrón con respecto al cual se espera consumir los beneficios económicos futuros, según el párrafo 17.22. Los métodos posibles de

depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

Según las normas contables en las erogaciones que incrementan el importe en libros de los bienes, debe hacerse una reexpresión del valor del bien o depreciar por separado si es una pieza importante del equipo.

## REGULACIÓN TRIBUTARIA

Según el artículo 30 de la Ley de ISR, es deducible de la renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por el contribuyente, para la generación de la renta computable.

### *Depreciación:*

En los bienes muebles nuevos se aplicará un porcentaje anual fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación, es decir que se puede asimilar al método lineal en la contabilidad de acuerdo al siguiente cuadro:

BIENES	PORCENTAJE MÁXIMO DE DEPRECIACION
Edificaciones	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros Bienes Muebles	50%

Otras consideraciones a tomar en cuenta sobre los bienes depreciables de acuerdo al marco tributario serán: a) La revaluación de los bienes en uso no es aplicable, b) el contribuyente podrá reclamar el monto por depreciación únicamente sobre bienes que sean de su propiedad, y mientras se encuentren en uso en la producción de ingresos gravables.

En el caso de que existan erogaciones que incrementen el valor de los bienes (revaluaciones), las mismas no son deducibles de la renta Obtenida de acuerdo al artículo 29-A, 5).

## **SECCIÓN 18: ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA.**

Según el párrafo 18.2, un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. La NIIF - PYMES, permite reconocer un activo intangible si: (a) es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad; (b) el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad; y (c) no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible, el cual se reconocerá como gasto (Párrafo 18.4)

### *Medición*

En concordancia al párrafo 18.9, la entidad medirá inicialmente un activo intangible al *costo*. La *medición posterior al reconocimiento inicial*<sup>7</sup>, se estimará al costo menos la amortización acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro de valor.

### *Método de amortización*

Según el párrafo 18.22 la entidad elegirá un método de amortización que refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si la entidad no puede determinar ese patrón de forma fiable, utilizará el método lineal de amortización.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

La ley permite un porcentaje fijo y constante de un máximo del 25% anual de amortización sobre el costo de producción o adquisición con respecto a la amortización de los *programas informáticos* o software según el artículo 30-A, de la Ley de ISR, respetando las siguientes normas:

---

<sup>7</sup> Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas 2009, sección 18. Párrafo 18, página 105.

a) No es aplicable la valuación o revaluación de los programas; y b) el contribuyente solamente podrá deducirse la amortización del programa o software de su propiedad, *cuando se encuentren en uso en la producción de ingresos gravables.*

Por último, las leyes tributarias salvadoreñas solo permiten la deducción de los programas informáticos o software; en el caso de que exista otro tipo de activos intangibles como derechos de llave, marcas y otros similares de acuerdo al artículo 29-A no se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida.

## **SECCIÓN 20: ARRENDAMIENTOS**

Según el párrafo 20.2 esta sección se aplicará a los acuerdos que transfieren el derecho de uso de activos, incluso en el caso de que el arrendador quede obligado a suministrar servicios de cierta importancia en relación con la operación o el mantenimiento de estos activos. Un arrendamiento se clasificará (Párrafo 20.4) como *arrendamiento financiero* si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad y como *arrendamiento operativo* cuando sucede lo contrario

### ***Arrendamiento Financiero.***

*Arrendatarios.* Según el párrafo 20.9 reconocerán sus derechos de uso y obligaciones como activos y pasivos en su estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable del bien arrendado o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, cualquiera que fuera menor. *El arrendatario tendrá derecho* a depreciar un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero de acuerdo con la sección correspondiente de esta NIIF para ese tipo de activo totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, el que fuere menor<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas 2009, sección 20. Párrafo 20.12, página 117.

*Arrendadores.* De acuerdo al párrafo 20.17, reconocerán inicialmente en su estado de situación financiera los activos que mantengan en arrendamiento financiero y los presentarán como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

***Arrendamiento operativo.***

*Arrendatarios.* El párrafo 20.15 determina que reconocerán los pagos bajo arrendamientos operativos como un gasto de forma lineal.

*Arrendadores.* De acuerdo al párrafo 20.24 reconocerán los activos en arrendamiento en su estado de situación financiera según la naturaleza del mismo. La depreciación de los activos, se registrará como un gasto del período, incurrido en la obtención de ingresos por el arrendamiento (párrafo 20.26).

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

El art. 2 de la ley de Arrendamiento Financiero define que es un contrato mediante el cual el arrendador concede el uso y goce de determinados bienes, por un plazo de cumplimiento forzoso al arrendatario, obligándose este último a pagar un canon de arrendamiento y otros costos establecidos por el arrendador. Al final del plazo estipulado el arrendatario tendrá la opción de comprar el bien a un precio predefinido, devolverlo o prorrogar el plazo del contrato por períodos ulteriores.

*Tratamiento tributario por parte del Arrendador.*

Para el Arrendador es deducible de la renta obtenida, la depreciación de los bienes de *su propiedad*, aprovechados por éstos para la generación de la renta. (Art. 15 de la Ley de Arrendamiento Financiero).

*Tratamiento tributario por parte del Arrendatario.*

Para los Arrendatarios, a efecto del Impuesto sobre la Renta, será deducible de la renta obtenida, el valor de los cánones de arrendamiento causadas a su cargo en virtud de contratos de arrendamiento vigentes, sobre bienes destinados directamente a la producción de ingresos gravados. No obstante, al adquirir la



propiedad de los bienes tendrá derecho a la deducción vía depreciación, por la última cuota o canon convenido al ejercer la opción de compra (Art. 14 de la Ley de Arrendamiento Financiero).

El artículo 15 de la Ley de Arrendamiento Financiero determina que la depreciación del bien cuando se trate de edificaciones deberá efectuarse, por parte del Arrendador, en el período de duración del contrato de arrendamiento financiero inmobiliario, el cual no podrá ser menor de siete años. En el caso que el contrato sea pactado para un plazo menor deberá aplicarse la disposición del artículo 30 de la LISR. Contablemente no existe regulación en este aspecto, pues este tipo de arrendamiento de cualquier bien, la depreciación cuenta por parte del arrendatario.

## **SECCIÓN 21: PROVISIONES Y CONTINGENCIAS**

Según la sección 21.4 una entidad solo *reconocerá una provisión* cuando: (a) la entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado; (b) que exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario, y que la entidad tenga que desprenderse de recursos para liquidar la obligación; y (c) el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

De acuerdo al párrafo 21.5 se reconocerá la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera, y el importe como un gasto, a menos que otra sección requiera que se reconozca como parte del costo de un activo como Propiedad, planta y equipo o inventarios.

### ***Contingencias.***

Según el párrafo 21.12 un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no está reconocida porque no cumple dos condiciones importantes: (1) que sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación; y (2) el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable. En consecuencia la entidad no reconocerá un pasivo contingente.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

Con respecto a las únicas provisiones el artículo 24 de la ley de ISR para efectos tributarios establece que se determinarán las rentas tomando en cuenta las *devengadas* en el ejercicio, aunque no estén percibidas, y los costos o gastos *incurridos* aunque no hayan sido pagados, solamente deberán estar documentados con documentos legales según lo que dispone el Código Tributario.

### **SECCIÓN 23: INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS**

Según el párrafo 23.23, la entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al *valor razonable* de la contraprestación recibida o por recibir, teniendo en cuenta las deducciones por el importe de cualesquiera descuentos comerciales que sean practicados por la entidad.

También se incluirá en los ingresos de actividades ordinarias, según el párrafo 23.24 solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y/o por recibir por cuenta propia y excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes, como en el caso de los impuestos.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

El artículo 2 de la Ley de ISR considera como Renta Obtenida durante el período todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como: de la actividad empresarial, del capital (alquileres, intereses, dividendos o participaciones); y toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades cualquiera que sea su origen.

Para citar un ejemplo, se encuentra en el artículo 12 del Reglamento a la Ley de Impuesto Sobre la Renta donde las utilidades percibidas o devengadas podrán ser diferidas, si se obtendrán en plazos mayores a veinticuatro meses.

En los artículos 3 y 4 de La ley de Impuesto sobre la Renta, se determinan las Rentas Excluidas y las Rentas No Gravadas. Dentro de las rentas excluidas se pueden mencionar los legados o herencias y las donaciones; en el caso de las Rentas no gravadas, entre otras se determinan las que tienen como base un Decreto Legislativo y las que por contrato de seguro se perciban. Aunque según la NIIF – PYMES todos los ingresos deberán reconocerse dentro de los estados financieros.

## **SECCIÓN 25: COSTOS POR PRÉSTAMOS**

Según el párrafo 25.2, se reconocerán todos los costos por préstamos como un gasto en resultados del periodo en que se incurrieron.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

### *Costos por Préstamos*

Según el artículo 29, 10) de la Ley de ISR, serán deducibles en el período los intereses pagados o incurridos por las cantidades tomadas en préstamo invertidas en la fuente generadora de la renta gravable, así como los gastos incurridos en la constitución, renovación o cancelación de dichos préstamos. Aunque no serán deducibles en tanto el activo con el que se vinculan no sea productor de renta gravable, caso en el cual, los intereses incurridos deberán ser capitalizados como parte del costo de adquisición de los activos y ser deducidos únicamente vía depreciación.

## **SECCIÓN 27: DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**

### *Deterioro de los inventarios*

Según el párrafo 27.2 de la NIIF – PYMES, se evaluará en cada fecha sobre la que se informa si existe un deterioro del valor y realizará la evaluación comparando el importe en libros del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si el inventario ha deteriorado su valor, la entidad

reducirá el importe en libros a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

*Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.*

Según el párrafo 27.5 se reducirá el importe en libros de un activo hasta su importe recuperable; si el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

De acuerdo al párrafo 27.8 si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, una entidad estimará el importe recuperable de la **unidad generadora de efectivo** a la que el activo pertenece. Una unidad generadora de efectivo de un activo es el grupo identificable de activos más pequeño que incluye al activo y genera entradas de efectivo.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

El art. 29-A, 10) establece que no se permitirán como erogaciones deducibles las pérdidas de capital, que provengan cualquier tipo de transacciones. También el literal 21) del mismo artículo de la Ley establece que no es deducible la pérdida que resulte de enfrentar el costo de adquisición y el valor de venta de activos realizables en estado de deterioro, vencimiento, caducidad o similares.

Por último, según el artículo mencionado anteriormente en el numeral 22) no serán deducibles los gastos por castigos o provisiones de cualquier naturaleza contenidos en principios y normas contables, que la ley no permita expresamente su deducción.

## **SECCIÓN 28: BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS**

Según el párrafo 28.1, los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de contraprestaciones que la entidad proporciona a los trabajadores, incluyendo administradores y gerentes, a cambio de sus servicios.

*Principio de reconocimiento general.*

Se reconocerá, según el párrafo 28.3, el costo de todos los beneficios a los empleados a los que éstos tengan derecho como resultado de servicios prestados a la entidad durante el periodo como un pasivo, después de deducir los importes que hayan sido pagados directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para los empleados. Si el importe pagado excede a las aportaciones que se deben realizar según los servicios prestados hasta la fecha sobre la que se emite información financiera:

- a) Reconocerá el exceso de las contribuciones de los empleados como un activo en la medida en que el pago anticipado vaya a dar lugar a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo.
- b) Como un gasto en el momento del pago, a menos que otra sección de la NIIF-PYMES requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo.

## **REGULACIÓN TRIBUTARIA**

El Código de Comercio en el Artículo 447 establece que debe constituirse una provisión o reserva para proveer al cumplimiento de las obligaciones que respecto a su personal tenga el comerciante en virtud de la ley o de los contratos de trabajo.

Según el artículo 29, 2) de la Ley de Impuesto sobre la Renta son deducibles de la renta obtenida las remuneraciones o sueldos pagados a los empleados siempre que se hayan realizado correspondientes retenciones de seguridad social, previsionales (AFP) y de ISR. También las cantidades pagadas por indemnizaciones laborales son deducibles.

## **SECCIÓN 29: IMPUESTO A LAS GANANCIAS.**

Según el párrafo 29.3, una entidad contabilizará el impuesto a las ganancias, siguiendo las fases siguientes:

- a) Reconocerá el impuesto corriente, medido a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales.
- b) Identificará qué activos y pasivos se esperaría que afectaran a las ganancias fiscales si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente;
- c) Determinará la base fiscal, al final del periodo sobre el que se informa de lo siguiente:
  - (i) La base fiscal de los activos y pasivos que podrían afectar las ganancias fiscales y que se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente.
  - (ii) Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos; como por ejemplo, partidas reconocidas como ingreso o gasto que pasarán a ser imponibles o deducibles fiscalmente en periodos futuros.
- d) Calculará cualquier diferencia temporaria, pérdida fiscal no utilizada y crédito fiscal no utilizado.
- e) Reconocerá los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, que surjan de diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.

*Reconocimiento y medición de impuestos corrientes*

Según el párrafo 29.4, se reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores.

*Principio general de reconocimiento de impuestos diferidos.*

Según el párrafo 29.9 se reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto a recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados.

## **CAPITULO II**

### **CASO PRÁCTICO:**

El siguiente ejercicio práctico muestra la operativización de los conceptos vertidos en el marco teórico para una completa comprensión de la NIIF-PYMES y su comparación con el marco tributario salvadoreño en DABSA Marketing, S.A de C.V.

El caso práctico parte del supuesto que la entidad cumplió con lo establecido en la sección 35 de la norma para su transición y ajustó sus estados financieros a la NIIF para PYMES (o empresas que no cotizan en una bolsa de valores) del 2009. Luego inició el registro contable de los sucesos económicos de acuerdo a dicha normativa técnica en el año 2010 para el mes de noviembre y una conciliación fiscal en base a la legislación tributaria salvadoreña para el cierre de ese año (suponiendo los montos para un año).

Por último, se presentarán la conciliación fiscal a efectos de presentar la declaración de Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio 2010.

#### **Descripción de la entidad y sus operaciones.**

La sociedad DABSA Marketing, S.A de C.V. fue constituida bajo las leyes de la República de El Salvador con fecha 16 de Diciembre de 2004, y su giro comercial o actividad económica principal es la PUBLICIDAD, según el NRC.

La compañía se dedica principalmente a la comercialización de productos no tangibles para telefonía móvil, o contenidos móviles y se dedica a la prestación de los siguientes servicios:

- Mercadeo, publicidad y comunicaciones por medios tradicionales y no tradicionales, escritos, digitales o a través de internet, por medios electrónicos, de telefonía fija y/o móvil.
- Servicios de diseño, desarrollo, creación y colocación de páginas y/o sitios en la red Internet conocida por sus siglas "WWW".
- Gestión y desarrollo de contenidos en la red Internet.

Su domicilio es la ciudad de San Salvador y sus operaciones comerciales se extienden a mercados como Guatemala y Honduras durante el ejercicio 2007, posición que se consolidó en el 2008. De igual forma ha comenzado a incursionar en los mercados de Costa Rica, Nicaragua, Colombia, Bolivia, Paraguay y Estados Unidos con perspectivas de orientar su expansión en los mismos.

A la fecha a del 1 de Enero de 2010, la entidad pretende seguir y completar el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, según requerimientos de las leyes de El Salvador mediante la resolución del CVCPA de fecha 20 de Agosto de 2009.

### **SECCIONES RELEVANTES DE LA NIIF – PYMES QUE TIENEN INCIDENCIA FISCAL.**

Habiendo adoptado la NIIF – PYMES, la entidad tomará en cuenta como relevante las siguientes secciones de la norma:

**Sección 3:** Presentación de Estados Financieros.

**Sección 10:** Políticas Contables, Estimaciones, y Errores.

**Sección 13:** Inventarios.

**Sección 17:** Propiedad Planta y Equipo.

**Sección 18:** Activos Intangibles distintos a la plusvalía.

**Sección 20:** Arrendamientos.

**Sección 21:** Provisiones y Contingencias.

**Sección 23:** Ingresos de actividades Ordinarias.

**Sección 25:** Costos por Préstamos.

**Sección 27:** Deterioro del valor de los activos.

**Sección 28:** Beneficios a los empleados.

**Sección 29:** Impuestos a las Ganancias.



## CUENTAS POR COBRAR

### ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRABLES

DABSA MARKETING S.A. DE C.V, hace su estimación para cuentas incobrables en 2010; dicha estimación se hará de acuerdo a la política adoptada anteriormente por la gerencia. La entidad posee un control de antigüedad de saldos según los registros del departamento de contabilidad y los montos se presentan en el Cuadro de Antigüedad de Saldos que reflejan las cuentas por cobrar desde 2009 en adelante.

#### Cuadro de Antigüedad de Saldos.

Fecha del Crédito	Nombre del Cliente	Crédito	Abonos (-)	Fecha último Abono	Saldo
15-02-09	Gustavo Pérez	\$2,000.00	\$200.00	15-03-09	\$ 1,800.00
01-03-09	Loida Najó	\$1,500.00	\$100.00	01-04-09	\$ 1,400.00
15-03-09	Francisco Gálvez	\$1,000.00	\$50.00	15-04-09	\$ 950.00
01-03-10	Alicia Hernández	\$30,000.00	\$5,000.00	01-05-10	\$25,000.00
20-09-10	Pedro Navarrete	\$15,000.00	\$10,000.00	20-10-10	\$ 5,000.00

*Política Contable:* la empresa mide su estimación de cuentas incobrables para el periodo, de acuerdo a la evaluación y seguimiento de la situación particular del cliente y como consecuencia estima los porcentajes incobrables registrando el 50% después de los primeros 6 meses; y 50% al finalizar los 6 meses posteriores.

La situación particular de los deudores a la fecha es el siguiente:

- 1- El cliente Gustavo Pérez simplemente ya no se presentó a liquidar sus cuotas desde marzo de 2009 y aunque se aplicó una política de cobro agresiva, no se pudo hacer que cancele su deuda.
- 2- Loida Najo perdió la vida en un accidente de tránsito el 15 de mayo de 2009; su préstamo era sin fiador y la empresa hizo todos los trámites para comprobar el hecho quedando extinguida la obligación en el 2010.
- 3- El deudor Francisco Gálvez, se comprobó que salió del país desde el 15 de abril de 2009 dejando de cumplir con su deuda pendiente.
- 4- Alicia Hernández debido a un incendio que ocurrió en su lugar de trabajo, no pudo seguir como empleada y ha tenido un retraso en sus pagos por más de 6 meses. La empresa decidió hacer una estimación del 50% de su deuda, con el objetivo de presentar estados financieros razonables.
- 5- El cliente Pedro Navarrete solamente tiene un atraso de 2 meses, pero no es considerado como cliente que está en riesgo de estar insolvente y la empresa solamente le envió una notificación escrita del pago de sus obligaciones.

### **Tratamiento Contable**

La empresa realizó las gestiones administrativas y judiciales para el cobro de las deudas; sin embargo no se logró liquidar estas cuentas y la gerencia toma la decisión de reconocerlas en su contabilidad como una estimación con los documentos respectivos donde se refleja la gestión de cobro.

De acuerdo al cuadro de antigüedad de saldos, existen 3 personas que cumplen con la política contable establecida en la empresa desde el 2009 y se debe registrar el 100% como una estimación al 31 de diciembre de 2010. Por otro lado, en el 2010 existe una persona que la empresa evaluó estimar el 50% de su deuda como incobrable sin dejar de hacer trámites de cobro respectivos.

**Cuadro de Antigüedad de saldos**

<b>AÑO</b>	<b>Total de Cuentas por Cobrar</b>	<b>1–180 Días 50% antigüedad</b>	<b>181–365 Días 50% antigüedad</b>	<b>Total de antigüedad del saldo vencido</b>
2009	\$4,150.00	\$2,075.00	\$2,075.00	\$4,150.00
2010	\$25,000.00	\$12,500.00		\$12,500.00

El registro de la estimación de las cuentas incobrables se lleva a cabo de la siguiente manera:

<b>PARTIDA No. 1</b>		<b>FECHA: 31 de Diciembre de 2010.</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
5104.32	Gastos de administración	\$4,150.00	\$4,150.00	
1103.01	Estimación Cuentas Incobrables.	\$4,150.00		\$4,150.00
V/ Registro de la estimación para cuentas incobrables.		TOTAL	\$4,150.00	\$4,150.00

Para efectos tributarios que se explican en su momento el 31 de diciembre de 2010 también se lleva a cabo el registro contable por los \$12,500.00 que son de los clientes del presente año para presentar los estados financieros que cumplan con el criterio de fiabilidad:

PARTIDA No. 2		FECHA: 31 de Diciembre de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5104.32	Gastos de administración	\$12,500.00	\$12,500.00	
1103.01	Estimación Cuentas Incobrables.	\$12,500.00		\$12,500.00
V/ Registro de la estimación para cuentas incobrables del 2010.		TOTAL	\$12,500.00	\$12,500.00

### **Tratamiento Tributario.**

Según las normas tributarias pueden darse las siguientes situaciones para las cuentas incobrables:

El artículo 31 Núm. 2) de la Ley de ISR determina que las deudas incobrables son deducibles de la Renta Obtenida del ejercicio 2010 si;

a-) La deuda proviene de operaciones propias del negocio y que se declararon como rentas gravables anteriormente en el 2009. El cliente que tiene 6 meses de no abonar a su cuenta no se declara como deducible en el 2010 porque no se ha declarado como renta.

b-) Las deudas de 2009 cumplieron más de doce meses sin que se haya registrado abono alguno por parte de los deudores. Entonces se realizó el cobro de forma judicial, así como otras disposiciones requeridas por el reglamento de ISR del artículo 37 para el cobro.

### **INVENTARIOS**

El 1 de febrero de 2010, se adquieren 90 CD de contenido musical a \$500.00 (precio no incluye IVA) para poder utilizarlos en la creación del contenido móvil que se vende a las compañías de telecomunicaciones. Los CD tienen un descuento de 10% en el precio por pago al contado. El costo de adquisición es de \$450.00 = (\$500.00 – 10% de pago al contado). El precio por unidad es de \$5.00.

Posteriormente los propietarios de la empresa deciden que venderán los CD a un precio de \$6.00 por unidad para poder recuperar la inversión. Según el método de valuación PEPS (Primeras Entradas Primeras Salidas), adoptado por la gerencia los inventarios están valuados en \$5.00 por unidad.

La empresa decide también que 10 CD serán regalados a los empleados, producto de su desempeño dentro de la compañía y se entregaron el 2 de marzo. La venta de 50 CD se realizó el 10 de abril y se procede a reconocer el importe en libros como gasto del periodo.

### Tratamiento Contable

Primeramente, se procede a registrar la compra de los inventarios, con el descuento por pago al contado:

PARTIDA No. 3		FECHA: 1 de febrero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1106.02	Inventario – Insumos	\$450.00	\$450.00	
1110.01	Crédito Fiscal sobre Compras-IVA	\$ 58.50	\$ 58.50	
11100	Efectivo y Equivalentes			\$508.5
V/ Compra de 90 CD para crear contenidos móviles.		TOTAL	\$508.5	\$508.5

A continuación, se registra en una partida contable los CD que se regalaron a los empleados:

PARTIDA No. 4		FECHA: 10 de abril de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5103	Gastos de Venta	\$50.00	\$50.00	
1106.02	Inventario – Insumos	\$50.00		\$50.00
V/ 10 CD que se regalaron a los empleados al precio de costo.		TOTAL	\$50.00	\$50.00

Luego se registra la venta de los CD al precio establecido anteriormente por la gerencia:

PARTIDA No. 5		FECHA: 10 de abril de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
11100	Efectivo y Equivalentes	\$339.00	\$339.00	
2107.01	Débito Fiscal – IVA	\$39.00		\$39.00
4105.02	Ventas de Insumos	\$300.00		\$300.00
V/ Venta de 50 CD al precio de \$6.00 cada uno.		TOTAL	\$339.00	\$339.00

Siempre se debe reconocer el Costo de Ventas solamente por los inventarios que se vendieron:

PARTIDA No. 6		FECHA: 10 de abril de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5102.02	Costo de Ventas de Insumos.	\$250.00	\$250.00	
1106.02	Inventario – Insumos	\$250.00		\$250.00
V/ Costo de venta de 50 CD.		TOTAL	\$250.00	\$250.00

### **Tratamiento Tributario.**

La incidencia en los inventarios según las normas tributarias es la siguiente:

1. El *costo de adquisición* de los CD será el valor principal más todos los gastos necesarios para que los géneros se encuentren en el domicilio del comprador, según el artículo 143 del Código Tributario.

2. Para la valuación de los CD se utilizó el método de Primeras Entradas Primeras Salidas, el cual es permitido en la legislación (art. 143 de Código Tributario), donde se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas, son vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación.
3. El Autoconsumo (Art. 11 Ley de IVA) de los 10 CD no produce un ingreso; sin embargo es un hecho generador de IVA y la base imponible es el precio de venta de los bienes que el contribuyente les tenga asignado según el art. 48, c) de la Ley de IVA en la contabilidad y deberá ser documentado mediante factura (art. 58 y 20 LIVA y su reglamento respectivamente).

## **PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

El 18 de Diciembre de 2009, una entidad adquirió un vehículo por \$26,999.03 más IVA que será utilizado exclusivamente en las operaciones de la empresa. Además se incurrieron en gastos necesarios para que el vehículo tenga el derecho de circulación por \$228.37; el mismo fue entregado el 2 de enero de 2010 al propietario.

El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de \$28,500.00 (que incluía \$1,000.00 de comisiones y gastos administrativos por obtención del préstamo), con el automóvil como garantía.

La gerencia estima que el vehículo tendrá una vida útil de 5 años, al final del cual no tendrá valor residual y considera el método lineal de depreciación como el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos.

### **Tratamiento Contable**

A continuación se presenta el cálculo del costo de adquisición del bien y la partida contable correspondiente.

<b>Gasto</b>	<b>Valor</b>	<b>Aplica</b>	<b>No aplica</b>
Costo de compra del automóvil	\$26,999.03	X	
Gastos por derecho de circulación del vehículo (incluye impuestos no recuperables).	\$300.97	X	
Gastos por adquisición del préstamo			X
<b>Costo de adquisición del automóvil</b>	<b><u>\$27,300.00</u></b>		

PARTIDA No. 7		FECHA: 2 de marzo de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1201.05.03	Eq. De Transporte – Ventas.	\$27,300.00	\$27,300.00	
1110.01	Crédito Fiscal sobre Compras-IVA	\$ 3,513.20	\$ 3,513.20	
11100	Efectivo y Equivalentes	\$30,813.20		\$30,813.20
V/ Compra de un automóvil para el propietario.		TOTAL	\$30,813.20	\$30,813.20

Cálculo del monto por depreciación al final de año:

	Valor
Costo de adquisición	\$27,300.00
Depreciación estimada (\$27,300.00 / 5 años – vida útil)	(\$5,460.00)
Depreciación proporcional al 31/12/10	\$5,460.00



PARTIDA No. 8		FECHA: 31 de Diciembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5103.27.	Depreciaciones	\$5,460.00	\$5,460.00	
1204.04.03	Depreciación Acum. Eq. Transp.	\$5,460.00		\$5,460.00
V/ Contabilización del gasto por depreciación del automóvil.		TOTAL	\$5,460.00	\$5,460.00

#### Tratamiento Tributario.

Según el artículo 30 de la Ley de ISR, el costo de adquisición del vehículo (\$27,300.00) es deducible mediante la depreciación anual durante 4 años (25%):

Fecha de adquisición	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
02/03/10			\$27,300.00
31/12/10	\$6,825.00	\$ 6,825.00	\$20,475.00
31/12/11	\$6,825.00	\$13,650.00	\$13,650.00
31/12/12	\$6,825.00	\$20,475.00	\$ 6,825.00
31/12/13	\$6,825.00	\$27,300.00	\$ 00.00

Según el tratamiento tributario se genera una diferencia temporaria con respecto al valor del bien, en el año 2010, la cual se evalúa mediante hacer una comparación entre el *importe en libros* del activo con su *base fiscal*. Según la sección 29 por la diferencia temporaria que se origina en la partida de propiedad, planta y equipo se debe registrar un *pasivo por impuestos diferido* porque la base contable es mayor que la base fiscal, así:

PARTIDA No. 9		FECHA: 31 de Diciembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5208	Otros gastos de no operación	\$ 341.25	\$ 341.25	
2204	Pasivo por impuesto diferido	\$ 341.25		\$ 341.25
V/ Registro del pasivo por impuesto diferido		TOTAL	\$ 341.25	\$ 341.25

Para los periodos futuros, se presenta una tabla en la que se representa el resumen del tratamiento del impuesto diferido:

	2010	2011	2012	2013	2014
Importe en libros	\$21,840.00	\$16,380.00	\$10,920.00	\$5,460.00	\$0.00
Base fiscal	\$20,475.00	\$13,650.00	\$6,825.00	\$0.00	\$0.00
Diferencia temporaria	\$1,365.00	\$2,730.00	\$4,095.00	\$5,460.00	\$0.00
Pasivo por impuesto diferido	\$341.25	\$682.50	\$1,023.75	(\$1,365.00)	(\$682.5)
Gasto/Ingreso por impuesto diferido	\$341.25	\$682.50	\$1,023.75	(\$1,365.00)	(\$682.5)

## ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA

El 5 de enero de 2010, la empresa adquirió un firewall para el servidor por \$5,000.00 que incluye el 13% de IVA. En abril de 2010, también incurrió en costos para poder empezar a utilizar el programa informático:

- Se incurrieron en gastos para trasladar los servidores a una mejor ubicación por \$150.00.
- El especialista que instaló el software para dejarlo en óptimas condiciones para su utilización estimó sus servicios en \$700.00.

Ese mismo mes de abril, el equipo de tecnologías de información recibió capacitación para el mantenimiento y operación del nuevo programa informático. Los costos de formación incluyeron: el costo de un instructor experto ajeno a la entidad por \$1,500.00; los refrigerios y transporte de la persona que brindó la capacitación por \$150.00.

En mayo de 2010 el equipo de tecnologías de información probó el programa informático y realizó otras modificaciones necesarias para que el firewall funcionara como deseaba la gerencia. En la fase de prueba, se incurrió en los siguientes costos:

- Horas realizadas por los empleados para personalizar el software: \$900.00

El nuevo programa informático estaba listo para utilizarse el 1 de junio de 2010. Sin embargo, la entidad sufrió una pérdida por \$3,000 durante el mes de septiembre cuando estaba en funcionamiento el firewall porque un virus atacó el servidor.

La gerencia estimó en la adquisición una vida útil de 2 años, sin valor residual al final del periodo. Sin embargo, la empresa decide comprar en octubre de 2010 las nuevas actualizaciones por \$900.00 que permiten alargar 2 años más la vida útil del bien; se utiliza el método lineal para su amortización. Luego de adicionar el valor de las actualizaciones al importe en libros del firewall, se procede a calcular y registrar el valor por depreciación al 31 de diciembre de 2010.

### **Tratamiento Contable.**

Para determinar el costo de adquisición del hardware se tiene el siguiente cuadro:

<b>Gasto</b>	<b>Valor</b>	<b>Aplica</b>	<b>No aplica</b>
Costo de compra del firewall	\$4,350.00	X	
Costo por traslado de los servidores a una mejor ubicación para realizar la instalación.	\$150.00	X	
Costo por servicios del especialista que hizo la instalación.	\$ 700.00	X	
Costo del instructor para capacitación sobre uso del firewall.	\$1,500.00	X	
Refrigerios y transporte del instructor.			X
Costo del tiempo empleado para personalizar el software.	\$900.00	X	
Pérdida por el ataque de un virus informático	\$3,000.00		X
Costo por actualizaciones	\$900.00	X	
<b>Costo del firewall</b>	<b><u>\$8,500.00</u></b>		

La partida contable por la adquisición del programa, es de la siguiente manera:

<b>PARTIDA No. 10</b>		<b>FECHA: 1 de Junio de 2010</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
1210.04.01	Licencias de software	\$8,500.00	\$8,500.00	
1110.01	Crédito fiscal sobre compras-IVA	\$ 767.00	\$ 767.00	
2104.03.02.	Retenciones a terceros-ISR	\$ 425.00		\$ 425.00
11100	Efectivo y Equivalentes	\$8,842.00		\$8,842.00
V/ Compra de un firewall para los servidores.		<b>TOTAL</b>	<b>\$9,267.00</b>	<b>\$9,267.00</b>

Luego de haber comprado el programa, se tiene que correr la depreciación al final del año para ser presentada en los estados financieros. El Cálculo por la depreciación que se debe registrar al final del ejercicio 2010 es el siguiente, según los datos del ejercicio:

<b>Calculo de la depreciación al 31/diciembre de 2010</b>	<b>Valor</b>
Costo de adquisición, 1 de Junio	\$7,600.00
Compra de las actualizaciones en octubre	\$900.00
Nueva vida útil del bien (\$7,600.00 + \$900.00)	\$8,500.00
Depreciación (\$8,500.00 / 4 años, vida útil)	\$2,125.00
Depreciación proporcional al 31 de Diciembre	\$1,239.58

PARTIDA No. 11		FECHA: 31 de Diciembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5103.27	Gastos de Venta - Amortización	\$ 619.79	\$ 619.79	
5104.27	Gastos de Admón. - Amortización	\$ 619.79	\$ 619.79	
1210.06.05	Amortización Acumulada de intangibles	\$1,239.58		\$1,239.58
V/ Contabilización del gasto por amortización del firewall.		TOTAL	\$1,239.58	\$1,239.58

### Tratamiento Tributario

1. Solamente \$7,600.00 (se excluye los \$900.00 por la compra de las actualizaciones) correspondientes al costo de adquisición del firewall utilizado en las operaciones de la empresa deben ser deducidos vía amortización durante 4 años (25% por año), así:

Fecha de Adquisición	Depreciación fiscal anual	Depreciación acumulada	Costo del bien
01/06/2010			\$7,600.00
31/12/2010	\$1,108.34	\$1,108.34	\$6,491.66
31/12/2011	\$1,900.00	\$3,008.34	\$4,591.66
31/12/2012	\$1,900.00	\$4,908.34	\$2,691.66
31/12/2013	\$1,900.00	\$6,808.34	\$ 791.66
01/06/2014	\$ 791.66	\$7,600.00	\$ 0.00

2. El total del gasto incurrido en las actualizaciones que asciende a \$900.00, no será deducible de la renta obtenida del ejercicio debido a que el gasto prolonga la vida útil del bien, según el artículo 30-A en la parte referida a las revaluaciones.
3. Con respecto a la compra del firewall y las actualizaciones, se debe realizar las retenciones respectivas por la transferencia de los bienes intangibles por el 5% del valor sin IVA, según el artículo 156-A del Código Tributario.

Se genera una diferencia permanente al sumarle al costo del bien intangible las actualizaciones que se adquirieron para el software, con respecto al monto amortizable del bien para efectos tributarios; la diferencia se muestra mediante un cuadro donde se compara la base fiscal del activo con su base contable de la siguiente manera:

AÑO	BASE CONTABLE	BASE FISCAL	DIFERENCIA	EFFECTO IMPOSITIVO	TIPO DE DIFERENCIA
01/06/2010	\$7,260.42	\$6,491.66	\$768.76	-	Permanente

## ARRENDAMIENTOS

El 1 de enero 2010, la entidad celebró como arrendatario, un contrato de arrendamiento no cancelable por cinco años a una empresa en el extranjero de un Hosting (servidor) que posee una vida económica de nueve años, al final de la cual se calcula que no tendrá ningún valor residual. Al inicio del arrendamiento, el valor presente de la máquina asciende a \$100,000.00. El 31 de diciembre de cada uno de los primeros cuatro periodos del plazo del arrendamiento, se debe pagar al arrendador \$23,000.00 y con la última cuota la propiedad del bien pasa a ser de la empresa tras la realización del último pago por \$23,539.00.

### Tratamiento Contable.

La clasificación del arrendamiento financiero se pone en evidencia mediante lo siguiente:

- El arrendador transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento, según el párrafo 20.5(a); y
- Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos equivale a la mayor parte del valor razonable del activo arrendado según el párrafo 20.5, d). Se presenta una tabla del valor presente de los pagos mínimos del activo arrendado.

*Tabla de valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento:*

Año	Factor de descuento	Pago (-)	Valor presente del pago
2010	1,050	\$23,000.00	\$21,905.00
2011	1,103	\$23,000.00	\$20,862.00
2012	1,158	\$23,000.00	\$19,868.00
2013	1,216	\$23,000.00	\$18,922.00
2014	1,276	\$23,000.00	\$18,443.00
<b>T O T A L</b>			\$100,000.00

*Registros del Arrendatario – Reconocimiento Inicial*

El 1 de enero de 2010, Se reconoce el hosting (servidor) arrendado (como una partida de propiedades, planta y equipo) y un pasivo por arrendamiento financiero de \$115.539.00 que es el valor razonable de la máquina arrendada al inicio del arrendamiento mediante el siguiente registro:

PARTIDA No. 12		FECHA: 1 de Enero 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1201.04.01	Equipo de Cómputo – Técnico	\$115,539.00	\$115,539.00	
2202	Obligaciones por Arrendamiento F.	\$115,539.00		\$115,539.00
V/ Registro por arrendamiento financiero del servidor.		TOTAL	\$115,539.00	\$115,539.00

*Medición Posterior*

Se debe repartir los pagos del arrendamiento entre la carga financiera y la reducción del pasivo pendiente. Por lo tanto, se debe calcular una tasa que genere una tasa de interés periódica constante sobre el saldo pendiente del pasivo. La tasa de interés implícita en el arrendamiento es del 5 por ciento anual.

En el caso del interés y respetando la sección 11 de instrumentos financieros. Los intereses se deben registrar como una disminución de la deuda pendiente porque estos fueron considerados en el reconocimiento inicial del pasivo financiero; revelando solamente en las notas a los estados financieros el monto de los intereses pendientes de pago.

La depreciación financiera debe cargarse como gasto para el arrendatario y se debe depreciar de acuerdo con la sección correspondiente a la NIIF PYMES para el tipo de activo, es decir que se tomará en cuenta la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo y la Sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía según el párrafo 20.12. Por otro lado, se debe considerar para efectos del ejercicio que el activo se depreciará en el plazo del arrendamiento.



*Tabla de amortización del arrendamiento*

<b>Período</b>	<b>Valor del arrendamiento</b>	<b>Costo Financiero intereses 5%. (-)</b>	<b>Pago por arrendamiento (-)</b>	<b>Cuota por el arrendamiento</b>
2010	\$115,539.00	\$5,000.00	\$18,000.00	\$23,000.00
2011	\$ 92,539.00	\$4,100.00	\$18,900.00	\$23,000.00
2012	\$ 69,539.00	\$3,155.00	\$19,845.00	\$23,000.00
2013	\$ 46,539.00	\$2,163.00	\$20,837.00	\$23,000.00
2014	\$ 23,539.00	\$1,121.00	\$22,418.00	\$23,539.00

Al 31 de Diciembre de 2010, la empresa debe reconocer como pagos por el arrendamiento los \$23,000.00 distribuidos entre la carga financiera y el pago del principal de acuerdo a la tabla anterior. Se debe tomar en cuenta de que los intereses son fijos por todos los periodos y se tomaron en cuenta cuando se registro el pasivo financiero.

<b>PARTIDA No. 13</b>		<b>FECHA: 31 de Diciembre de 2010</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
2202	Obligaciones por Arrendamiento F.	\$23,000.00	\$23,000.00	
2104.03.	Retenciones de ISR	\$ 4,600.00		\$ 4,600.00
11100	Efectivo y Equivalentes	\$18,400.00		\$18,400.00
V/ Contabilización del gasto por arrendamiento del servidor.		TOTAL	\$23,000.00	\$23,000.00

A continuación se presenta el cuadro de depreciación del bien para poder hacer el registro de la depreciación.

Fecha de Adquisición	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Costo del bien
01/01/2010			\$115,539.00
31/12/2010	\$23,107.80	\$ 23,107.80	\$ 92,431.20
31/12/2011	\$23,107.80	\$ 46,215.60	\$ 69,323.40
31/12/2012	\$23,107.80	\$ 69,323.40	\$ 46,215.60
31/12/2013	\$23,107.80	\$ 92,431.20	\$23,107.80
01/06/2014	\$23,107.80	\$115,539.00	\$ 0.00

El registro de la depreciación del bien arrendado, actuando la entidad como arrendatario es el siguiente:

PARTIDA No. 14		FECHA: 31 de Diciembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5104.27	Gastos de Admón. – Amortización	\$ 23,107.80	\$ 23,107.80	
1210.06.05	Amortización Acumulada de intangibles	\$ 23,107.80		\$ 23,107.80
V/ Gasto por amortización del servidor		TOTAL	\$ 23,107.80	\$ 23,107.80

**Tratamiento Tributario:**

- 1- De acuerdo a la Ley de ISR, los pagos realizados por el arrendamiento del servidor en los Estados Unidos son deducibles de la Renta Obtenida según el artículo 29, 4), igual disposición se establece en el art.14 de la Ley de Arrendamiento Financiero;

- 2- Se efectúa una retención del 20%, sobre el pago del arrendamiento, según el Código Tributario en el artículo 158 por realizar operaciones con sujetos no domiciliados.
- 3- Según el artículo 14 de la Ley de Arrendamiento Financiero para el arrendatario solo será deducible de la renta el canon o cuota por el contrato de arrendamiento del servidor.

Por consiguiente, existe una diferencia permanente cuando se hace la comparación entre la base fiscal y la base contable.

AÑO	BASE CONTABLE	BASE FISCAL	DIFERENCIA	EFECTO IMPOSITIVO	TIPO DE DIFERENCIA
31/12/2010	\$ 92,431.20	\$ 0.00	\$ 92,431.20	-	Permanente

## INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

DABSA MARKETING obtiene sus ingresos mediante la publicidad móvil de Mensajería de Texto y los servicios de Backtones (contenidos móviles).

### *Mensajería de Texto:*

En el caso de servicios de la Mensajería de Texto el usuario envía un mensaje con una palabra clave (que puede ser NOTICIA) a un "shortcode" que es asignado por las operadoras de telefonía y cuando este mensaje es enviado mediante un celular se recibe en los servidores de DABSA y los de las operadoras, donde se genera el conteo por cada mensaje recibido.

Después de hacer la conciliación, la operadora determina el valor que será pagado a DABSA de acuerdo a un contrato previo, por el cual DABSA se obligó a proporcionar la información (contenido móvil) a los usuarios de las operadoras mediante mensajes de texto que son recibidos en los celulares móviles.

El 30 de julio de 2010 después de hacer la conciliación, la empresa vendió en contenido móvil de Mensajes de Texto la cantidad de \$16,500.00 para el mes de julio e inmediatamente se procedió a registrar el valor del Crédito Fiscal que se entregó a la operadora.

PARTIDA No. 15		FECHA: 30 de Julio de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1102.	Ctas y doc. por cobrar	\$50,850.00	\$50,850.00	
2107.01	Débito fiscal I.V.A.	\$ 5,850.00		\$ 5,850.00
4101.01.01.	Servicios de mensajería	\$45,000.00		\$45,000.00
V/ Contabilización de los ingresos por servicios de mensajería prestados durante el mes.		TOTAL	\$50,850.00	\$50,850.00

*Backtones:*

DABSA posee los derechos de algunas canciones populares; lo cual permite comercializarlas con usuarios de las operadoras telefónicas así: el usuario envía la palabra clave de la canción a un "shortcode" desde su celular para grabar la pista de la canción en su dispositivo móvil. Al igual que el servicio de mensajería de texto los ingresos son compartidos entre la telefonía y DABSA que es la que tiene los derechos de comercialización sobre las pistas.

El 30 de julio de 2010 después de hacer una conciliación, la empresa vendió en contenido móvil (Backtones) la cantidad de \$16,000.00 para el mes de julio e inmediatamente se procedió a registrar el valor del Crédito Fiscal.

PARTIDA No. 16		FECHA: 30 de Julio de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1102.01.	Ctas y doc. por cobrar	\$41,810.00	\$41,810.00	
2107.01	Débito fiscal - I.V.A.	\$ 4,810.00		\$ 4,810.00
4102.01.	Servicios de Contenido	\$37,000.00		\$37,000.00
VI/ Contabilización de los ingresos por los servicios de contenido prestados durante el mes.		TOTAL	38,420.00	38,420.00

*Ejemplo 2:*

Un automóvil de la empresa quedó completamente inservible, el vehículo estaba asegurado desde el 2008. Inmediatamente, la entidad presentó una reclamación por \$30,000 que es el costo de reemplazo del vehículo ante la compañía de seguros. Sin embargo, la compañía de seguros cuestionó la reclamación, fundamentando negligencia por parte de la entidad.

El 30 de octubre de 2010, las autoridades policiales finalizaron su investigación e informaron a la compañía de seguros y a la entidad que el automóvil tuvo un accidente, del cual no tuvo la culpa. Como consecuencia de estos hallazgos, el 30 de Octubre la compañía de seguros notificó a la entidad que su reclamación se liquidaría por completo. La compañía de seguros pagó a la entidad \$30,000.00; el 30 de noviembre de 2010.

Entonces se registra la cantidad asegurada como una cuenta por cobrar con la notificación que hizo la compañía de seguros para liquidar la cantidad asegurada:

PARTIDA No. 17		FECHA: 30 de Octubre de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1102.04	Otras Cuentas por Cobrar	\$30,000.00	\$30,000.00	
4206	Otros Ingresos de no Operación	\$30,000.00		\$30,000.00
V/ Seguro del vehículo por cobrar.		TOTAL	\$30,000.00	\$30,000.00

Luego de haber hecho efectivo el cobro de la cantidad asegurada, se procede a hacer una partida donde refleje el pago por parte de la compañía de seguros a la entidad:

PARTIDA No. 18		FECHA: 30 de Noviembre de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
11100	Efectivo y Equivalentes	\$30,000.00	\$30,000.00	
1102.04	Otras Cuentas por Cobrar	\$30,000.00		\$30,000.00
V/ Cobro en efectivo del seguro de vehículo pendiente.		TOTAL	\$30,000.00	\$30,000.00

#### Tratamiento Tributario:

1. En el ejemplo 1, mediante el Comprobante de Crédito Fiscal que se envía a la operadora se comprueba el ingreso gravable según el artículo 2 de la Ley de ISR porque proviene de la *actividad empresarial (ordinaria)* del sujeto pasivo.
2. El pago por los servicios de mensajería y backtones no se recibió al contado, sin embargo la empresa utiliza el método de acumulación y determina sus rentas *devengadas* durante el ejercicio, aunque no estén *percibidas*.
3. En el ejemplo 2, debido a que se suscitó el riesgo del seguro contratado sobre el vehículo, la cantidad de \$30,000.00 recibidos por la entidad son rentas no gravables según el artículo 4, 7) de

la Ley de ISR. Por lo tanto, aunque significa ingreso para la entidad no son de las actividades ordinarias de la empresa.

### **COSTOS POR PRÉSTAMOS**

La empresa gestionó un préstamo con el Banco Agrícola el 1 de diciembre de 2009 para poder hacer la compra de un automóvil que se utilizará en las operaciones de la entidad, el préstamo será liquidado en 5 años. El 15 de Enero de 2010 se tuvo disponible el efectivo en la cuenta corriente de la empresa. El detalle del préstamo según el contrato con el banco es el siguiente:

PRESTAMO: \$ 28,500.00 dólares a una tasa fija del 7.5% de interés anual que se encuentran en el contrato. Los intereses se registran al vencimiento.

COSTAS NOTARIALES: \$ 1,000.00 dólares a favor del Banco Agrícola.

#### **Tratamiento Contable.**

Se presenta la siguiente tabla de amortización de préstamo por los 5 años de la obligación adquirida.

Año	Capital	Comisiones	Intereses	Cuota	Amortización del préstamo
15/Enero/2010					\$ 28,500.00
2010	\$ 3,362.50	\$ 200.00	\$ 2,137.50	\$ 5,700.00	\$ 22,800.00
2011	\$ 3,790.00	\$ 200.00	\$ 1,710.00	\$ 5,700.00	\$ 17,100.00
2012	\$ 4,217.50	\$ 200.00	\$ 1,282.50	\$ 5,700.00	\$ 11,400.00
2013	\$ 4,645.00	\$ 200.00	\$ 855.00	\$ 5,700.00	\$ 5,700.00
2014	\$ 5,072.50	\$ 200.00	\$ 427.50	\$ 5,700.00	\$ -

En el momento que se recibe el préstamo se registra una Cuenta por Pagar (Pasivo Financiero) sobre el valor en efectivo del préstamo \$28,500.00 y que se va liquidando conforme se realicen los pagos entre los intereses, comisiones y el capital.

PARTIDA No. 19		FECHA: 15 de Enero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
11100	Efectivo y Equivalentes	\$28,500.00	\$28,500.00	
2201.01	Préstamos Bancarios	\$28,500.00		\$28,500.00
V/ Registro del préstamo bancario a largo plazo en la contabilidad.		TOTAL	\$28,500.00	\$28,500.00

La comisión y los intereses son costos del préstamo según la sección 25; no obstante se debe tomar en cuenta que se registraron de acuerdo a la Sección 11 bajo el método de interés efectivo debido a que los mismos forman parte del contrato y fueron reconocidos en su momento.

El registro del pago del capital, los intereses y la amortización de las comisiones se lleva a cabo de la siguiente manera:

PARTIDA No. 20		FECHA: 31 de Enero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
2201.01	Préstamos Bancarios	\$5,700.00	\$5,700.00	
11100	Efectivo y Equivalentes	\$5,700.00		\$5,700.00
V/ Contabilización del pago de intereses y capital del préstamo al Banco Agrícola.		TOTAL	\$5,700.00	\$5,700.00



### **Tratamiento Tributario:**

- 1- Según el artículo 29, numeral 10 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta determina que el total de los intereses y las comisiones incurridos en el préstamo para comprar el vehículo son deducibles en proporción al plazo convenido para el pago del financiamiento. El activo es utilizado en la generación de la renta gravable, por lo tanto se deduce la totalidad de los intereses y las comisiones.

### **DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**

#### *Ejemplo 1:*

La empresa tenía 30 CD para la venta al público. El 03 de Junio de 2010, después de una lluvia fuerte en la cual se filtro el agua, destruyó todos los productos que se tenían guardados en una bodega, el costo de los CD era de \$5.00.

#### **Tratamiento Contable.**

La empresa debe reconocer los daños causados a las mercaderías y reconocer un gasto en el período por el total de los inventarios que se perdieron:

<b>Calculo del valor de los inventarios</b>	<b>Valor</b>
Costo de de los inventarios (30*\$5.00)	\$150.00
Daño de los 30 CD (30*\$5.00)	(\$150.00)
Total final	\$ 0.00

PARTIDA No. 21		FECHA: 3 de Junio de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5203	Gastos por deterioro de valor de activos	\$150.00	\$150.00	
1106.02	Inventario – Insumos	\$150.00		\$150.00
V/ 30 CD dañados por el agua que se filtró en bodega		TOTAL	\$150.00	\$150.00

*Ejemplo 2:*

El 30 de septiembre de 2010 un automóvil de la empresa tuvo un accidente, lo cual lo destruyó completamente. La compañía posee un seguro sobre el vehículo en caso de accidente; el importe en libros del vehículo era de \$21,840.00 (el costo de \$27,300.00 menos \$5,460.00 de depreciación acumulada).

**Tratamiento Contable**

La entidad debe reconocer el importe en libros del automóvil y descargarlo de la propiedad, planta y equipo debido a que no se puede recuperar por el accidente.

<b>Calculo de la depreciación al 31/diciembre de 2010</b>	<b>Valor</b>
Costo de adquisición (2 de febrero de 2009)	\$27,300.00
Depreciación estimada (\$27,300.00 / 5 años – vida útil)	(\$5,460.00)
Valor en libros del automóvil	\$21,840.00

La partida contable donde se reconoce la baja del activo, se encuentra a continuación:

PARTIDA No. 22		FECHA: 30 de Septiembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5203	Gastos por deterioro de valor de activos	\$21,840.00	\$21,840.00	
1204.04.03	Depreciación Acumulada Eq Transp.	\$21,840.00		\$21,840.00
V/ Deterioro del valor de un automóvil destruido en un accidente.		TOTAL	\$21,840.00	\$21,840.00

PARTIDA No. 23		FECHA: 30 de Septiembre de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204.04.03	Depreciación Acumulada Eq Transp.	\$27,300.00	\$27,300.00	
1201.05.03	Equipo de Transporte	\$27,300.00		\$27,300.00
V/ Registro para dar de baja a un automóvil por deterioro de valor		TOTAL	\$21,840.00	\$21,840.00

### Tratamiento Tributario

- 1- La disposición del artículo 29-A, 10) de la Ley de ISR, no permite que sean deducibles las pérdidas de los inventarios que no fueron vendidos en su momento por ser consideradas pérdidas de capital. También, igual disposición se retoma con respecto al automóvil que sufrió el accidente y quedó totalmente inservible, el cual es una pérdida de capital y en consecuencia no es deducible para la renta obtenida.

- 2- El art. 29-A, 22) no permite la deducción de ningún tipo de castigos y provisiones que se encuentren en las normas contables, que la ley no permita su deducción.

## BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

El 2 de febrero de 2009, la empresa pagó a sus empleados \$6,422.80 por sueldos y salarios más \$1,423.20 deducido de la remuneración de los empleados y pagado al organismo fiscal, ISSS y AFP. El 7 de febrero de 2010, la entidad le pagó al gobierno \$1,423.20 deducidas de la remuneración de sus empleados por las ganancias y lo que corresponde a las cotizaciones del ISSS y AFP.

El 7 de febrero de 2010 también pagó por la nómina de los empleados \$896.29, en concepto de la cuota patronal de ISSS y AFP.

Nombre	Salario Mensual	Deducciones			PATRONO		Pago
		ISSS	AFP	RENTA	ISSS	AFP	
Henry Andino	\$1,300.00	\$20.57	\$81.25	\$151.37	\$51.43	\$87.75	\$1,046.81
Mauricio Portal	\$ 900.00	\$20.57	\$56.25	\$76.37	\$51.43	\$60.75	\$746.81
David Funes	\$ 550.00	\$16.50	\$34.38	\$33.47	\$41.25	\$37.13	\$465.65
Denyss Castro	\$ 600.00	\$18.00	\$37.50	\$38.16	\$45.00	\$40.50	\$506.34
Ana Vilanova	\$ 450.00	\$13.50	\$28.13	\$15.29	\$33.75	\$30.38	\$393.08
Luis Marroquin	\$1,500.00	\$20.57	\$ 93.75	\$188.87	\$51.43	\$101.25	\$1,196.81
Mariela Cañas	\$2,000.00	\$20.57	\$125.00	\$282.62	\$51.43	\$135.00	\$1,571.81
Marvin Hernandez	\$ 331.00	\$ 9.93	\$20.69		\$24.83	\$22.34	\$300.38
Jacqueline Arevalo	\$ 215.00	\$6.45	\$13.44		\$16.13	\$14.51	\$195.11
<b>T O T A L</b>	<b>\$7,846.00</b>	<b>\$146.66</b>	<b>\$490.39</b>	<b>\$786.15</b>	<b>\$366.68</b>	<b>\$529.61</b>	<b>\$6,422.80</b>

### Tratamiento Contable.

En febrero de 2010, la empresa pagó \$7,846.00 por beneficios a corto plazo a los empleados (es decir, \$6,422.80 pagadas a los empleados y \$1,423.20 pagadas por cuenta de los empleados a las autoridades tributarias, de seguridad social y previsionales).

La cuota patronal total no es un beneficio a los empleados. Por lo tanto, la parte de comisión de AFP (2.70%) que equivale a \$211.84 debe ser separada del beneficio a los empleados, ya que no se trata de una contraprestación otorgada por la entidad a cambio de servicios prestados por los empleados.

Los beneficios a los empleados deben registrarse, distribuyendo los costos en cada centro de costos de la siguiente manera:

PARTIDA No. 24		FECHA: 2 de Febrero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5101.01.01.01	Sueldos – servicios SMS	\$1,050.00	\$1,050.00	
5101.02.01.01	Sueldos – Servicios de Contenido	\$2,750.00	\$2,750.00	
5103.01.	Gastos de ventas - Sueldos	\$3,500.00	\$3,500.00	
5104.01.	Gastos de administración – Sueldos	\$ 546.00	\$ 546.00	
2104.03.	Retenciones de ISR			\$ 786.15
2104.01.	Cotización I.S.S.S /salud			\$ 146.66
2104.02.	Cotización A.F.P.			\$ 490.39
11100	Efectivo y Equivalentes			\$6,422.80
V/ Registro del pago de planilla y provisiones de cotizaciones laborales.		TOTAL	\$7,846.00	\$7,846.00

PARTIDA No. 25		FECHA: 7 de Febrero de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
2104.03.	Retenciones de I.S.R	\$ 786.15	\$ 786.15	
2104.01.	Cotización I.S.S.S / salud	\$ 146.66	\$ 146.66	
2104.02.	Cotización A.F.P.	\$ 490.39	\$ 490.39	
11100	Efectivo y Equivalentes	\$1,423.20		\$1,423.20
V/ Pago de las provisiones de cotizaciones laborales.		TOTAL	\$1,423.20	\$1,423.20

Las cotizaciones patronales deben separarse entre los beneficios a los empleados y las comisiones de la A.F.P por administración del dinero; las últimas que no corresponden al pago de servicios prestados por los empleados, de la siguiente manera:

PARTIDA No. 26		FECHA: 2 de Febrero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5101.01.01.08	Cuota patronal A.F.P. – SMS	\$ 42.53	\$ 42.53	
5101.02.01.08	Cuota patronal A.F.P. - contenidos	\$111.38	\$111.38	
5103.08	Gastos de ventas – cuota patronal A.F.P.	\$141.75	\$141.75	
5104.08	Gastos de administración – cuota patronal A.F.P	\$ 22.11	\$ 22.11	
2103.03	Acreedores varios	\$317.77		\$317.77
V/ Provisión para el pago de cuota patronal de A.F.P.		TOTAL	\$317.77	\$317.77

PARTIDA No. 27		FECHA: 2 de Febrero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5104.08	Gastos de administración – Cuota Patronal A.F.P	\$211.84	\$211.84	
2103.03	Acreedores varios	\$211.84		\$211.84
V/ Provisión para el pago de la cuota patronal de A.F.P (comisión)		TOTAL	\$211.84	\$211.84

Luego se registra la provisión de las cuotas patronales de I.S.S.S:

PARTIDA No. 28		FECHA: 2 de Febrero de 2010		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
5101.01.01.07	Cuota patronal I.S.S.S. – SMS	\$ 78.75	\$ 78.75	
5101.02.01.07	Cuota patronal I.S.S.S. - contenidos	\$144.11	\$144.11	
5103.07.	Gastos de ventas – cuota patronal I.S.S.S	\$102.86	\$102.86	
5104.07.	Gastos de administración – cuota patronal I.S.S.S	\$ 40.96	\$ 40.96	
2103.02	ACREEDORES VARIOS	\$366.68		\$366.68
V/ Provisión para el pago de cuota patronal de ISSS.		TOTAL	\$366.68	\$366.68

PARTIDA No. 29		FECHA: 7 de Febrero de 2010.		
CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
2103.02	Acreeedores varios – ISSS	\$366.68	\$366.68	
2103.02	Acreeedores varios – AFP	\$529.61	\$529.61	
11100	Efectivo y Equivalentes	\$896.29		\$896.28
V/ Pago de las cuotas patronales.		TOTAL	\$896.29	\$896.29

### Tratamiento tributario

- 1- El artículo 29 de la Ley de ISR, en el numeral 2); permite deducir de la Renta obtenida las cantidades pagadas a título de salarios, sueldos, sobresueldos, dietas, honorarios, comisiones, aguinaldos, gratificaciones, y otras remuneraciones o compensaciones por los servicios prestados directamente en la producción de la renta gravada, toda vez que se hayan realizado y enterado las correspondientes retenciones de seguridad social, previsionales y de Impuesto sobre la Renta cuando se encuentren sujetas a ello conforme a la ley respectiva. Así como las indemnizaciones por despido y bonificaciones por jubilación según los requisitos establecidos por la ley.
- 2- El artículo 29-A, numeral 22 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, no permite la deducción de provisiones u otras deducciones creadas en normas o principios contables.

### ESTADOS FINANCIEROS Y CONCILIACION TRIBUTARIA

Los estados financieros presentados a continuación revelan las cifras al cierre del ejercicio comercial propuesto para efectos de este trabajo, no obstante algunos montos no se encuentran en los registros contables del caso práctico y se tomaron con el propósito de lograr los objetivos de la investigación.



**DABSA MARKETING, S.A. DE C.V.**

**Estado de Resultados del 1 al 31 de Diciembre de 2010**

**Expresado en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica**

	<b>2010</b>	<b>2009</b>
SERVICIO DE MENSAJERÍA DE TEXTO	\$ 45,000.00	\$ 9,000.00
CONTENIDOS	\$ 37,000.00	<u>\$ 7,000.00</u>
VENTA DE INSUMOS	<u>\$ 300.00</u>	
TOTAL DE INGRESOS	\$ 82,300.00	\$ 16,000.00
COSTOS POR SERVICIOS	<u>\$ 4,176.77</u>	<u>\$ 16,500.00</u>
<i>UTILIDAD BRUTA</i>	<u>\$ 78,123.23</u>	<u>(\$ 500.00)</u>
<i>GASTOS DE OPERACIÓN</i>	<u>\$ 52,072.90</u>	<u>\$ 11,000.00</u>
GASTOS DE VENTAS	\$ 9,874.40	\$ 6,000.00
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	\$ 42,198.50	<u>\$ 5,000.00</u>
<i>OTROS INGRESOS DE NO OPERACIÓN</i>	<u>\$ 8,010.00</u>	
INGRESOS POR SEGUROS	\$ 30,000.00	
GASTOS POR DETERIORO DE VALOR	\$ 21,990.00	
<i>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO Y RL</i>	<u>\$ 34,060.33</u>	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (25%)	\$ 8,515.08	
UTILIDAD / PERDIDA DEL EJERCICIO	<u>\$ 25,545.25</u>	<u>(\$ 11,500.00)</u>

## CUADRO DE CÁLCULOS PARA LA CONCILIACION FINANCIERA FISCAL

2010

GASTOS	DEDUCIBLE	NO DEDUCIBLE	BASE LEGAL	PARTIDA
Estimación para Cuentas Incobrables	\$ 4,150.00	\$ 12,500.00	Art. 31, 2) LISR	Partidas 1,2
Costos por Autoconsumo		\$ 50.00	Art. 29, 11); y art. 29-A, 24). Ley de ISR.	Partida 4
Gastos por depreciaciones	\$ 6,825.00		Art. 30. Ley de ISR.	Cuadro depreciación fiscal
Gastos de amortizaciones	\$ 1,108.34		Art. 30- A. Ley de ISR.	Cuadro amortización fiscal
Gastos de Arrendamiento (canon)	\$ 23,000.00		Art. 14. Ley de Arrendamiento Financiero. Art. 29 numeral 4 y art. 30. Ley ISR.	Partida 13
Gastos por depreciaciones (arrendamiento)		\$ 23,107.8	Art.15. Ley de Arrendamiento Financiero.	
Costos/ gastos por préstamos	\$ 2,337.50		Art. 29- A, 10). Ley de ISR.	Cuadro amortización de Préstamo
Gastos por Sueldos y Salarios (beneficios a corto plazo).	\$ 7,846.00		Art. 29-A, 22). Ley de ISR.	Partida 24
Ingresos No Gravados Netos	\$ 8,010.00		Art. 4, 7). Ley de ISR.	Estado de resultados

**CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL PARA FINES DE  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**(Art. 91 del Código Tributario, 67 del Reglamento al Código Tributario)**

DABSA MARKETING, S.A DE C.V

ESTADO DE RESULTADOS AL 31/12/2010

<b>PRODUCTOS DE OPERACIÓN</b>		<b>\$ 82,300.00</b>
<b>VENTAS</b>		
Servicios de Mensajería de texto	\$ 45,000.00	
Servicios de Contenidos	\$ 37,000.00	
Venta de insumos	<u>\$ 300.00</u>	
(-) Menos		
<b>COSTOS DE OPERACIÓN</b>		<b><u>\$ 4,176.77</u></b>
<b>UTILIDAD BRUTA</b>		<b><u>\$ 78,123.23</u></b>
<b>Menos: GASTOS DE OPERACIÓN</b>		<b><u>\$ 52,072.90</u></b>
Gastos de Administración	\$ 42,198.50	
Gastos de Venta	\$ 9,874.40	
<b><u>Más: OTROS INGRESOS-NO OPERACIÓN</u></b>		<b><u>\$ 8,010.00</u></b>
<b>UTILIDAD ANTES DE RESERVA E IMPUESTO SORE LA RENTA (UTILIDAD FINANCIERA)</b>		<b><u>\$ 34,060.33</u></b>
<b>Mas</b>		
<b>GASTOS NO DEDUCIBLES</b>		
Estimación para Cuentas incobrables		\$ 12,500.00
Autoconsumo		\$ 50.00
Depreciación del servidor		\$ 23,107.80

<b>Menos</b>	
Ingresos – No Gravados	\$ 8,010.00
Intereses por préstamos	\$ 2,337.50
Canon de arrendamiento	\$ 23,000.00
<b>UTILIDAD IMPONIBLE</b>	<b>\$ 36,370.63</b>
Impuesto Sobre la Renta	<u>\$ 9,092.66</u>
ISR por Pagar	<u>\$ 9,092.66</u>
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	<b><u>\$ 27,277.97</u></b>

**DABSA MARKETING, S.A. DE C.V.**

**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.**

**EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA**

<b>Activos</b>	<b>2010</b>	<b>2009</b>
<b>Activos Corrientes</b>	<b><u>\$ 85,857.35</u></b>	<b><u>\$ 34,250.00</u></b>
Efectivo y equivalentes	\$ 12,842.02	\$ 10,100.00
Cuentas y documentos por cobrar	\$ 50,850.00	\$ 4,150.00
Estimación para cuentas incobrables (r)	(\$ 16,650.00)	
Pagos Anticipados	<u>\$ 38,815.33</u>	<u>\$ 20,000.00</u>
Depósitos de Alquiler	<u>\$ 38,815.33</u>	<u>\$ 20,000.00</u>
<b>Activo No Corriente</b>	<b><u>\$ 112,308.48</u></b>	<b><u>\$101,863.00</u></b>
Cuentas y documentos por cobrar – Partes Relacionadas	\$ 90,048.06	
Propiedades, planta y equipo	\$ 30,000.00	\$ 20,000.00
Depreciación acumulada (r)	(\$ 15,000.00)	(\$ 5,000.00)
Intangibles	\$ 8,500.00	\$ 17,000.00
Amortización acumulada (r)	<u>(\$ 1,239.58)</u>	<u>(\$ 9,400.00)</u>
<b>Total de Activos</b>	<b><u>\$198,165.83</u></b>	<b><u>\$136,113.00</u></b>
<b>Pasivos</b>		
<b>Pasivos Corrientes</b>	<b><u>\$ 45,022.96</u></b>	<b><u>\$ 10,200.00</u></b>
Préstamos y sobregiros bancarios	\$ 5,700.00	\$ 7,000.00
Cuentas y documentos por pagar	\$ 1,000.00	\$ 1,300.00
Obligaciones por Arrendamiento Financiero	\$ 23,000.00	\$ 900.00
Impuesto sobre la renta por pagar	\$ 9,092.66	
I.V.A. por pagar	<u>\$ 6,230.30</u>	<u>\$ 1,000.00</u>
<b>Pasivos No corrientes</b>	<b><u>\$109,639.00</u></b>	<b><u>\$ 37,000.00</u></b>
Préstamos por pagar a largo plazo	<u>\$ 17,100.00</u>	<u>\$ 37,000.00</u>
Obligaciones por Arrendamiento Financiero	<u>\$ 92,539.00</u>	
<b>Total de Pasivos</b>	<b><u>\$154,661.96</u></b>	<b><u>\$ 47,200.00</u></b>
<b>Patrimonio</b>	<b><u>\$ 43,503.87</u></b>	<b><u>\$ 88,913.00</u></b>
Capital social	\$ 20,000.00	\$ 50,000.00
Reserva legal	\$ 1,400.00	\$ 3,500.00
Utilidades de ejercicios anteriores	\$ 4,500.00	\$ 18,413.00
Utilidad de ejercicio actual	<u>\$ 17,603.87</u>	<u>\$ 17,000.00</u>
<b>Total Pasivo + Patrimonio</b>	<b><u>\$198,165.83</u></b>	<b><u>\$136,113.00</u></b>



# DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

## F-11 V8

También constituye Solicitud de Devolución para las Personas Naturales Asalariadas, con Rentas Diversas y Titulares de Empresas que no enteren Pago a Cuenta, con devolución hasta \$ 5,000.00.

NÚMERO DE DECLARACIÓN

SEÑOR CONTRIBUYENTE, LA DECLARACIÓN DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US \$

10 **111080094580** 3

REPÚBLICA DE EL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Ejercicio:	Día	Mes	Año	Día	Mes	Año	SEGÚN TARJETA DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA																								
Del:	01	01	01	2010	9	Al:	02	31	12	2010	7	NIT:	03	0	6	1	4	-	3	1	0	7	8	6	-	1	0	1	-	4	9

IDENTIFICACIÓN	Primer Apellido/Razón Social o Denominación <b>DABSA MARKETING, S.A. DE C.V.</b>										Segundo Apellido					Nombres																							
	04 Calle/Avenida/Pasaje/Polígono/Block					05 Número casa					06 Apartamento/ Local																												
	07 Otros datos que complementen el domicilio										08 Colonia/ Barrio/ Residencial/ Reparto					09 e-mail:																							
	Departamento/Municipio <b>SAN SALVADOR / SAN SALVADOR</b>										10 Teléfono					11 Fax					12 Uso Exclusivo de la DGII																		
	Actividad Económica										13					14					15																		
	Primaria <b>PUBLICIDAD</b>										100112					2																							
	Secundaria										14					0																							
	Terciaria										15					9																							
	Marque con una X si esta excluido como Sujeto Pasivo según Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta										16					Marque con X si Tiene Incentivo Fiscal					17					5 Utilice este Recuadro solo Si Modifica su Declaración					18 No. Declaración que Modifica								
	Utilice si es persona natural y residió en el país 200 días o menos en forma consecutiva durante el período que declara										19					Días de Residencia en el País					1					Fecha de Fallecimiento o Liquidación					20					Día Mes Año			

RENTAS	<b>RENTAS GRAVADAS del Ejercicio o Período</b>																													
	Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones										+					105					0.00					8				
	Profesiones, Artes y Oficios										+					110					0.00					4				
	Por Actividades de Servicios										+					115					82,300.00					5				
	Por Actividades Comerciales										+					120					0.00					1				
	Por Actividades Industriales										+					125					0.00					2				
	Por Actividades Agropecuarias										+					130					0.00					9				
	Por Utilidades y Dividendos										+					135					0.00					6				
	Por Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior										+					137					0.00					0				
	Otras Rentas Gravables										+					140					0.00					7				
<b>TOTAL RENTAS GRAVADAS</b>										=					145					82,300.00					3					

IMPONIBLE	<b>Costos, Gastos y Deducciones del Ejercicio o Período</b>																													
	Deducciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)										+					205					0.00					4				
	Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios. (Reverso Casilla N° 628)										+					210					81,587.17					1				
	Reserva Legal (Relacionada a Rentas Gravadas)										+					215					0.00					8				
	<b>TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES</b>										=					225					81,587.17					9				
	Costos y Gastos No Deducibles (Artículo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)										+					235					35,657.80					6				
	<b>RENTA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero</b>										=					240					36,370.63					0				
	<b>PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero</b>										=					242					0.00					2				
	Renta Neta por Créditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)										+					245					0.00					2				
	Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla N°128 de Formulario F-944)										+					250					0.00					7				
<b>TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)</b>										=					255					36,370.63					3					

LIQUIDACIÓN	IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA										+					300					9,092.66					0																		
	IMPUESTO DE GANANCIA NETA DE CAPITAL (Casilla N°104 de Formulario F-944)										+					305					0.00					5																		
	IMPUESTO POR INVERSIONES EN TÍTULOS VALORES Y DEMÁS INSTRUMENTOS FINANCIEROS										+					306					0.00					9																		
	IMPUESTO POR DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS DEL EXTERIOR										+					307					0.00					6																		
	IMPUESTO POR RESERVA LEGAL DISMINUIDA										+					308					0.00					2																		
	IMPUESTO POR PREMIOS O GANANCIAS QUE NO HAYAN SIDO OBJETO DE RETENCIÓN										+					309					0.00					5																		
	<b>TOTAL IMPUESTO (300 + 305 + 306 + 307 + 308 + 309)</b>										=					310					9,092.66					1																		
	Impuesto Retenido Acreditable (Reverso Casilla No. 830)										-					315					0.00					7																		
	Pago a Cuenta										-					320					0.00					8																		
	No. de Resolución										322					7					Crédito según Resolución					-					325					0.00					4			
No. Declaración Ejercicio Anterior										326					2					Crédito Aplicable del Ejercicio Anterior					-					328					0.00					5				
Liquidación Anual del Impuesto Pagado en Declaración que Modifica										-					329					0.00					6																			
<b>IMPUESTO DETERMINADO (Casilla 310 - (Casilla 315+320+325+328+329), Si el Resultado es Negativo, Anótelos entre Paréntesis)</b>										=					330					9,092.66					4																			
MÚLTA (Atenuada según numeral 1 de Art. 261 del Código Tributario)										+					335					0.00					9																			
<b>LIQUIDACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335), Si el Resultado es Negativo, Anótelos entre Paréntesis)</b>										=					340					9,092.66					0																			
Si el valor de la casilla N° 340 es positivo, traslade a casilla N° 350 y si es negativo traslade a casilla N° 345																																												
<b>Total a Devolver :</b>										345					<b>0.00</b>					0					<b>Total a Pagar :</b>					350					<b>9,092.66</b>					6				

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en el anverso y reverso de ésta declaración y que incurriría en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los artículos 249-A y 250-A del Código Penal.

Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Fecha, Sello y Firma de Receptor



ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Médicos (Conforme a Documentación)	+ 711	0.00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentación)	+ 712	0.00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	0.00	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	5
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donación máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	0.00	3
Costos Indirectos de Fabricación	+ 430	0.00	8	IPSA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	AFP Cuota Voluntaria (hasta límite legal, Inc. 2º de Art.22 Ley SAF)	+ 717	0.00	0
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Depreciación de Vehículo (No Aplica a Asalariados)	+ 718	0.00	5
Costo de Artículos Producidos/Comprado	= 442	0.00	6	Combustible (No Aplica a Asalariados)	+ 719	0.00	8
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	Cuota Patronal pagada al I.S.S.S. por Trabajador Doméstico	+ 721	0.00	2
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3	Deducción Fija (Exclusivo Salarios Menores o Iguales a \$5,714.29)	+ 722	0.00	3
<b>Costo de lo Vendido</b>	<b>= 450</b>	<b>0.00</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL (Sumatoria de casillas 711 a 722)</b>	<b>= 725</b>	<b>0.00</b>	<b>0</b>
Gastos de Venta Sin Donación	+ 525	0.00	8	<p>Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865 y del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2º del Código Tributario.</p>			
Gastos de Administración Sin Donación	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donación	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operación	= 540	0.00	1				
<b>TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACIÓN (CASILLAS 450 + 540)</b>	<b>= 545</b>	<b>0.00</b>	<b>9</b>				

Costos y Gastos del Ejercicio o Período	Comercio				Agropecuaria				Servicios, Profesiones, Artes y Oficios			
Inventario Inicial	+ 601	0.00	7	610	0.00	6	619	0.00	0	0.00	0	
Costo Artículos Producidos / Comprados	+ 602	0.00	5	611	0.00	4	620	0.00	4	1,176.77	3	
Inventario Final	- 603	0.00	3	612	0.00	2	621	0.00	2	0.00	1	
Costo de Venta	= 604	0.00	1	613	0.00	0	622	0.00	0	4,176.77	0	
Gastos de Venta Sin Donación	+ 605	0.00	0	614	0.00	9	623	0.00	9	9,874.40	8	
Gastos de Administración Sin Donación	+ 606	0.00	8	615	0.00	7	624	0.00	7	65,198.50	6	
Gastos Financieros Sin Donación	+ 607	0.00	6	616	0.00	5	625	0.00	5	2,337.50	4	
Gastos de Operación	= 608	0.00	4	617	0.00	3	626	0.00	3	77,410.40	2	
Total Costo Venta Más Gastos de Operación	= 609	0.00	2	618	0.00	1	627	0.00	1	81,587.17	0	
Donación máxima legalmente permitida, según documentación (ésta casilla únicamente aplica para personas jurídicas)										650	0.00	7
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627+650)										628	81,587.17	3

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL :	800	DÍA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION					
Efectivo	+ 840			0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730			8,010.00	8
Bancos	+ 841			0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732			0.00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842			0.00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota legal y porción cuota voluntaria no deducible), ISSS e INPEP	+ 734			0.00	4
Inventarios	+ 843			0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736			0.00	2
Inversiones	+ 844			0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738			0.00	0
Bienes Muebles	+ 845			0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740			0.00	9
Bienes Inmuebles	+ 846			0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742			0.00	2
Otros Activos	+ 847			0.00	6	Reserva Legal no Gravada o Excluida o que No Constituye Renta	- 744			0.00	3
<b>TOTAL DEL ACTIVO</b>	<b>= 849</b>			<b>0.00</b>	<b>3</b>	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla N° 148 F-944)	+ 746			0.00	7
Cuentas por Pagar	+ 850			0.00	5	Rentas Obtenidas del Exterior, No Gravadas con el Impuesto	+ 869			0.00	5
Préstamos por Pagar	+ 851			0.00	9	<b>TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICIÓN</b>	<b>= 750</b>			<b>8,010.00</b>	<b>1</b>
Otras Pasivos	+ 855			0.00	3	OPERACIONES POR CREDITOS, FINANCIAMIENTOS, DEPOSITOS, INVERSIONES EN TITULOS VALORES Y OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS REALIZADOS EN EL EXTERIOR					
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>= 860</b>			<b>0.00</b>	<b>6</b>	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870			0.00	6
Capital o Patrimonio	+ 862			0.00	2	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871			0.00	4
<b>TOTAL PASIVO MÁS CAPITAL</b>	<b>= 865</b>			<b>0.00</b>	<b>0</b>	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872			0.00	2
							<b>TOTAL</b>	<b>= 873</b>		<b>0.00</b>	<b>0</b>

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS												
Nombre de la Persona Natural o Jurídica que Retuvo	805	2	810	9	815	0	825				7	
	Código Ingreso			NIT de la Persona Natural o Jurídica que Retuvo			Ingresos Gravados		Impuesto Retenido			
							0.00				0.00	
							0.00				0.00	
							0.00				0.00	
							0.00				0.00	
<b>TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES ACREDITABLES</b>					820		0.00	6	830		0.00	3
<b>TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES DEFINITIVAS (NO ACREDITABLES)</b>					940		0.00	0	950		0.00	1
Total de Ingresos Gravados que generarón los impuestos Diferenciados de las casillas 306, 307, 308 y 309					970		0.00	0				

En la casilla No. 820 Totalizar los ingresos gravados; y en la casilla No. 830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Deberá agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuó la Retención, Consultar Guía

DETALLE DE DONACIONES												
Nombre de la Institución	NIT de la Institución						VALOR DE LA DONACIÓN					
	905						9	910			0.00	5
	905						9	910			0.00	5
	905						9	910			0.00	5
							<b>TOTAL</b>	<b>917</b>			<b>0.00</b>	<b>1</b>

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro

SI TIENE DEVOLUCIÓN Y desea depósito a Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Información que se solicita a continuación:												
NOMBRE DE BANCO				No. Cuenta				Código Tipo de Cuenta				
				920				2	925			3
Código de Banco:								930			0	

Firma: \_\_\_\_\_  
 Para aceptar el abono a cuenta (Igual Firma que en anverso de éste)



## CONCLUSIONES

- El registro contable de las operaciones económicas tomando como base la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas genera diferencias al hacer una comparación con las leyes tributarias de El Salvador porque su objetivo de información financiera difiere con el objetivo de información sobre ganancias fiscales. Tal como observa el prólogo, en el párrafo 12 de la NIIF – PYMES “las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales. Así, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF – PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de cada jurisdicción.”



## RECOMENDACIONES

- Registrar contablemente las operaciones económicas utilizando las bases de reconocimiento y medición expuestas en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas empresas y realizar una conciliación “entre el resultado contable y fiscal” para efectos del Impuesto sobre la Renta que se debe anexar a los estados financieros, tal como determina el artículo 67 del reglamento al Código Tributario; de esta manera eliminar las diferencias generadas en la aplicación de la normativa técnica contable.

La conciliación para efectos del Impuesto sobre la Renta, no es ni mucho menos solamente una obligación formal de las leyes fiscales de El Salvador, pues el párrafo 12 del prólogo a la NIIF – PYMES sugiere “estructurar los informes fiscales como conciliaciones con los resultados determinados según la NIIF para las PYMES”; de esta manera reducir la “doble carga de información” presentada.

## BIBLIOGRAFÍA

- ✓ **Código de Comercio.** Asamblea Legislativa de El Salvador, D.L. N° 671, del 08 de mayo de 1970, publicado en el D.O. N° 140, tomo 228, del 31 de julio de 1970.
- ✓ **Código Tributario.** Asamblea Legislativa de El Salvador Según D.L. N° 230, del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D.O. N° 241, tomo 349, del 22 de diciembre de 2000.
- ✓ **Ley de Impuesto Sobre la Renta.** Asamblea Legislativa de El Salvador Según D.L. N° 134, del 18 de diciembre de 1991. publicado en el D.O. N° 242, tomo 313, del 21 de diciembre de 1991.
- ✓ **Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.** Asamblea Legislativa de El Salvador Según D.L. N° 296, del 24 de julio de 1992, publicado en el D.O. N° 143, tomo 316, del 31 de julio de 1992.
- ✓ **Ley de Arrundamiento Financiero.** Asamblea Legislativa de El Salvador Según D.L. N° 884, del 20 de mayo de 2002, publicado en el D.O. N° 126, tomo 356, del 9 de julio de 2002.
- ✓ **Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.** Asamblea Legislativa de El Salvador Según D.L. N° 534, del 20 de mayo de 1993, publicado en el D.O. N° 115, tomo 319, del 6 de junio de 1993.
- ✓ **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES).** Consejo de normas Internacionales de Contabilidad (IASB) 2009
- ✓ **Deras Villanueva, Henry Alexander; Montes Carrillo, Jesus; Rivas Ramos, Cripsi Guadalupe; año 2010.** “Implicaciones tributarias en la adopción por primera vez de normas internacionales de información financiera y comparación de estas con las disposiciones tributarias vigentes en el salvador”. Trabajo de graduación para optar al grado de licenciado en contaduría pública. Universidad de el salvador.

# ANEXOS

## **ANEXO I**

### **OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION**

#### **Objetivo General:**

Formular un manual de consulta que sobre el correcto tratamiento tributario y contable que debe darse a las operaciones que realice una compañía, afectas a la normativa tributaria y a la NIIF para PYMES a efectos de prever potenciales reparos a las cifras financieras o multas ante eventuales incumplimientos tributario.

#### **Objetivos Específicos:**

- Identificación de las principales transacciones con incidencia fiscal que genera las diferencias entre el marco tributario y la normativa técnica NIIF para PYMES.
- Análisis, tratamiento tributario y contable en el reconocimiento, medición y presentación de los componentes que generan las diferencias.
- Desarrollar un caso práctico que ilustre sobre la existencia y surgimiento de las diferencias resultantes de aplicar a transacciones con incidencia fiscal, las disposiciones que contienen las leyes tributarias y la NIIF para PYMES.

### **DISEÑO METODOLÓGICO**

- A) Tipo de estudio: Se realizó una investigación documental y bibliográfica porque se revisó las leyes, los textos, tesis y libros que contienen información del marco tributario salvadoreño y de la NIIF para PYMES, necesarios para encontrar las diferencias que generan la aplicación de las mismas. Además se utilizó la comparación que nos permita reflejar las diferencias y se utilizará el método inductivo porque se partirá de lo específico a lo general en el estudio. Por último, los libros consultados fueron documentados mediante fichas bibliográficas.

B) Unidad de Análisis: Las unidades de análisis para los fines de la investigación, fueron las leyes fiscales-tributarias de El Salvador y Norma Internacional de información Financiera para PYMES, que permitieron recopilar la información necesaria para formar un juicio con el objetivo de generar resultados valiosos para los beneficiarios, entre las unidades de análisis se encuentran:

- Código Tributario;
- Ley de Impuesto Sobre la Renta;
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación Servicios;
- Código de Comercio de El Salvador.
- Ley de Arrendamiento Financiero.
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES
- Catálogo de cuentas estructurado en base a NIIF-PYMES

C) Universo y Muestra: Debido a que la investigación fue documental y con un enfoque genérico, no se estimó necesaria la utilización de formulas estadísticas para efecto de establecer universo y muestra, puesto que los resultados que se obtengan al finalizar la investigación, podrán ser utilizados por cualquier entidad que desarrolle las operaciones que se analicen y en ese sentido podrá adoptar el tratamiento, criterios y procedimientos que se establezcan.

D) Procesamiento de la información: Toda la información recabada a través de técnicas tales como la sistematización bibliográfica, fue procesada mediante MICROSOFT-WORD y EXCEL y se organizó la información de tal modo q refleje las ideas principales. La bibliografía consultada está respaldada mediante fichas bibliográficas elaboradas para tal finalidad.

E) Análisis e interpretación de los datos: Se llevó a cabo un análisis integral de la información que se logró obtener. Misma que fue utilizada para formular los distintos supuestos que integraran el caso práctico del documento final a generar, de igual manera dicha información constituyó un insumo importante en la formulación del marco teórico del documento final.

## CRONOGRAMA

MESES	Agosto				SEPTIEMBRE				OCTUBRE				NOVIEMBRE				DICIEMBRE			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
ACTIVIDADES																				
1- Entrega de anteproyecto																				
2- Recolección de la información para el marco teórico																				
3- Clasificación del Material recopilado																				
4- Análisis e Interpretación de la Información.																				
5- Redacción del Marco Teórico																				
6- Revisión del Marco Teórico																				
7- Entrega de Marco Teórico																				
8- Recopilación de info. caso práctico.																				
9- Recopilación de leyes tributarias y norma técnica.																				
10- Comparación entre los marcos de referencia.																				
11- Estructura del caso práctico.																				
12- Revisión de estructura de caso práctico.																				
13- Redacción de Caso Práctico.																				
14- Mecnografía																				
15- Revisión Crítica																				
16- Entrega del documento final																				
17- Defensa del documento																				

## ANEXO II

Gastos de Administración	
1)	\$ 4,150.00
2)	\$ 12,500.00
11)	\$ 619.79
14)	\$ 23,107.80
19)	\$ 1,000.00
24)	\$ 546.00
26)	\$ 22.11
27)	\$ 211.84
28)	\$ 40.96
	<u>\$ 42,198.50</u>

Estimación/cuentas Incobrables	
	\$ 4,150.00 (1)
	\$ 12,500.00 (2)
	<u>\$ 16,650.00</u>

Inventarios	
3)	\$ 450.00 (4)
	\$ 250.00 (6)
	\$ 150.00 (21)
	<u>\$ 450.00</u>
	<u>\$ 450.00</u>

IVA - Crédito Fiscal	
3)	\$ 58.50
7)	\$ 3,513.20
10)	\$ 767.00
19)	\$ 130.00
	<u>\$ 4,468.70</u>

Efectivo y equivalentes	
	\$ 27,939.00 (3)
5)	\$ 339.00 (7)
18)	\$ 30,000.00 (10)
19)	\$ 28,500.00 (13)
	\$ 1,130.00 (19)
	\$ 5,700.00 (20)
	\$ 6,422.80 (24)
	\$ 1,423.20 (25)
	\$ 896.28 (29)
	<u>\$ 86,778.00</u>
	<u>\$ 73,935.98</u>
	\$ 12,842.02

Gastos de Venta	
4)	\$ 50.00
8)	\$ 5,460.00
11)	\$ 619.79
24)	\$ 3,500.00
26)	\$ 141.75
28)	\$ 102.86
	<u>\$ 9,874.40</u>

IVA - Débito Fiscal	
	\$ 39.00 (5)
	\$ 5,850.00 (15)
	\$ 4,810.00 (16)
	<u>\$ 10,699.00</u>

Ventas	
	\$ 300.00 (5)
	\$ 45,000.00 (15)
	\$ 37,000.00 (16)
	<u>\$ 82,300.00</u>

Costo de Ventas	
6)	\$ 250.00
	\$ 250.00

Equipo de Transporte	
7)	<u>\$ 27,300.00</u>   <u>\$ 27,300.00</u> (23)

Depreciación Acum. Eq. Transp.	
23)	\$ 27,300.00 (8)
	\$ 5,460.00 (22)
	\$ 21,840.00
	<u>\$ 27,300.00</u>   <u>\$ 27,300.00</u>

Otros gastos de no Operación	
9)	\$ 341.25
	\$ 341.25

Pasivo por impuesto diferido		Licencias de Software		Retenciones de ISR	
	\$ 341.25 (9)	10) \$ 8,500.00		25) \$ 786.15	\$ 425.00 (10)
	\$ 341.25	\$ 8,500.00			\$ 4,600.00 (13)
					\$ 786.15 (24)
				\$ 786.15	\$ 5,811.15
					\$ 5,025.00

Amortización Acum. Intangibles		Equipo de Cómputo		Obligaciones Arrendamiento F.	
	\$ 1,239.58 (11)	12) \$ 115,539.00		13) \$ 23,000.00	\$ 115,539.00 (12)
	\$ 23,107.80 (14)	\$ 115,539.00			\$ 92,539.00
	\$ 24,347.38				

Cuentas por Cobrar		Otras Cuentas por Cobrar	
15) \$ 50,850.00		17) \$ 30,000.00	\$ 30,000.00 (18)
16) \$ 41,810.00			
\$ 92,660.00			

Otros Ingresos de No Operac.		Préstamos Bancarios		Servicios - SMS	
	\$ 30,000.00 (17)	20) \$ 5,500.00	\$ 27,500.00 (19)	24) \$ 1,050.00	
	\$ 30,000.00		\$ 22,000.00	26) \$ 42.53	
				28) \$ 78.75	
				\$ 1,171.28	



Servicios de Contenido	
24)	\$ 2,750.00
26)	\$ 111.38
28)	\$ 144.11
	<u>\$ 3,005.49</u>

Cotización I.S.S.S		
25)	\$ 146.66	\$ 146.66 (24)

Cotización A.F.P		
25)	\$ 490.39	\$ 490.39 (24)

Otros gastos por deterioro de valor		
21)	\$ 150.00	
22)	\$ 21,840.00	
	<u>\$ 21,990.00</u>	

Acreedores Varios		
29)	\$ 366.68	\$ 317.77 (26)
29)	\$ 529.61	\$ 211.84 (27)
		\$ 366.68 (28)
	<u>\$ 896.29</u>	<u>\$ 896.29</u>

## ANEXO III

### FICHA BIBLIOGRÁFICA N° 1

**NOMBRE DEL AUTOR:** Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés).

**TITULO DEL LIBRO:**

“Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas”

**EDITORIAL:** Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

**PAIS EN EL QUE FUE IMPRESO:** San Salvador, El Salvador.

**AÑO DE PUBLICACION:** 2009

**NUMERO DE EDICION:** Primera Edición.

**NUMERO TOTAL DE PAGINAS:** 257

**RESUMEN SOBRE LO QUE TRATA LA FUENTE DE CONSULTA:**

Son normas internacionales de información financiera que ayudan a presentar los estados financieros de la empresa, que cumplan con características cualitativas y que hacen un reconocimiento, medición y presentación de las partidas de los estados financieros de una forma razonable para los usuarios externos de una Pequeña o Mediana empresa.

### FICHA BIBLIOGRÁFICA N° 2

**NOMBRE DEL AUTOR:** Deras Villanueva, Henry Alexander  
Montes Carrillo, Jesús  
Rivas Ramos, Cripsí Guadalupe

**TITULO DEL LIBRO:**

Tesis. “Implicaciones tributarias en la adopción por primera vez de Normas Internacionales de Información Financiera y comparación de estas con las disposiciones tributarias vigentes en El Salvador”.

**EDITORIAL:** Universidad de El Salvador.

**PAIS EN EL QUE FUE IMPRESO:** San Salvador, El Salvador.

**AÑO DE PUBLICACION:** 2010

**NUMERO DE EDICION:** Primera Edición.

**NUMERO TOTAL DE PAGINAS:** 179

**RESUMEN SOBRE LO QUE TRATA LA FUENTE DE CONSULTA:**

Es un trabajo de investigación que presenta el proceso de implementación de la NIIF – PYMES en una entidad que no cotiza en bolsa y luego su adopción en los años posteriores. Además, presenta algunas diferencias con la legislación tributaria salvadoreña y sus implicaciones.

**FICHA BIBLIOGRÁFICA N° 3**

**NOMBRE DEL AUTOR:** Flores Gutiérrez, Heidi Karina  
Gómez Elías Alba, Yanira  
Sandoval, Oswaldo Napoleón

**TITULO DEL LIBRO:**

Tesis. "Tratamiento contable del impuesto diferido y su presentación y revelación en los estados financieros"

**EDITORIAL:** Universidad de El Salvador.

**PAIS EN EL QUE FUE IMPRESO:** San Salvador, El Salvador.

**AÑO DE PUBLICACION:** 2003

**NUMERO DE EDICION:** Primera Edición.

**NUMERO TOTAL DE PAGINAS:** 159

**RESUMEN SOBRE LO QUE TRATA LA FUENTE DE CONSULTA:**

Explica la diferencia entre la base técnica y la base fiscal entre los activos y pasivos de una entidad y su proceso mediante el impuesto diferido. También la presentación del impuesto diferido en los estados financieros.