

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



"PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE PARA UN
ADECUADO RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN, PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN
DEL IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS EN UNA INDUSTRIA DE CALZADO"

Trabajo de Investigación presentado por:

Alvayero, Sandra Maribel
Barraza García, Karla Yanira
Castillo Fernández, Bessie Elizabeth

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Octubre del 2007

San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria : Licda. Lidia Margarita Muñoz

Decano de la Facultad
de Ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaria de la Facultad
de Ciencias Económicas : Licda. Vilma Yolanda de Del Cid

Asesor Director : Msc. Carlos Roberto Gómez
Castaneda

Jurado Examinador : Msc. Carlos Roberto Gómez
Castaneda
Lic. Eddie Gamaliel Castellanos
López.

Octubre del 2007

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por permitirme finalizar mis estudios, a mi Madrecita por su amor y apoyo incondicional, a mi esposo por comprenderme y animarme en todo momento, y de forma especial agradezco a mis hermanos, sobrinos, familiares y amigos por su cariño brindado y por el apoyo moral desde el inicio de mi carrera hasta culminarla.

Sandra Maribel Alvayero

Bendigo y agradezco a Dios y a la virgen Maria por la vida y por permitirme culminar mis estudios superiores, por mis padres y hermano su amor y apoyo, por mi esposo e hija su amor, comprensión y animarme en los momentos difíciles y la lealtad de mis amigos.

Karla Yanira Barraza de Zúñiga

Gracias a dios por brindarme la oportunidad de poder culminar esta etapa tan importante de mi carrera, agradecer a mi Mamá por su apoyo incondicional, a mi familia ya que son lo más importante en mi vida, a mis mejores amigos por estar conmigo y brindarme todo su cariño y sus consejos y a nuestros asesores por su valiosa colaboración.

Bessie Elizabeth Castillo Fernández

	INDICE	PAG.
	RESUMEN EJECUTIVO	i
	INTRODUCCION	iv
	CAPITULO I	
1.	MARCO TEORICO.....	1
1.1	ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO.....	1
1.2.	IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO.....	3
1.3	DEFINICIONES.....	4
1.3.1	CONTROL INTERNO.....	4
1.3.2	NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF).....	5
1.3.3	BASE FISCAL.....	6
1.3.4	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS.....	7
1.3.5	PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS.....	7
1.3.6	DIFERENCIAS TEMPORARIAS.....	7
1.4	ASPECTOS TECNICOS CONTABLES.....	
1.4.1.	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.....	9
1.4.2	NIC 12 IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS.....	13
1.4.2.1	RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO CORRIENTE.....	16
1.4.2.2	RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS.....	17

1.4.2.2.1	DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES.....	17
1.4.2.2.2	DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES.....	18
1.4.2.3	MEDICION DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO.....	22
1.4.2.4	PRESENTACION DE IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS.....	24
1.4.2.4.1	ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS.....	24
1.4.2.4.2	GASTO POR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	25
1.4.2.5	REVELACION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	25
1.5.	ASPECTOS LEGALES O FISCALES.....	28
1.5.1	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y REGLAMENTO.....	29
1.5.2	CODIGO TRIBUTARIO.....	31
1.6	LA INDUSTRIA DEL CALZADO.....	32
1.6.1	PROCESO DE PRODUCCIÓN.....	32
1.6.2.	PROCESO GENERICO DEL CALZADO.....	33

CAPITULO II

2.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION Y DIAGNOSTICO.....	38
2.1	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	38

2.1.1.	OBJETIVO GENERAL.....	38
2.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	38
2.2	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
2.2.1	TIPO DE ESTUDIO.....	39
2.2.2.	UNIDADES DE ANÁLISIS.....	40
2.2.3	DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN.....	40
2.3	RECOLECCION DE LA INFORMACION.....	41
2.3.1.	INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA.....	41
2.3.2.	INVESTIGACIÓN DE CAMPO.....	42
2.4.	PROCESAMIENTO DE LA INFORMACION.....	42
2.4.1.	ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS.....	43
2.5	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.....	80

CAPITULO III

3.	PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE PARA UN ADECUADO RECONOCIMIENTO, MEDICION, PRESENTACION, Y REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA GANANCIA.....	84
3.1	IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.....	84
3.1.1	MEDICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.....	84

3.1.2	RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.....	88
3.1.3	PRESENTACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.....	89
3.1.4	REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.....	90
3.2.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	92
3.2.1	MEDICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO	92
3.2.1.1	DETERMINACIÓN DE LA BASE FISCAL DE ACTIVOS Y PASIVOS.....	92
3.2.1.2	CÁLCULO DEL ACTIVO O PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	94
3.2.2	RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	97
3.2.2.1	RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	100
3.2.2.1.1	CIRCUNSTANCIAS QUE DAN LUGAR A DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES.....	101
3.2.2.2	RECONOCIMIENTO DE PASIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	105

3.2.2.2.1	CIRCUNSTANCIAS QUE DAN LUGAR A DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES.....	106
3.2.3.	PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	111
3.2.4.	REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	115
3.3	PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE PARA LA DETERMINACION DE LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES Y DEDUCIBLES.....	116
3.3.1	DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEL PRESENTE EJERCICIO.....	116
3.3.2.	DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE EJERCICIOS ANTERIORES.....	118
3.4.	APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	119
3.4.1	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES.....	119
3.4.2	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.....	125
3.4.3	REVALUACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO.....	133
3.4.4	BENEFICIOS A EMPLEADOS.....	136
3.4.5	PRESENTACIÓN DEL ACTIVO Y PASIVO POR	

	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	139
3.4.6	REVELACIÓN DEL GASTO O INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.....	142

CAPITULO IV

4.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	144
4.1.	CONCLUSIONES.....	144
1.2.	RECOMENDACIONES.....	146

	BIBLIOGRAFIA	vii
--	--------------	-----

ANEXOS

RESUMEN EJECUTIVO

Ante la implementación de Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador NIF/ES se genera una serie de divergencias con las disposiciones contenidas en nuestras leyes tributarias y principalmente lo regulado en el Código Tributario, La Ley de Impuesto sobre la Renta y su reglamento, en cuanto a los criterios aplicados para el reconocimiento, medición y presentación de los activos y Pasivos, ingresos y Gastos generando así a los profesionales de contaduría pública dificultad en la aplicación y comprensión de algunas Normas Internacionales de Contabilidad entre las cuales se encuentra la NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia.

La NIC 12 tiene como objetivo prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. La Norma revisada establece dos métodos para contabilizar el Impuesto diferido: el primer método es el del pasivo basado en el Balance que contempla las diferencias temporarias surgidas de los activos así como de los pasivos, y el segundo método es del pasivo que se basa en el estado de

resultados, el cual se centra en las diferencias temporales de ingresos y gastos. Las diferencias temporales en el estado de resultados son diferencias entre la ganancia fiscal y la contable que se originan en un periodo y revierten en otro u otros posteriores. Las diferencias temporarias en el balance son las que existen entre la base fiscal de un activo o pasivo, y su importe en libros dentro del balance.

El principal objetivo de nuestra investigación es la Propuesta de un sistema de control interno contable para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las Ganancias en las Empresas del sector industrial de calzado, y desarrollar ejercicios prácticos apegados a las regulaciones fiscales de nuestro contexto para un adecuado análisis e interpretación de resultados en los estados financieros de la compañía.

El estudio se realizó mediante un cuestionario dirigido a los profesionales de contaduría pública y gerentes financieros de la Industria del Calzado en la zona

metropolitana de San Salvador, así como también se utilizo bibliografía relacionada al Impuesto diferido.

El manejo del término contable Impuesto diferido, aunque ha sido divulgado ampliamente en los últimos años, no ha sido de aplicación general en nuestras medianas y pequeñas empresas; así como también algunos contadores no han tenido suficiente experiencia en el uso de este término ni en una comprensión adecuada de la técnica contable que debe ser conocida en la aplicación del concepto de diferir el efecto de los impuestos en los estados financieros, ni medir los efectos financieros de su no consideración.

Se recomienda a los profesionales de la Contaduría Pública la aplicación de la presente propuesta del Sistema de Control Interno Contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación de la NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia para la determinación de diferencias temporarias y permitir de esta manera que las empresas de la Mediana y Pequeña empresa sean las que lideren en el conocimiento del tema.

INTRODUCCION

En la actualidad, los estados financieros de las empresas deben ser preparados utilizando las Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES), enmarcadas en las Normas Internacionales de Contabilidad, según acuerdos emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador.

El trabajo de graduación presentado a continuación se pretende contribuir para una adecuada aplicación de la NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia, y desvanecer las deficiencias en la actual aplicación del Impuesto sobre la Renta Corriente y Diferido mediante la "Propuesta de un sistema de control Interno Contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre las ganancias", como una herramienta que permite desarrollar de la manera más eficiente y oportuna el trabajo del contador público.

Este documento consta de cuatro capítulos, los cuales se presentan de acuerdo al siguiente orden:

El Capítulo I, contiene el marco teórico, en el cual se abordan los antecedentes y generalidades del control Interno, definiciones, y generalidades del impuesto sobre la renta diferido, aspectos técnicos contables y aspectos legales o fiscales, entre otros.

El Capítulo II, está compuesto por la Metodología de la Investigación y diagnóstico, tipo de estudio, unidades de análisis, población y muestra, recolección de la información, investigación bibliográfica y de campo, procesamiento de la información, análisis e interpretación de los datos, el diagnóstico de la investigación. El diagnóstico está compuesto por el resumen de los resultados de la investigación.

El capítulo III, contiene la propuesta de un sistema de control interno contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre la Ganancia: contiene la teoría básica del impuesto sobre la renta diferido en relación a su forma de determinación,

registro, presentación y revelación en los estados financieros, así mismo, se incluyen ejemplos para facilitar la comprensión de conceptos tales como: diferencias temporarias imponibles y deducibles, activos y pasivos por impuesto sobre la renta diferido, base fiscal y valor en libros de activos y pasivos, entre otros. Además se plantean y resuelven ejercicios prácticos de cuentas en particular que generan diferencias temporarias por ejemplo: estimación para cuentas incobrables, propiedad planta y equipo, revaluación de maquinaria y equipo, beneficios a empleados. Además se proponen procedimientos de control interno contable para las diferencias temporarias del presente ejercicio y de ejercicios anteriores.

En el Capítulo IV se exponen las conclusiones y recomendaciones a que se llegó después de recopilar y procesar los datos y analizar la información obtenida, tanto en la investigación bibliográfica como en la de campo.

CAPITULO I

1. MARCO TEORICO

1.1 ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO

En los pueblos de Egipto, Fenicia, Siria entre otros, se observa la contabilidad de partida simple. En la Edad Media aparecieron los libros de contabilidad para controlar las operaciones de los negocios, es en Venecia en donde en 1494, el Franciscano Fray Lucas Paccioli o Pacciolo, mejor conocido como Lucas di Borgo, escribió un libro sobre la Contabilidad de partida doble.

Se piensa que el origen del control interno, surge con la partida doble, que fue una de las medidas de control, pero que fue hasta fines del siglo XIX que los hombres de negocios se preocupan por formar y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

De manera general, podemos afirmar que la consecuencia del crecimiento económico de los negocios, implicó una mayor complejidad en la organización y por tanto en su administración.

El control interno esta directamente relacionado con la contabilidad, pues los jefes necesitan estar seguros de que la información contable que reciben sea exacta y confiable, lo que se logra a través del sistema de control interno de la entidad.

El control interno en una entidad está orientado a prevenir o detectar errores o fraudes, las diferencias entre estos dos es la intencionalidad del hecho; el término error se refiere a omisiones no intencionales, y el término fraude se refiere a errores intencionales. Lo cierto es que los controles internos deben brindar una confianza razonable de que los estados financieros han sido elaborados bajo un esquema de controles que disminuyan la probabilidad de tener errores sustanciales en los mismos.

Con respecto a los fraudes, el sistema de control interno debe estar preparado para descubrir o evitar cualquier irregularidad que se relacione con falsificación, fraude o colusión, y aunque posiblemente los montos no sean significativos o relevantes con respecto a los estados financieros, es importante que estos sean descubiertos oportunamente, debido a que tienen implicaciones sobre la correcta conducción del negocio.

El control interno puede ayudar a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, y prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a asegurar información financiera confiable, y a asegurar que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones, evitando pérdida de reputación y otras consecuencias. En suma, puede ayudar a una entidad a cumplir sus metas, evitando peligros no reconocidos y sorpresa a lo largo del camino.¹

1.2. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

El control en su concepción más general examina y censura con anterioridad suficiente, determinada realidad que aprueba o corrige. Este puede ser externo, de gestión e interno. Es conveniente destacar que en la práctica los dos últimos convergen en uno solo.

El sistema de control interno se desarrolla y vive dentro de la organización, cumple y/o alcanza los objetivos que se persiguen. Los grandes avances tecnológicos aceleran los procesos productivos que indiscutiblemente repercuten en una

¹ Control Interno Informe COSO 4ta Edición, Samuel Alberto Mantilla B. Pág. 7

mejora en los campos de la organización y la administración, pues ésta debe reordenarse para subsistir. A finales del siglo XIX se demostró la importancia del control sobre la gestión de los negocios y que éste se había quedado rezagado frente a un acelerado proceso de la producción.

El control interno debe su existencia dentro de una entidad por el interés de la propia administración. Ningún administrador desea ver pérdidas ocasionadas por error o fraude o a través de decisiones erróneas basadas en informaciones financieras no confiables.

1.4 DEFINICIONES

1.3.3 CONTROL INTERNO

“El Control Interno es un proceso, ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia de las operaciones,

confiabilidad en la información financiera, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.”²

El Control Interno es un proceso, donde se lleva a cabo un grupo de acciones estructuradas y coordinadas, que están encaminadas a la consecución de un fin.

El mismo tiene un mayor grado de eficiencia cuando están insertados a los procesos y se complementan como parte indisoluble de la entidad.

1.3.4 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Son las normas e interpretaciones de las normas adoptadas por el IASB. Estas normas comprenden:

- a) las Normas Internacionales de Información Financiera
- b) las Normas Internacionales de contabilidad; y
- c) las Interpretaciones elaboradas por el CINIIF o antiguo SIC.

1.3.3 BASE FISCAL

² Samuel Alberto Mantilla, Control Interno Informe COSO 4ta. Edición Pág. 14

"La Base Fiscal de un Activo o un Pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo."³

La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo.

La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros.

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

1.3.4 ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

³ Norma Internacional de contabilidad No. 12 Impuesto sobre la Ganancia Párrafo 5.

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

- a) Las diferencias temporarias deducibles.
- b) La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
- c) La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores."⁴

1.3.5 PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

"Pasivos por Impuestos Diferidos: son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles."⁵

1.3.6 DIFERENCIAS TEMPORARIAS

"Las diferencias temporarias son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos."⁶

⁴ Ibid., Párrafo 5.

⁵ Ibid., Párrafo 5.

⁶ Ibid., Párrafo 5.

Ciertas diferencias temporarias surgen cuando los gastos o los ingresos ordinarios se registran contablemente en un periodo, mientras se computan fiscalmente en otro. Tales diferencias son conocidas también con el nombre de diferencias temporales.

Las diferencias temporarias pueden ser de 2 tipos:

1. Diferencias temporarias imponibles
2. Diferencias Temporarias Deducibles

Diferencias temporarias imponibles: son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.⁷ Son aquellas que tendrán un efecto impositivo al establecer las ganancias fiscales futuras del ente económico.

⁷ NIC 12 Impuesto sobre las Ganancias Pág.451 Párrafo 5

Diferencias temporarias deducibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.⁸

1.4 ASPECTOS TECNICOS CONTABLES

1.4.1. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Estas normas han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros.

Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino

⁸ NIC 12 Impuesto sobre las Ganancias Pág.452 Párrafo 5

más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC, son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee).

Todo empieza en los estados unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (consejo de principios de contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar las entidades donde laboraban.

Es en 1973 cuando nace el IASC-International Accounting Standard Committee (comité de normas internacionales de contabilidad) por convenio de organismos profesionales de

diferentes países: Australia, Canadá, estados unidos, México, Holanda, Japón y otros, cuyos organismos son los responsables de emitir las NIC. Este comité tiene su sede en Londres, Europa y su aceptación es cada día mayor en todos los países del mundo.

El éxito de las NIC esta dado porque las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Las normas del FASB respondían a las actividades de su país, Estados Unidos, por lo que era en muchas ocasiones difícil de aplicar en países sub-desarrollados como el nuestro.

El comité de normas internacionales de contabilidad esta conciente que debe seguir trabajando para que se incorporen todos los países a las NIC. Porque a parte de su aceptación en el país más poderoso del mundo, no ha acogido las NIC como sus normas de presentación de la información financiera, sino que sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o PCGA. Esta situación provoca que en muchos países, se utilicen tanto las NIC, como los PCGA. Por la siguiente razón, un país se acogió a

las NIC, pero cuenta con un gran número de empresas estadounidenses, por lo tanto deben preparar esos estados financieros de acuerdo a los PCGA y no como NIC; situación que se espera que termine en los próximos años, ya que como son muchos los países que están bajo las NIC (la Unión Europea se incorporó recientemente) y cada día serán menos los que sigan utilizando los PCGA.

Las actividades profesionales internacionales de los cuerpos de la contabilidad fueron organizadas bajo la Federación Internacional de los Contables (IFAC) en 1977.

En 1981, el IASC e IFAC convinieron que IASC tendría autonomía completa en fijar estándares internacionales de la contabilidad y en documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de la contabilidad. En el mismo tiempo, todos los miembros de IFAC se hicieron miembros del IASC. Este acoplamiento de la calidad de miembro fue continuado en mayo de 2000 en que la constitución del IASC fue cambiada como parte de la reorganización del IASC.

1.4.2 NIC 12 IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS

En términos generales, entre los lineamientos contables establecidos por la Norma Internacional No. 12 vigente, en relación al tratamiento contable del impuesto sobre la renta diferido, se encuentran: Método para contabilizar el impuesto diferido, operaciones en que se deben reconocer activos y pasivos por impuesto sobre la renta diferido, presentación del impuesto diferido dentro de los estados financieros, cálculo de las diferencias temporarias, reversión de las diferencias temporarias, reconocimiento de ingresos y gastos por Impuesto Sobre la Renta Diferido, entre otros.

La normativa encargada de abordar el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias es la Norma Internacional de Contabilidad 12, que fue publicada inicialmente en el año 1994; revisada y publicada nuevamente en Octubre de 1996 cuya vigencia para los estados financieros comenzaría a partir del 1 de enero de 1998, su última modificación fue en marzo del 2004, teniendo como objetivo prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias, ya sean

estos nacionales o extranjeros; resaltando que una norma de este tipo, puede llegar a marcar gran diferencia en un país cuyo interés es primordialmente el control fiscal.

Esta Norma establece como base fiscal de un activo el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si existen discrepancias entre la base contable y la fiscal de un activo, la normativa ha establecido métodos para su tratamiento expresando en su última actualización lo siguiente:

"La NIC 12 original exigía a las empresas que contabilizasen los impuestos diferidos utilizando el método del diferimiento o el método del pasivo, conocido también como método del pasivo basado en la cuenta de resultados. La NIC 12 (revisada) prohíbe el método del diferimiento y exige la aplicación de otra variante del método del pasivo, conocido como método del pasivo basado en el balance".⁹

Como se puede observar existen dos métodos para el tratamiento contable de las diferencias entre las bases

⁹ Norma Internacional de Contabilidad No. 12 impuesto sobre las Ganancias, Párrafo IN2.

comprendidas de la medición y reconocimiento para los reportes financieros y para la tributación.

El primero se basa en el estado de resultados, centrado en diferencias temporales ("Timing differences") de ingresos y gastos y el segundo método del activo/pasivo, enfocado en el balance, contempla también las diferencias temporarias ("Temporary differences"), surgidas de los activos así como de los pasivos exigibles. El estándar internacional de contabilidad solo acepta el método del activo/pasivo a partir del 1 de enero de 1998.

La base fiscal de un activo o pasivo es el valor asociado a los mismos activos y pasivos por razones de impuestos.

Los estándares de contabilidad para efectos tributarios, en la medición, tienen reglas específicas para situaciones, esto hace que el reconocimiento de diferencias temporarias de impuestos con el método del activo/pasivo, tenga repercusiones materiales en la determinación de las utilidades de las empresas y su implementación, de llegarse a dar, debe ser gradual y permitirse en un espacio mínimo de dos años como lo hizo el estándar internacional de contabilidad NIC 12.

1.4.2.1 RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO CORRIENTE.

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

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

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

1.4.2.2 RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

1.4.2.2.1 DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES

Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por:

- a) el reconocimiento inicial de una plusvalía comprada; o
- b) la plusvalía comprada cuya amortización no sea deducible a efectos fiscales; o
- c) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: i) no es una combinación de negocios; y además; ii) en el momento en que fue realizada no afectó la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imposables excederá al importe fiscalmente

deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible se irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos.

1.4.2.2.2 DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES

Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, por causa de todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: a) no sea una combinación de negocios; y que, b) en el momento de realizarla, no haya afectado ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Detrás del reconocimiento de cualquier pasivo, está inherente la expectativa de que la cantidad correspondiente será liquidada, en futuros periodos, por medio de una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos. Cuando tales recursos salgan efectivamente de la entidad, una parte o la totalidad de sus importes pueden ser deducibles para la determinación de la ganancia fiscal, en periodos posteriores al del reconocimiento del pasivo. En tales casos se producirá una diferencia temporaria entre el importe en libros del citado pasivo y su base fiscal. De acuerdo con ello, aparecerá un activo por impuestos diferidos, respecto a los impuestos sobre las ganancias que se recuperarán en periodos posteriores, cuando sea posible la deducción del pasivo para determinar la ganancia fiscal.

De forma similar, si el importe en libros de un activo es menor que su base fiscal, la diferencia entre ambos importes dará lugar a un activo por impuestos diferidos respecto a los impuestos sobre las ganancias que se recuperarán en periodos posteriores.

La reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar, como su propio nombre indica, a reducciones en la determinación de las ganancias fiscales de periodos posteriores. No obstante, los beneficios económicos, en forma de reducciones en pagos de impuestos, llegarán a la entidad sólo si es capaz de obtener ganancias fiscales suficientes como para cubrir las posibles deducciones. Por tanto, la entidad reconocerá activos fiscales por impuestos diferidos, sólo si es probable que disponga de esos beneficios fiscales futuros contra los que cargar las deducciones por diferencias temporarias.

Será probable que se disponga de ganancias fiscales, contra los que cargar las deducciones por diferencias temporarias, siempre que existan diferencias temporarias imponibles en cuantía suficiente, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal, cuya reversión se espere:

a) en el mismo periodo fiscal en el que se prevea que reviertan las diferencias temporarias deducibles; o

b) en periodos en los que una pérdida fiscal, surgida por un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores.

En tales circunstancias, se reconocerá un activo por impuestos diferidos en el periodo en que aparezcan las diferencias temporarias deducibles.

Cuando la cuantía de las diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, sea insuficiente, sólo se reconocerán activos por impuestos diferidos en la medida que se den cualquiera de estos supuestos:

a) cuando sea probable que la entidad vaya a tener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo periodo en el que reviertan las diferencias temporarias deducibles (o en los periodos en los que la pérdida fiscal, procedente de un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores). Al evaluar si la entidad tendrá

suficientes ganancias fiscales en periodos futuros, se han de ignorar las partidas imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se esperen en periodos futuros, puesto que los activos por impuestos diferidos, que surjan por causa de esas diferencias temporarias deducibles, requerirán ellos mismos ganancias futuras para poder ser realizados efectivamente; o

- b) cuando la entidad tenga la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos.

1.4.2.3 MEDICION DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO

Los activos y pasivos de tipo fiscal diferido a largo plazo deben medirse según la tasa que vayan hacer de aplicación en los periodos en los que se espera realizar los activos o pagar los pasivos, a partir de la normativa y tasa impositiva que se hayan aprobado, o estén a punto de aprobarse, en la fecha del balance.

La medición de los activos y los pasivos por el impuesto diferido deben reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos o liquidar el importe en libros de sus pasivos.

Los activos y pasivos por activos diferidos no deben de ser descontados.

El importe en libros de un activo por impuesto diferido debe someterse a revisión en la fecha de cada balance. La entidad debe reducir la cantidad del importe en saldo del activo por impuesto diferido, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte de los beneficios que comporta el activo por impuesto diferido.

Esta reducción deberá ser objeto de reversión, siempre que la entidad recupere la expectativa de suficiente ganancia fiscal futura, como para poder utilizar los saldos dados de baja.

1.4.2.4 PRESENTACION DE IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS

1.4.2.4.1 ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS

Una entidad debe compensar los activos o pasivos por impuestos siempre y cuando haya reconocido legalmente un derecho para compensar frente a la autoridad fiscal los importes reconocidos en esas partidas y tengan la intención de liquidar las deudas netas que resulten, o bien realizar los activos y liquidar simultáneamente las deudas que ha compensado.

También se podrá compensar activos y pasivos por impuesto diferidos si se derivan del impuesto de la ganancias correspondiente a la misma autoridad fiscal, que recaen sobre la entidad o sujeto fiscal; o bien diferentes entidades o sujetos a efectos fiscales que pretenden, ya sean liquidar los activos o pasivos fiscales corrientes por su importe neto, ya sean realizar los activos y pagar los pasivos simultáneamente en cada uno de los periodos futuros en los que se espera recuperar o liquidar cantidades

significativas de activos o pasivos por los impuestos diferidos.

1.4.2.4.2 GASTO POR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

El importe del gasto (ingreso) por impuesto, relativo a las ganancias o las pérdidas de las actividades ordinarias debe aparecer en el cuerpo principal del estado de resultados.

1.4.2.5 REVELACION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Los componentes principales del gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias, deben ser revelados por separado, en los estados financieros.

La información que debe ser revelada por separada dentro de la información financiera es la siguiente:

El importe total de los impuestos, corrientes o diferidos relativos a las partidas cargadas o acreditadas directamente a las cuentas del patrimonio neto en el periodo.

Una explicación de la relación entre el gasto (ingreso) por el impuesto y la ganancia contable en cualquiera de las siguientes formas:

- i) Una conciliación numérica entre el gasto (ingreso) por el impuesto y el resultado de multiplicar la ganancia contable por la tasa o tasas impositivas aplicables, especificando también la manera de computar la tasa aplicable utilizada.

- ii) Una conciliación numérica entre la tasa media efectiva y la tasa impositiva aplicable, especificando también la manera de computar la tasa aplicable utilizada.

Una explicación de los cambios habidos en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo anterior.

La cuantía y fecha de validez, si la tuvieran, de cualesquiera diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el balance.

La cantidad total de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, para los cuales

no se han reconocido en el balance pasivos por impuestos diferidos.

Con respecto a cada tipo de diferencia temporaria, y con respecto a cada tipo de pérdidas o créditos fiscales no utilizados:

- (i) el importe de los activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en el balance, para cada uno de los periodos sobre los que se informa;
- (ii) el importe de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en el estado de resultados, si éste no resulta evidente de los cambios reconocidos en el balance;

Con respecto a las operaciones interrumpidas, el gasto por impuestos relativo a:

- (i) La pérdida o la ganancia derivada de la discontinuación; y la pérdida o la ganancia por las actividades ordinarias, que la operación interrumpida ha proporcionado en el periodo, junto con los correspondientes importes para cada uno de los periodos sobre los que se informa; y

El importe de las consecuencias que, en el impuesto a las ganancias tengan los dividendos que hayan sido propuestos o declarados, a los accionistas de la entidad, antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, pero no hayan sido reconocidos como pasivos dentro de los estados financieros.

1.5. ASPECTOS LEGALES O FISCALES

1.5.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y REGLAMENTO

Las diferencias permanentes son las que no tienen un proceso de reversión, y están relacionadas con ingresos no gravables o exentos y con costos o gastos no deducibles.

Aparecerán diferencias permanentes, cuando la empresa obtenga ingresos o incurra en cualquier tipo de gastos que estén contemplados en los artículos 4, 29-A y 31 de esta ley.

También se generaran diferencias permanentes, cuando el contribuyente obtenga ingresos provenientes de ganancias de capital, cuando no se dedique habitualmente a la

compraventa, permuta u otra forma de negociación del bien mueble o inmueble, En caso de que la pérdida exceda a la ganancia, el saldo podrá ser usado dentro de los cinco años siguientes contra futuras ganancias de capital contados a partir de la fecha de su adquisición (Art.14.- de la Ley).

Aparecerán diferencias permanentes, cuando los bienes propiedad de la empresa sean usados para la generación de ingresos gravables y no gravables o que no constituyan renta, porque una proporción de la depreciación no será deducible, y será la que esté relacionada con los ingresos no gravables o exentos (Art.-. 30 numeral 9).

En relación al artículo 30 de esta ley, se generaran diferencias temporarias cuando:

- a) El porcentaje de depreciación utilizado para efectos financieros no coincida con el permitido por esta ley; y
 - Será una diferencia temporaria deducible, cuando el porcentaje para efectos fiscales sea menor que el utilizado para efectos financieros.

- Será una diferencia temporaria imponible, cuando el porcentaje utilizado para efectos fiscales sea mayor al aplicado para efectos financieros.

b) El costo sujeto a depreciación determinado según los lineamientos contenidos en la ley, no sea igual al importe depreciable establecido para efectos financieros; lo cual será cuando: Se adquieran bienes usados, sean bienes importados, que hayan gozado de exención de IVA, y los bienes se revalúen.

Las ventas a plazo, menores a veinticuatro meses, generan diferencias temporarias debido a que el ejercicio para el reconocimiento de los ingresos, tanto para efectos fiscales como contables, no son los mismos, pues fiscalmente se debe reconocer el total de ingresos en el ejercicio de la venta, pero contablemente se reconocerán los ingresos a medida que se devenguen (Art.- 12 de Reglamento).

Se presume la incobrabilidad de la deuda, cuando se compruebe que han transcurrido más de doce meses desde la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya verificado

abono alguno. Si el contribuyente recobrare total o parcialmente deudas deducidas en ejercicios anteriores por haberlas considerado incobrables, la cantidad recobrada deberá incluirse como utilidad del ejercicio en que se recibe, en la cuantía deducida (Art.-. 31 numeral 2).

1.5.2 CODIGO TRIBUTARIO.

El Código Tributario fue aprobado por Decreto Legislativo No. 230, del 14 de Diciembre de 2000 y publicado el 22 del mismo mes y año en el Diario Oficial No. 241, tomo 349, entrando en vigencia a partir del 1 de enero del 2001.

El inventario generará diferencias temporarias debido a que el método de valuación aceptado por las autoridades fiscales, para establecer el costo de lo vendido, puede ser diferente al utilizado por el sujeto pasivo en los registros contables, por ejemplo se puede utilizar el método de primeras entradas primeras salidas (PEPS), para efectos fiscales y el de ultimas entradas primeras salidas (UEPS), para efectos contables, lo cual dará lugar a que exista un mayor costo deducible o un costo no deducible; esto en una economía inflacionaria (Art.- 143 del Código Tributario).

1.5 LA INDUSTRIA DEL CALZADO

"Es toda empresa que se dedica a la transformación del cuero, sus derivados, pieles sintéticas y la utilización de otros insumos como cintas, ojetes, hilos, tintes, etc., utilizando la tecnología para la fabricación del calzado".¹⁰

1.6.1 PROCESO DE PRODUCCIÓN

Su objetivo es transformar la materia prima en producto terminado mediante la utilización de maquinaria y mano de obra, para satisfacer las necesidades del cliente y obtener utilidades.

Sus funciones básicas son:

- Planificar y controlar la producción.
- Seleccionar medios necesarios para producir.
- Seleccionar, abastecer y almacenar materia prima y materiales adecuados y necesarios.
- Organizar los espacios necesarios en la planta.
- Mantenimiento de maquinaria y equipo.

¹⁰ López Díaz, Lorena Elizabeth y otros "Manual de auditoría Interna del calzado de la Ciudad de Santa Ana, pag. 9, Diciembre de 1995.

- Control de calidad de los productos.
- Conocer nuevos métodos de producción y mejorar los existentes.

1.6.2. PROCESO GENERICO DEL CALZADO

ÁREA DE DISEÑO

En esta área se efectúa un estudio de mercado para conocer los estilos a elaborar, considerando la moda, épocas del año y los gustos y preferencias de los clientes, determinándose los estilos nuevos a impulsar en el mercado.

AREA DE CORTE

En esta fase del proceso de producción se procede a efectuar los pasos siguientes:

- a) Se obtienen las pieles de diferentes colores que se van a utilizar.
- b) Se procede a la elaboración de la parte superior del zapato llamada capellada, es decir darle un acabado, utilizando herramientas tales como: martillos, cuchillas,

pegamento y maquinas cosedoras, hilo, plantillas entre otros, desarrollándose las siguientes etapas:

- Cortar pieles
- Cortar banda (el recubrimiento interno, sintético o de cuero)
- Desbastar las orillas de la piel y marcar las líneas para costura.
- Pegar forros
- Cerrar cubos (punta y parte trasera del zapato)
- Coser chinelas (parte delantera del zapato)
- Coser adornos laterales
- Coser copias
- Colocar objeto de metal
- Cortar hilos.

ÁREA DE ENZUELADO

La elaboración de la suela y el armado. El armado también se conoce por enzuelado. En esta etapa se distinguen los siguientes procesos:

- Preparar cortes y hormas

- Montar puntas, lados y talón
- Preparar suelas y tacones
- Pulir montados
- Pegar montados y suelas
- Pegar suelas y tacones
- Coser suelas a máquina
- Rebanar y limpiar
- Colocar plantillas y empastar

Para coser la suela muchos artesanos recurren a un taller externo que tenga la maquinaria apropiada. En el enzuelado hay necesidad de tres máquinas básicas: una pegadora neumática y cosedora de suelas y un compresor de aire.¹¹

Las modernas fábricas tienen máquinas para cortar en serie las suelas, la unión de éstas con el corte se hace en el departamento de Corte y Acabado, donde se usan hormas de madera o de metal de varios tamaños, para montar las distintas medidas y darles forma adecuada.

¹¹ Deras Sicilia, Luis Gerardo y otros" Guía Financiera Administrativa para los artesanos de Calzado del Área Metropolitana de San Salvador"pags.7,8y9, mayo 2002.

Los cortes y los forros son cocidos y pegados por otros operarios, finalmente se le coloca el tacón o tapa, luego pasa a la sección de Montaje y Terminación.¹²

MONTAJE Y TERMINACIÓN DE CALZADO

En esta última fase de producción se cuenta con todas las piezas a utilizar según el estilo de zapato a producir, para la terminación del calzado, desarrollando los siguientes pasos:

- Pegar la suela.
- Colocar la plantilla.
- Cocer la suela y plantilla según el estilo.
- Pulir la suela.
- Colocar el tacón.
- Lustrar el calzado terminado.

ÁREA DE EMPACADO

¹² LOPEZ DIAZ, Lorena Elizabeth y Otros "Manuales de Auditoria Interna del Calzado de la ciudad de Santa Ana, Págs.10,11, Diciembre de 1995"

En este proceso el calzado es empacado para luego ser distribuido a los diferentes puntos estratégicos de ventas, desarrollando los siguientes pasos:

- Se le coloca la cinta según el estilo y color de calzado.
- Se embolsa.
- Se coloca en caja de cartón, según la talla, estilo y color.

ÁREA DE DESPACHO

En esta área el calzado debidamente clasificado según estilo, color y talla, se distribuye a las diferentes tiendas: Cadena de Tiendas Minoristas, Mayoristas Nacionales

CAPITULO II

2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION Y DIAGNOSTICO

2.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1. OBJETIVO GENERAL

- Proponer un sistema de control interno contable para el adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las Ganancias en las Empresas del sector industrial de calzado.

2.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Diseñar un manual de procedimientos de control interno contable adecuados para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las ganancias.
- Desarrollar ejercicio práctico para un adecuado análisis e interpretación de resultados en los estados financieros de la compañía.

2.2 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.2.1. TIPO DE ESTUDIO

El trabajo de investigación se realizó bajo el tipo de estudio exploratorio el cual se efectúa, normalmente cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura revela que únicamente hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio.

Se adoptó el método hipotético deductivo, ya que a través de éste se obtienen, afirmaciones particulares partiendo de datos generales aceptados como válidos, por lo cual se considera que es el apropiado, puesto que al obtener suposiciones o datos de los contadores de la industria del calzado de la zona metropolitana de San Salvador, se pueden inferir para toda la población.

2.2.2. UNIDADES DE ANÁLISIS

Las unidades de análisis tomadas en cuenta para desarrollar la investigación, estuvieron conformadas por las Industrias del calzado de la zona Metropolitana de San Salvador, de acuerdo a la información proporcionada por la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), de las cuales se obtuvo la información necesaria para el cumplimiento de los objetivos propuestos de la investigación.

2.2.3 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN

La población sujeta de investigación de campo estuvo constituida por los contadores y gerentes administrativos financieros de las empresas del Área Metropolitana de San Salvador dedicadas a la industria de calzado.

De acuerdo a datos recabados en la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), el total de las unidades de análisis está conformado por 13 empresas; por tanto es población finita y se tomo todo el universo.

2.2 RECOLECCION DE LA INFORMACION

La recolección de la información implica tres actividades estrechamente vinculadas entre sí: a) seleccionar un instrumento de medición (cuestionario, entrevista, conducta gravada vía observación), b) Aplicar ese instrumento de medición, es decir obtener las observaciones y mediciones de las variables que son de interés para nuestro estudio, c) Preparar las mediciones obtenidas para que pueda analizarse correctamente.

Para obtener la información necesaria del trabajo se realizaron entrevistas, consultas bibliográficas y la aplicación de las técnicas del cuestionario dirigidas a los contadores y gerentes administrativos financieros, los cuales fueron encuestados a fin de comprobar la problemática encontrada.

2.3.1. INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA

La investigación bibliográfica comprendió el estudio y análisis de la bibliografía impresa que aborde la temática

relacionada al control interno contable así como también al impuesto sobre las ganancias y las empresas dedicadas a la industria del calzado.

2.3.2. INVESTIGACIÓN DE CAMPO

La investigación de campo sobre la población considerada como unidades de observación se llevó a cabo en las empresas dedicadas a la industria del calzado, dirigiéndonos a los contadores o gerentes a fin de conocer sus procedimientos de control interno contable para la medición, reconocimiento, presentación y revelación del impuesto sobre las ganancias.

Se realizó la visita donde se estableció la persona a quien se iba a dirigir la encuesta (Contador o Gerente), luego se les proporcionó una encuesta la cual fueron respondiendo cada una de las interrogantes.

2.4. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACION

La información obtenida en las encuestas, fue clasificada, de acuerdo con la similitud de las preguntas, procesada

mediante el uso de tablas y gráficos estadísticos a través hojas de cálculo de Excel y analizada para obtener la información relativa al Diseño de un Sistema de Control Interno Contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre las ganancias en una Industria de Calzado.

2.4.1. ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS

PREGUNTA #1

¿Conoce la definición de impuesto sobre la renta diferido?

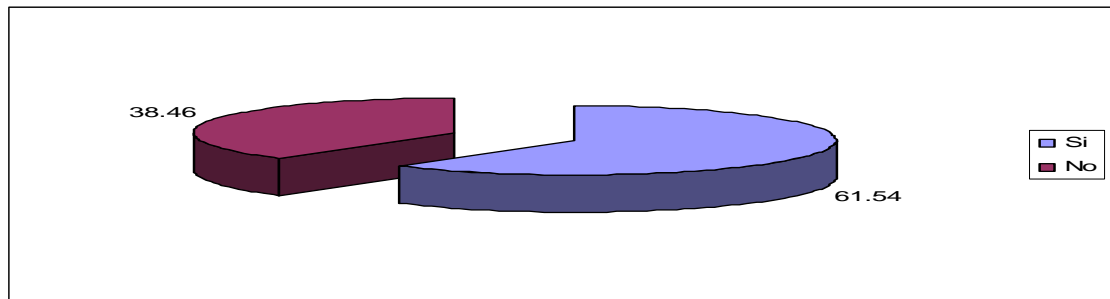
Objetivo:

Identificar si los contadores de las empresas dedicadas a la Industria del calzado tienen conocimiento de la definición del impuesto sobre la renta diferido.

Tabulación de resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	8	61.54
NO	5	38.46
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Del total de los contadores de la Industria del Calzado encuestados, el 61.54% afirma conocer la definición del impuesto sobre la renta diferido. Sin embargo, existe un 38.46% de los contadores encuestados que no conocen la definición. Esto demuestra que los profesionales se interesan por conocer sobre la normativa contable actual. Por lo tanto es importante para aquellos que no conocen acerca de este tema, poseer bibliografía actualizada y con términos más claros y de fácil comprensión.

Pregunta #2

Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, Defina: ¿En qué consiste el Impuesto Sobre la Renta Diferido?

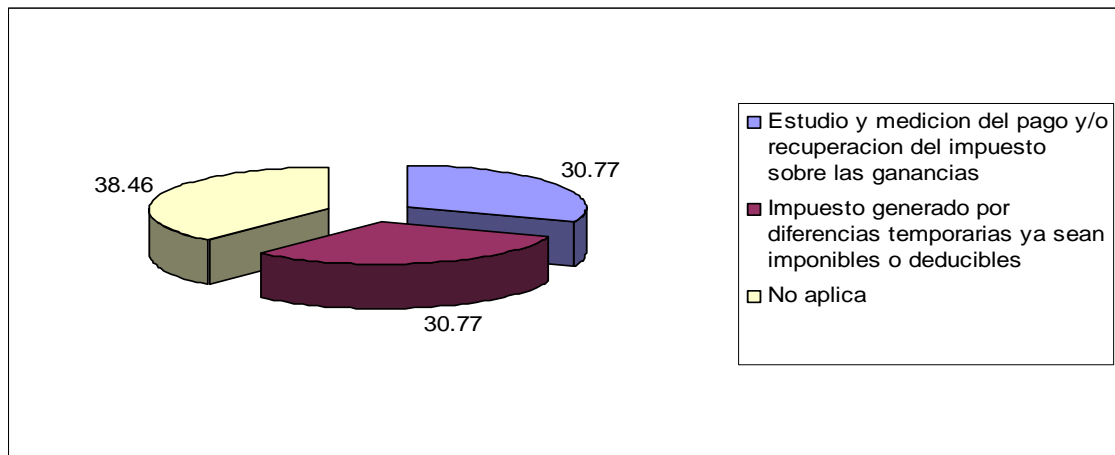
Objetivo:

Verificar que la definición que conocen los contadores de las empresas dedicadas a la industria del calzado en relación al impuesto sobre la renta diferido sea adecuada.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Estudio y medición del pago y/o recuperación del impuesto sobre las ganancias	4	30.77
Impuesto generado por diferencias temporarias ya sean imponibles o deducibles	4	30.77
No aplica	5	38.46
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 30.77% de los contadores que respondieron a que si conocían la definición contestaron que el impuesto diferido es Estudio y medición del pago y/o recuperación del impuesto sobre las ganancias e Impuesto generado por diferencias temporarias ya sean imponibles o deducibles.

Por lo que se considera importante la investigación a realizar para aquellos contadores que todavía no conocen la definición del impuesto diferido y de manera ejemplificada con casos que se apeguen a nuestro contexto.

Pregunta #3

¿Que Normativa técnica contable y fiscal aplica para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto Sobre la Renta Diferido?

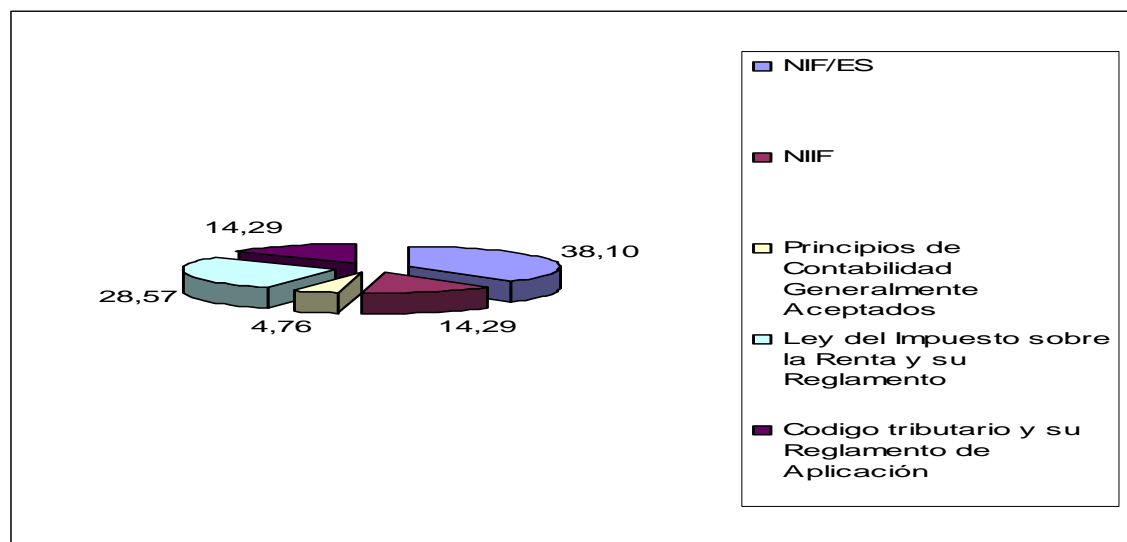
Objetivo:

Identificar la Normativa Técnica Contable y base fiscal adoptada por la empresa en la aplicación del Impuesto sobre la renta diferido.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
NIF/ES	8	38.10
NIIF	3	14.29
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	1	4.76
Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento	6	28.57
Código tributario y su Reglamento de Aplicación	3	14.29
	21	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Los contadores opinaron que dentro de la normativa contable y fiscal que aplica la empresa para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre la

renta diferido el 38.10% aplica NIF/ES y Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento un 28.57%.

Esto indica que los profesionales están aplicando las Normas Internacionales de Contabilidad adoptadas en El Salvador y a la vez están cumpliendo con las disposiciones fiscales establecidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta para determinar el Impuesto sobre la Ganancia.

Para lo cual será de utilidad una guía que les proporcione los lineamientos adecuados para poder llevar el control de las diferencias que resultan en la determinación del impuesto sobre la ganancia al cierre de un periodo y que contenga ambas normativas contable y fiscal.

Pregunta #4

¿Conoce el contenido de la Norma Internacional de Contabilidad No.12 Impuesto sobre las Ganancias?

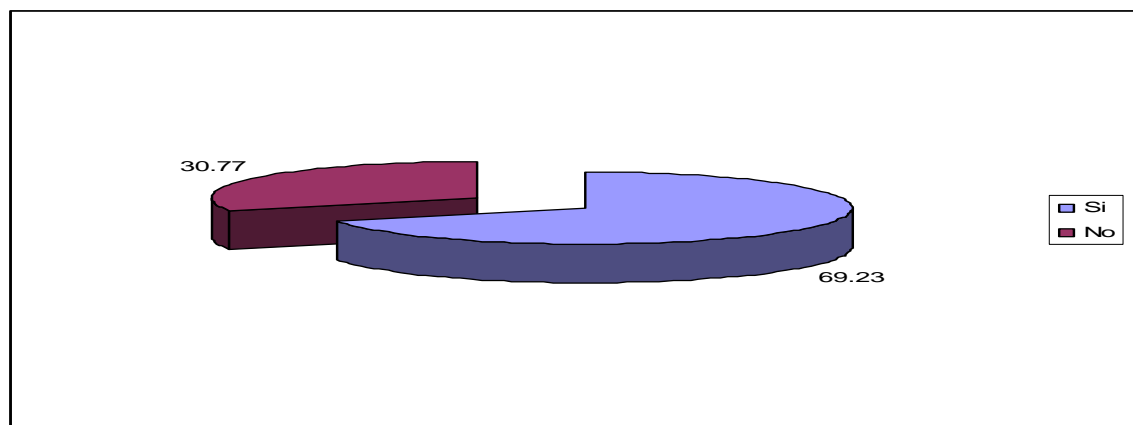
Objetivo:

Conocer si los contadores de la Industria del calzado se encuentran actualizados con la Normativa Internacional adoptada en El Salvador (NIF/ES).

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	9	69.23
No	4	30.77
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Del total de contadores encuestados el 69.23% contestaron que si conocen sobre el contenido de la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto sobre las Ganancias. Sin embargo existe un 30.77% de los contadores encuestados que no conocen acerca del contenido de la norma.

Por lo tanto identificamos que a pesar que la mayoría de los contadores conocen de la normativa contable aún hay quienes

no la conocen por tanto se considera que el presente trabajo facilitará un mayor grado de comprensión sobre el contenido y aplicación de la normativa.

Pregunta #5

¿Cuáles de los conceptos de la Norma Internacional No. 12 conoce?

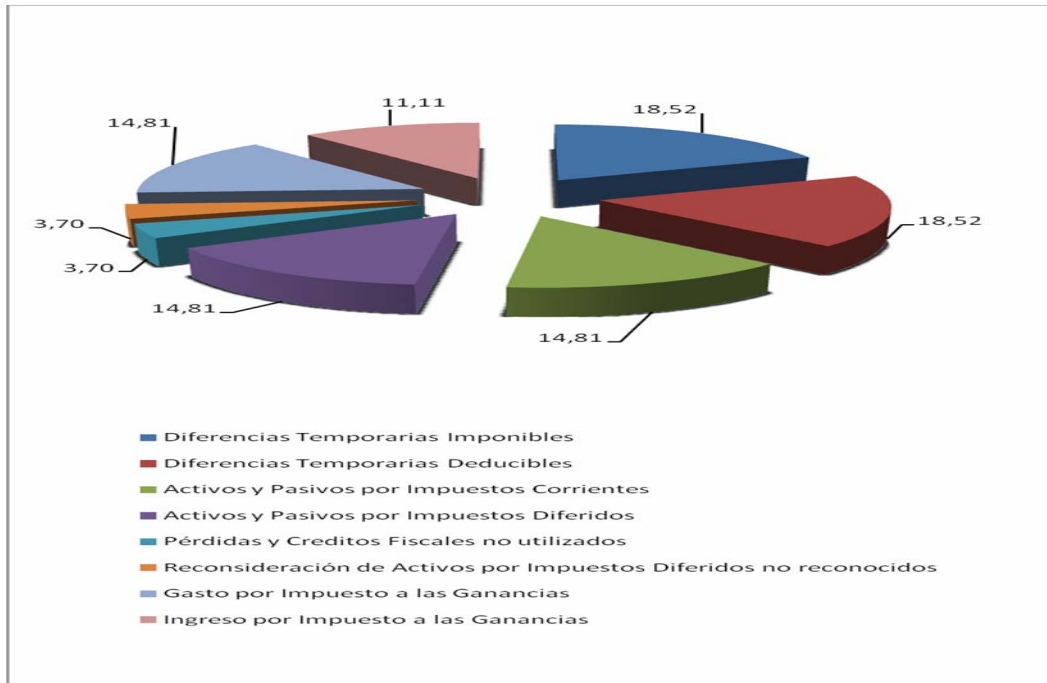
Objetivo:

Determinar los conceptos con los cuales se identifican los Contadores en relación a las actividades que realizan en la Empresa.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Diferencias Temporarias Imponibles	10	18.52
Diferencias Temporarias Deducibles	10	18.52
Activos y Pasivos por Impuestos Corrientes	8	14.81
Activos y Pasivos por Impuestos Diferidos	8	14.81
Pérdidas y Créditos Fiscales no utilizados	2	3.70
Reconsideración de Activos por Impuestos Diferidos no reconocidos	2	3.70
Gasto por Impuesto a las Ganancias	8	14.81
Ingreso por Impuesto a las Ganancias	6	11.11
	54	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

En su mayoría los contadores encuestados de la industria del calzado se identificaron en un 18.52% con las diferencias temporarias imponibles y diferencias temporarias deducibles y un 14.81% Activos y Pasivos por Impuestos corrientes y Activos y Pasivos por Impuesto diferido así como también el Gasto por Impuesto Sobre la Ganancia.

Se pudieron identificar los conceptos de la Norma internacional No 12, con los cuales los profesionales encuestados relacionaron con las actividades que realizan en

la industria, coincidiendo muchos de ellos en su mayoría con los conceptos mas usuales de la norma.

Pregunta #6

¿Que cuentas existen en el catálogo de cuentas de la empresa?

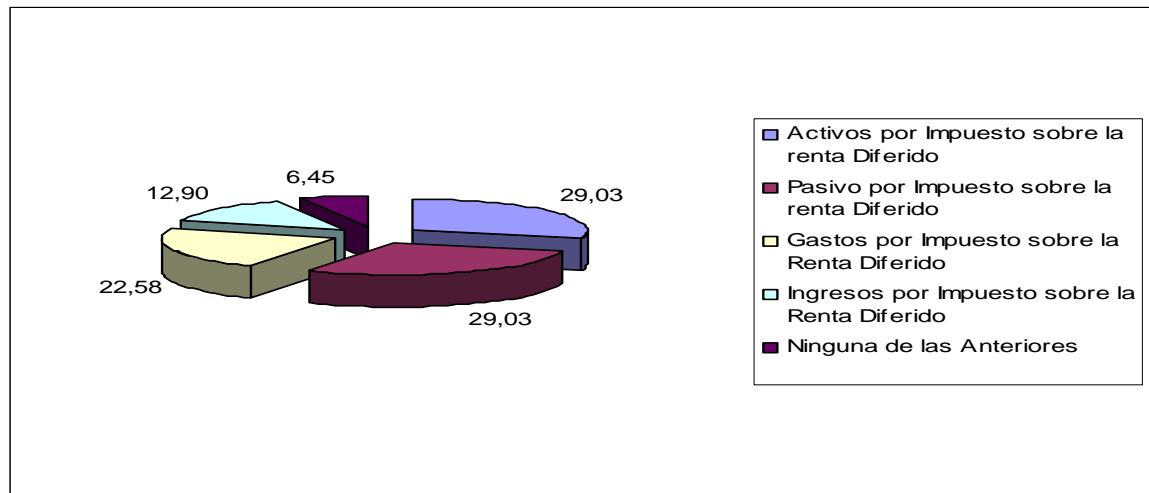
Objetivo:

Determinar si son identificables o pueden ser controladas en los registros contables las diferencias por impuesto diferido en cuentas específicas.

Tabulación de Resultados:

Notas: Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Activos por Impuesto sobre la renta Diferido	9	29.03
Pasivo por Impuesto sobre la renta Diferido	9	29.03
Gastos por Impuesto sobre la Renta Diferido	7	22.58
Ingresos por Impuesto sobre la Renta Diferido	4	12.90
Ninguna de las Anteriores	2	6.45
	31	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Del total de contadores de la Industria del Calzado un 29.03% contestaron que poseen las cuentas de Activos y Pasivos por Impuesto Diferido y un 22.58% Gasto por Impuesto sobre la Renta Diferido.

Esto Indica que en los registros contables de la Industria se puede dar continuidad de los activos o pasivos diferidos que resulten en un periodo para su liquidación posterior. Por lo tanto sería de utilidad a los profesionales el tener una guía de cuales serian los procedimientos a utilizar para el debido seguimiento de las diferencias que se hayan originado en ejercicios anteriores.

Pregunta #7

¿Considera usted, que existe dificultad para identificar y describir las Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta Diferido?

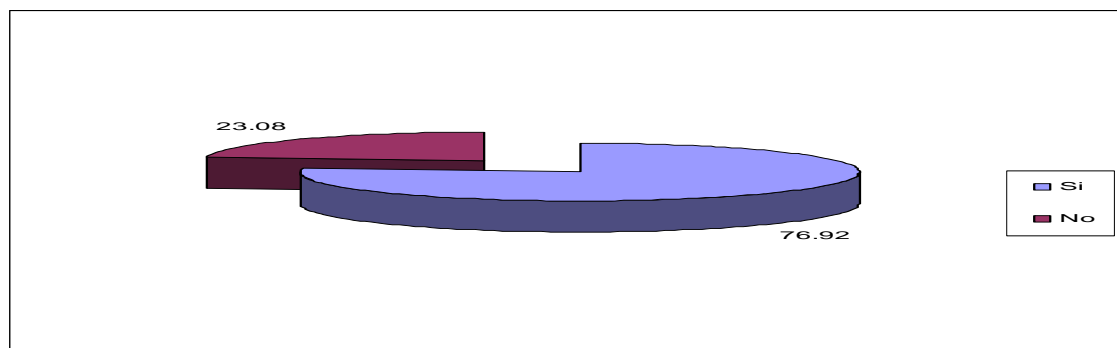
Objetivo:

Conocer si a los contadores se les dificulta identificar cuales son las Normas que tienen relación con el impuesto sobre la renta diferido.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	10	76.92
No	3	23.08
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 76.92% de los contadores encuestados contestaron que si se les dificulta identificar las normas que tienen relación con la NIC 12. Impuesto Sobre las Ganancias. Sin embargo un 23.08% contestaron que no se les dificulta la relación con las otras normas.

Esto demuestra, que la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto Sobre las Ganancia no es del todo comprensible para los profesionales, por la gran cantidad de normas con las cuales se relaciona.

Pregunta #8

¿Con cual de las Normas que se mencionan a continuación tiene mayor dificultad para relacionar con el Impuesto sobre las Ganancias?

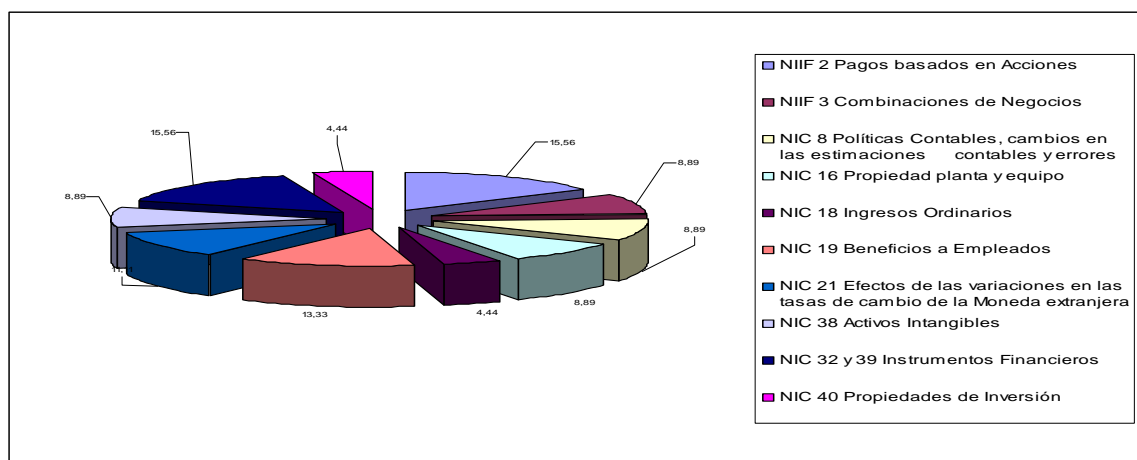
Objetivo:

Determinar con cual de las Normas se les presenta mayor dificultad relacionar la NIC 12 Impuesto sobre las Ganancias.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
NIIF 2 Pagos basados en Acciones	7	15.56
NIIF 3 Combinaciones de Negocios	4	8.89
NIC 8 Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores	4	8.89
NIC 16 Propiedad planta y equipo	4	8.89
NIC 18 Ingresos Ordinarios	2	4.44
NIC 19 Beneficios a Empleados	6	13.33
NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la Moneda extranjera	5	11.11
NIC 38 Activos Intangibles	4	8.89
NIC 32 y 39 Instrumentos Financieros	7	15.56
NIC 40 Propiedades de Inversión	2	4.44
	45	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Entre las Normas Internacionales que se dificulta relacionar a los contadores un 15.56% identificó la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones y la NIC 32 y 39 Instrumentos Financieros y un 13.33% Beneficios a Empleados.

Esto permite identificar las normas que según los profesionales se les dificulta su debida aplicación en base a NIC 12; para lo cual sería de importancia y mucha necesidad de diseñar un documento que proporcione los procedimientos esenciales y los lineamientos básicos para un control interno contable basadas en Normas Internacionales de Contabilidad.

Pregunta #9

¿Se le dificultó a usted, la comprensión y análisis del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 Impuesto Sobre las Ganancias?

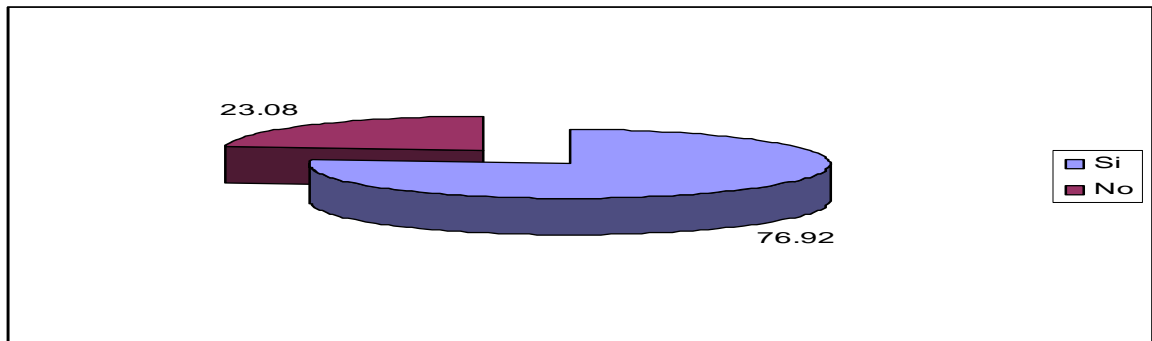
Objetivo:

Identificar si existe dificultad en la comprensión de los términos establecidos en la Norma No.12

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	10	76.92
No	3	23.08
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 76.92% de los contadores manifestaron que se les dificulta el análisis y comprensión del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto Sobre las Ganancias. Sin embargo, un 23.08% contestó que no se les dificulta el análisis y comprensión de la norma.

Pregunta #10

¿Qué tipo de problemas se le presentan para la aplicación del impuesto sobre la renta diferido?

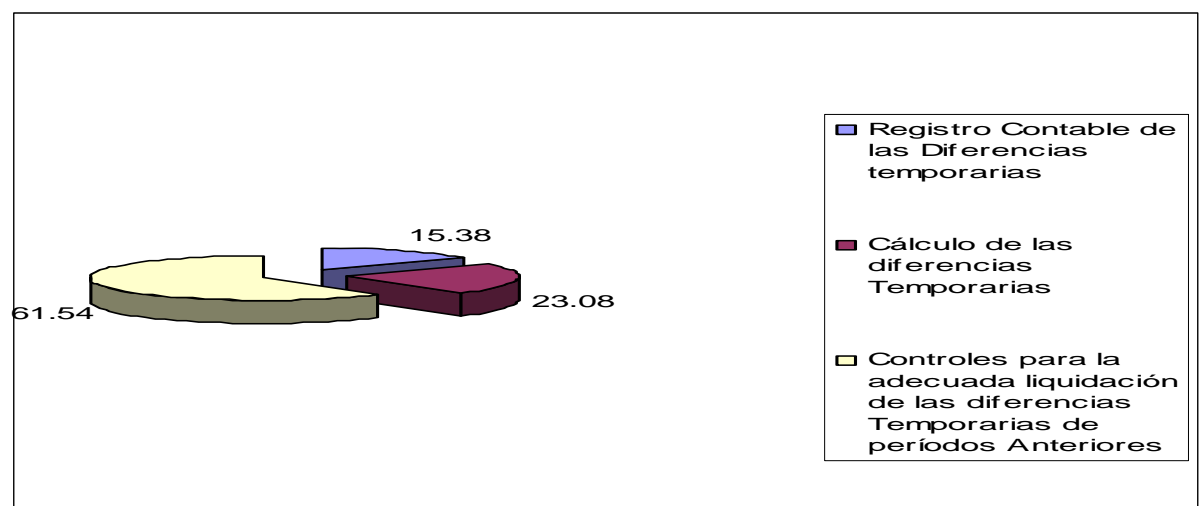
Objetivo:

Identificar cual es la problemática de los contadores públicos de la empresa en la aplicación del impuesto sobre las ganancias y proporcionar posibles soluciones.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Registro Contable de las Diferencias temporarias	2	15.38
Cálculo de las diferencias Temporarias	3	23.08
Controles para la adecuada liquidación de las diferencias Temporarias de períodos Anteriores	8	61.54
	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 61.54% de los encuestados identifican que la problemática principal consiste en los controles para la adecuada liquidación de las diferencias temporarias de periodos anteriores y un 23.08% contestaron que es el cálculo de las mismas.

Esto permite identificar, la importancia que tendrá para los profesionales el diseño de un control interno contable para la determinación del impuesto sobre las ganancias y la liquidación de las diferencias que resulten de otros periodos.

Pregunta #11

¿Cuáles de los términos comprendidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, están relacionados con el Impuesto Sobre la Renta Diferido, de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?

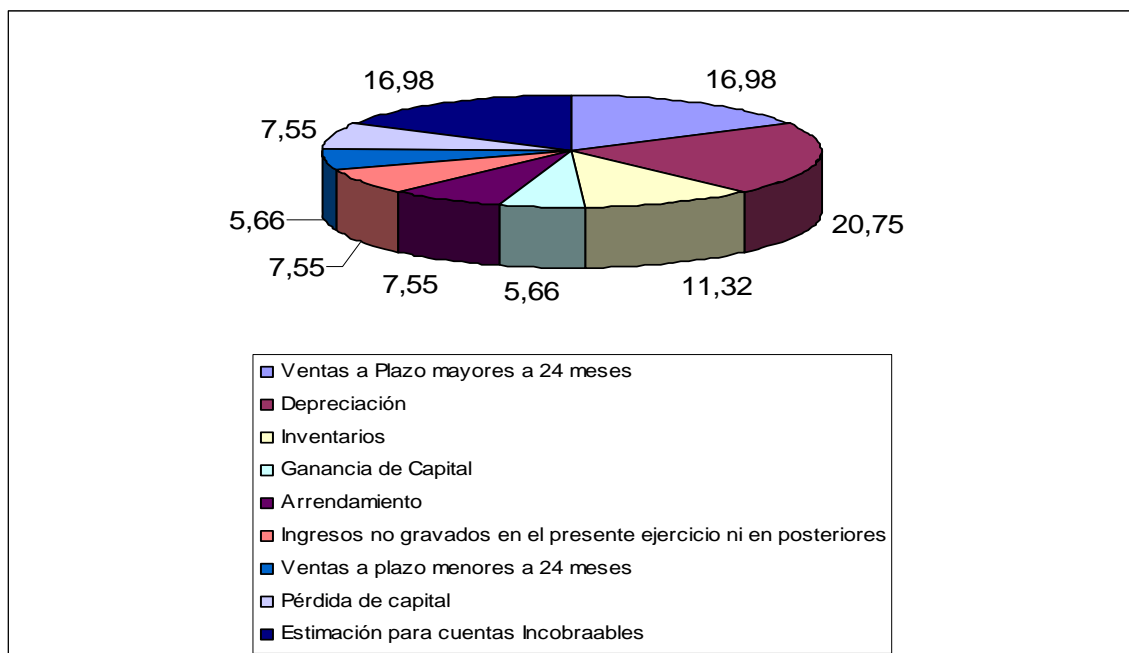
Objetivo:

Identificar cuales son las áreas que tienen relación con el Impuesto sobre la renta diferido en la Industria del calzado.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Ventas a Plazo mayores a 24 meses	9	16.98
Depreciación	11	20.75
Inventarios	6	11.32
Ganancia de Capital	3	5.66
Arrendamiento	4	7.55
Ingresos no gravados en el presente ejercicio ni en posteriores	4	7.55
Ventas a plazo menores a 24 meses	3	5.66
Pérdida de capital	4	7.55
Estimación para cuentas Incobrables	9	16.98
	53	100.00

Gráfico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 20.75% de los contadores encuestados relacionaron las depreciaciones con el impuesto sobre la renta diferido; sin embargo, un 16.98% también relacionan las ventas a plazos mayores a 24 meses y las estimaciones para cuentas incobrables.

Esto indica, que las áreas mas importantes para los profesionales se encuentran en la Propiedad Planta y Equipo y Las cuentas por cobrar por lo que sería una herramienta útil un control interno contable adecuado del impuesto diferido que se genera de estas.

Pregunta #12

¿Cómo se establecen las tasas de depreciación y/o amortización reclamada?

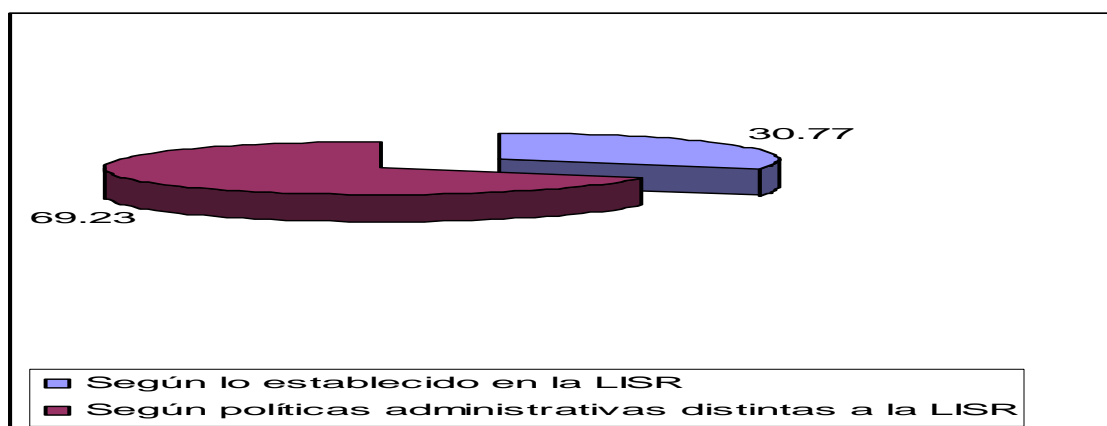
Objetivo:

Conocer si existen diferencias entre las políticas de depreciación adoptadas por la empresa y las establecidas por las leyes tributarias para determinar si existen diferencias temporarias.

Tabulación de Resultados

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Según lo establecido en la LISR	4	30.77
Según políticas administrativas distintas a la LISR	9	69.23
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 69.23% de los contadores de la Industria del Calzado respondieron que las tasas de depreciación se establecen según políticas administrativas distintas a la LISR y el resto (30.77%) contestaron que según lo establecido en la LISR.

Por lo tanto, podemos afirmar que debido a la forma como se establecen las tasas de depreciación en las industrias se generan impuesto diferido. Esto permite identificar la importancia que tendrá para los profesionales, contar con un documento que puedan utilizar de apoyo bibliográfico para establecer los debidos controles de las diferencias que resulten entre la base fiscal y la base financiera.

Pregunta #13

¿Qué procedimientos desarrolla para el control de las diferencias que se originan entre la depreciación financiera y Tributaria?

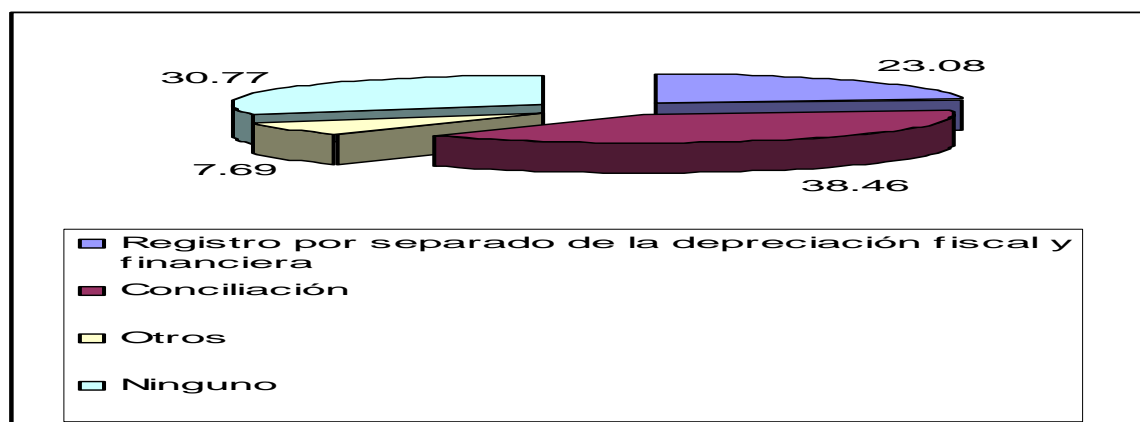
Objetivo:

Conocer los controles que la empresa aplica para el registro de las diferencias que surgen entre la depreciación financiera y la fiscal.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Registro por separado de la depreciación fiscal y financiera	3	23.08
Conciliación	5	38.46
Otros	1	7.69
Ninguno	4	30.77
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

Del total de contadores encuestados el 38.46% contestaron que entre los controles que aplican para las diferencias que se originan entre la depreciación financiera y tributaria realizan una conciliación y el 30.77% no tienen ningún control para la establecer las diferencias.

Podemos identificar que frecuentemente los contadores de las industrias realizan una conciliación de la depreciación financiera y fiscal. Sin embargo, sería de importancia exponer controles contables que sean fáciles de aplicar y una herramienta útil para aquellos contadores que no poseen ningún control.

Pregunta #14

¿Existe diferencia en el método que utilizan para la valuación de inventario para efectos financieros con respecto a su base fiscal?

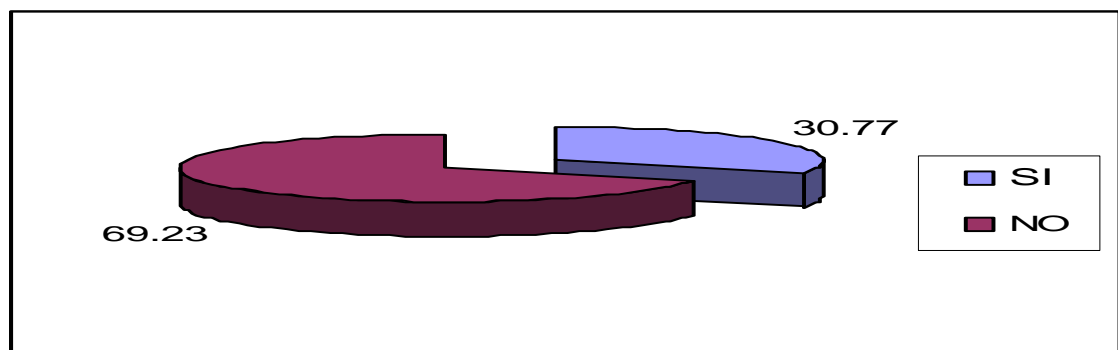
Objetivo:

Identificar si el método de valuación de Inventario utilizado genera diferencia entre la base Fiscal y financiera

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	4	30.77
NO	9	69.23
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 69.23% de los profesionales contestaron que no existen diferencias en los métodos de valuación de inventarios. Sin embargo un 30.77% contestó que si existen diferencias en el método de valuación de inventarios.

Por lo tanto identificamos, que en la mayoría de las industrias no aplican métodos diferentes para la valuación de inventarios.

Pregunta #15

¿Para que tipo de situaciones realiza estimaciones contables?

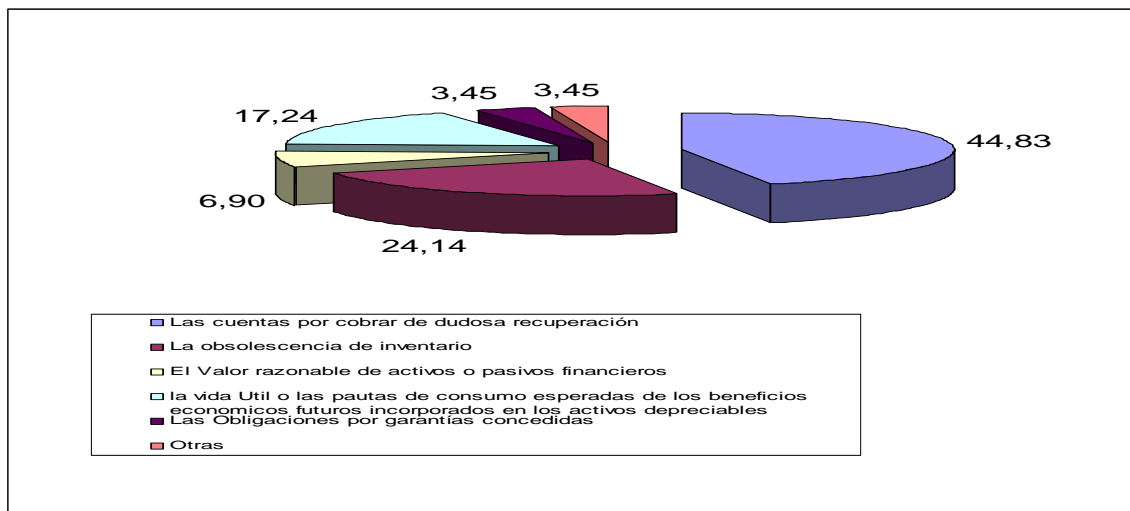
Objetivo:

Conocer cuales son los tipos de estimaciones contables que realizan en una industria de calzado.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Las cuentas por cobrar de dudosa recuperación	13	44.83
La obsolescencia de inventario	7	24.14
El Valor razonable de activos o pasivos financieros	2	6.90
la vida Útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables	5	17.24
Las Obligaciones por garantías concedidas	1	3.45
Otras	1	3.45
	29	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 44.83% de los contadores de la industria del calzado encuestado contestó que realizan estimación de la cuentas por cobrar de dudosa recuperación y en un 24.14% para la obsolescencia de inventario.

Podemos identificar, la importancia de incluir controles para el adecuado tratamiento contable para las estimaciones de las cuentas incobrables y la obsolescencia, la cual pueda servir de guía a los contadores de las industrias.

Pregunta #16

¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas por cobrar?

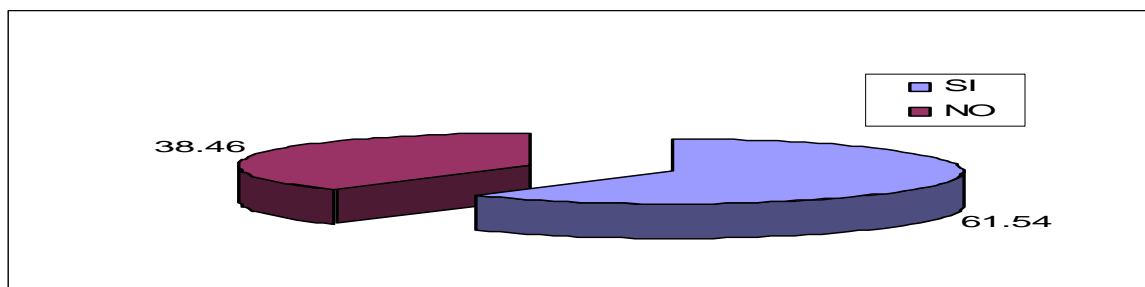
Objetivo:

Conocer si existen controles adoptados por la empresa para determinar la incobrabilidad de las cuentas por cobrar.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	8	61.54
NO	5	38.46
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 61.54% de los contadores encuestados contestaron que si poseen políticas para declarar incobrabilidad de las cuentas por cobrar y un 38.46% contesto que no poseen política alguna.

Por lo tanto, es importante que los contadores tengan un documento donde se pueda consultar si las políticas están conforme a la ley fiscal o si pueden mejorarse. Así también es necesario un documento que contenga las políticas de control interno contable para aquellas empresas que no aplican ninguna política.

Pregunta #17

¿Qué tipo de controles posee para la incobrabilidad de las cuentas por cobrar?

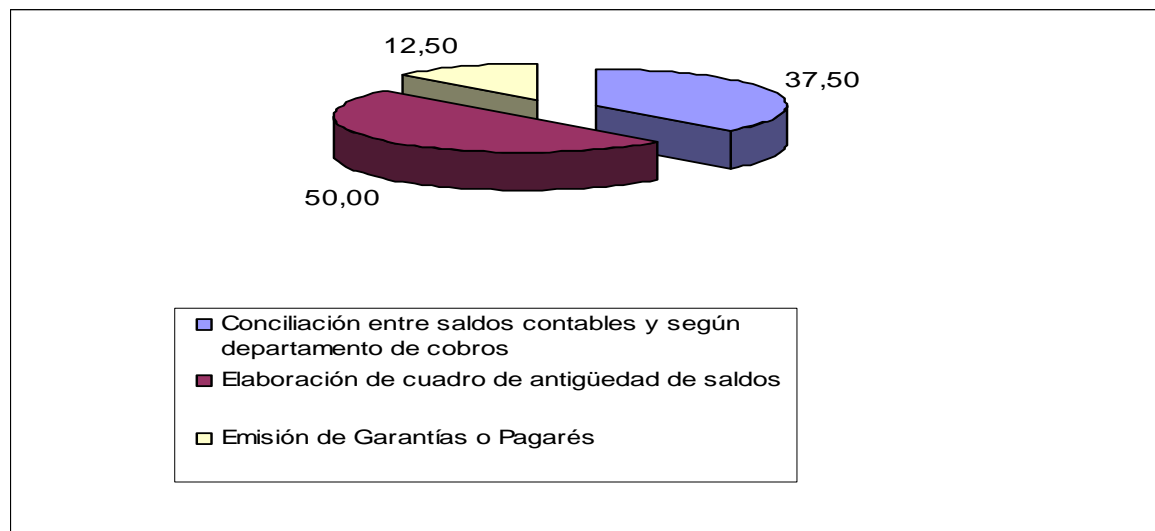
Objetivo:

Identificar cuales son los controles con base a la Normativa Técnica-Contables establecidas por la empresa en la aplicación de la incobrabilidad de las cuentas por cobrar.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Conciliación entre saldos contables y según departamento de cobros	6	37.50
Elaboración de cuadro de antigüedad de saldos	8	50.00
Emisión de Garantías o Pagarés	2	12.50
	16	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 50% de los contadores encuestados, aplican como control de las cuentas por cobrar incobrables un cuadro de antigüedad de saldos. Sin embargo un 37.5% contestó que realizan conciliación entre saldos contables y según departamento de cobros.

Podemos identificar, que la mayoría de empresas realiza controles basados en la antigüedad de saldos. Por lo tanto es importante que en el documento a desarrollar se incluyan controles alternativos que podrían implementar para las cuentas por cobrar, así como la base fiscal aplicable.

Pregunta #18

¿Poseen activos que han sido revaluados?

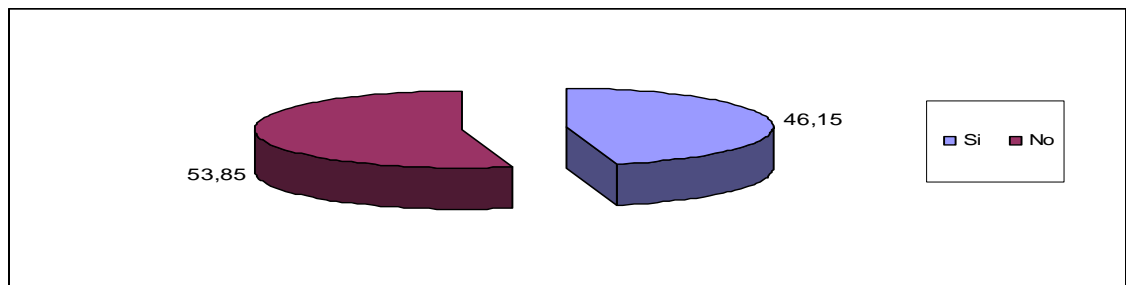
Objetivo:

Determinar si la empresa tiene como política la revaluación de activos.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	6	46.15
No	7	53.85
Total	13	100.00

Gráfico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 53.85% de los contadores de la Industria del Calzado contestaron que no poseen activos revaluados y un 46.15% contestó que si. Por lo tanto, se considera que debe implementarse controles para llevar por separado los bienes revaluados y dar un tratamiento contable adecuado para el registro de estos bienes el cual se incluirá en el documento que servirá de apoyo a los contadores de la industria del calzado.

Pregunta #19

¿Efectúa algún tipo de depreciación o amortización a los bienes revaluados?

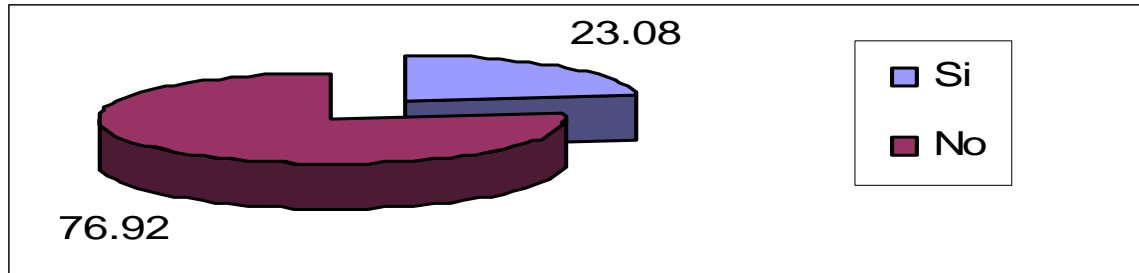
Objetivo:

Identificar si los bienes revaluados están generando diferencias temporarias.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	3	23.08
No	10	76.92
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 76.92% de los encuestados no efectúan ningún tipo de depreciación o amortización a los bienes revaluados y un 23.08% contestó que sí.

Podemos identificar que entre la mayoría de las industrias del calzado, el método que emplean para reconocimiento de sus activos es al costo. Sin embargo es importante para aquellas empresas que posean activos revaluados y a los cuales se aplican depreciación y/o amortización proporcionar una guía que contenga los controles adecuados para reconocer las diferencias temporarias que resulten.

Pregunta #20

¿Cuales son los procedimientos que realiza para el control de las diferencias temporarias que se originan en la depreciación y/o amortización de bienes revaluados?

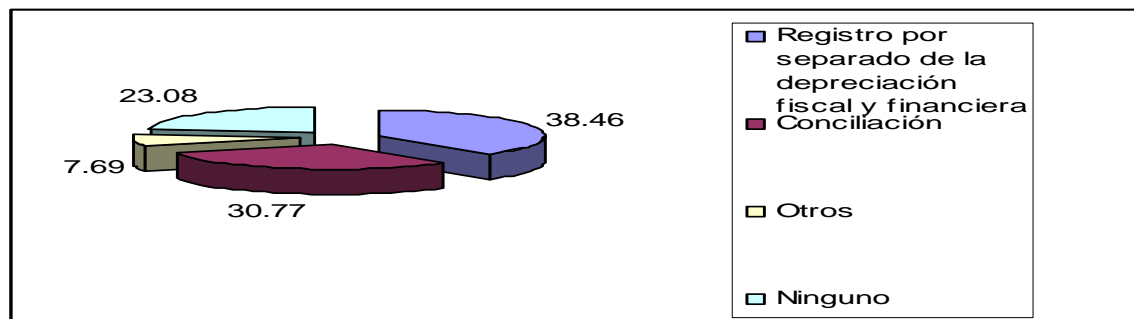
Objetivo:

Identificar cuales son los procedimientos que aplican los contadores como control interno para las diferencias temporarias que se originan en la depreciación y/o amortización de los bienes revaluados en la Industria del calzado.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Registro por separado de la depreciación fiscal y financiera	5	38.46
Conciliación	4	30.77
Otros	1	7.69
Ninguno	3	23.08
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 30.77 % de los encuestados contestó que realizan conciliación para el control de las diferencias temporarias que se originan en la depreciación y/o amortización de bienes revaluados y un 38.46% registro por separado.

Los contadores consideran de gran utilidad la conciliación de los activos revaluados. Por lo tanto podemos decir que seria de utilidad para los contadores el tener un documento de guía para establecer cuales serian los controles que debieran tener en caso alguno se les presentara la posibilidad de tener activos revaluados y como deben ser tratados para su reconocimiento, medición, presentación y revelación para una adecuada aplicación o registro contable.

Pregunta #21

¿Cree usted que el diseño de un sistema de Control Interno para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las Ganancias sería útil para una adecuada aplicación?

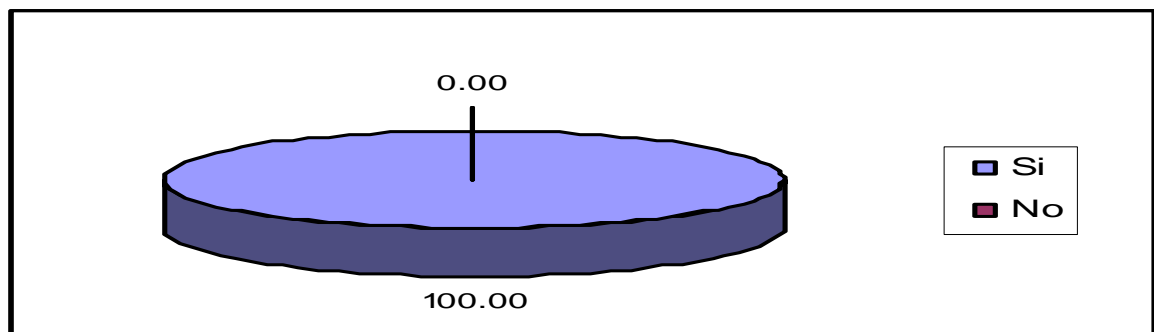
Objetivo:

Identificar el interés y las expectativas que tienen los contadores con respecto a la implementación del control interno del impuesto sobre la renta diferido dentro de la empresa

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Si	13	100.00
No	0	0.00
Total	13	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

EL 100% de los contadores de la Industria del Calzado consideran que seria de gran utilidad, el diseño de un control interno contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre las ganancias. Por lo tanto, la propuesta de un Sistema de

control interno contable proporcionará a los contadores los aspectos más importantes para determinar el impuesto sobre las ganancias.

Pregunta #22

¿Qué aspectos relevantes debería incluir el diseño del Sistema de Control Interno?

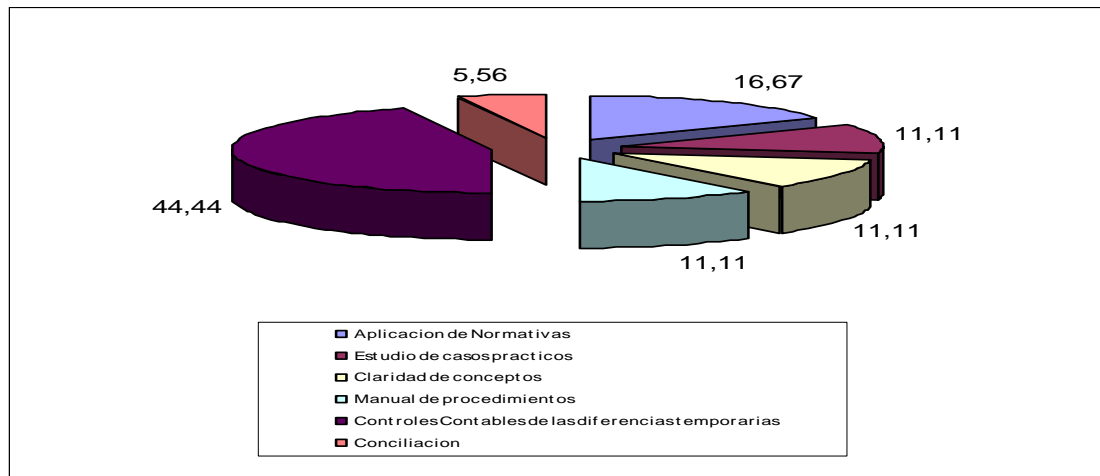
Objetivo:

Obtener los aspectos más relevantes acerca del impuesto sobre la renta diferido que son de interés para los contadores de la industria del calzado.

Tabulación de Resultados:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Aplicación de Normativas	3	16.67
Estudio de casos prácticos	2	11.11
Claridad de conceptos	2	11.11
Manual de procedimientos	2	11.11
Controles Contables de las diferencias temporarias	8	44.44
Conciliación	1	5.56
	18	100.00

Grafico:



Análisis e Interpretación de los Resultados:

El 44.44% de los contadores encuestados, establecieron como aspectos relevantes el Control Interno Contable de las diferencias temporarias y el 16.67% la aplicación de normativas.

2.6 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

A través del análisis e interpretación de los resultados de la investigación de campo efectuada mediante la circulación de cuestionarios a los contadores y gerentes financieros de las industrias del calzado de la Zona Metropolitana De San Salvador, para determinar la necesidad de elaborar un Sistema de Control Interno Contable para un adecuado

reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre la Ganancia, que contribuya a facilitar el tratamiento contable, se identificaron los siguientes aspectos:

Los Profesionales de Contaduría Pública y Gerentes Financieros conocen acerca del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto Sobre la Ganancia, pero estos consideran que se les dificultó la comprensión y el análisis.

Del total de profesionales de Contaduría Pública que conocen de la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto Sobre la Ganancia, consideran que se les dificulta identificar cuales son las normas que se relacionan con el Impuesto diferido.

Se determinó que entre las normas que mas se les complica relacionar con el impuesto diferido se encuentran: NIIF 2 Pagos Basados en Acciones, NIC 19 Beneficios a Empleados, NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda Extranjera, NIC 32 y 39 Instrumentos Financieros.

Los conceptos que se identificaron como parte de la NIC 12 son: Diferencias Temporarias Imponibles, Diferencias Temporarias Deducibles, Activos y Pasivos por impuesto Corriente, Activos y Pasivos por impuesto Diferido, Gastos por impuesto a las Ganancias; concordando con las cuentas que existen en sus catálogos.

Las Normativas aplicables para el tratamiento contable del impuesto diferido se basan en las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, pero estos a su vez se encargan de aplicar la normativa legal como lo son la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento para realizar una conciliación entre la normativa legal y la normativa contable.

De acuerdo al estudio realizado las principales áreas que generan Impuesto Diferido en las industrias del calzado son: La Depreciación, Ventas a Plazo mayores de 24 meses y la Estimación para Cuentas Incobrables.

Los profesionales de contaduría pública y Gerentes Financieros consideran que el principal problema para el impuesto diferido reside en la aplicación de controles para

el tratamiento adecuado de las diferencias temporarias imponibles y deducibles; por lo tanto no cuentan con procedimientos para la determinación del impuesto sobre la ganancia y consideran importante la elaboración de un Sistema de Control Interno Contable, que contenga: manual de procedimientos que les permita conocer cuales son los controles que deben aplicar en relación al impuesto sobre las ganancias, todo esto de acuerdo a NIF/ES, sin dejar a un lado la LISR y otras leyes relacionadas y que a su vez contenga casos prácticos que faciliten la determinación de los efectos en los estados financieros.

CAPITULO III

3. PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE PARA UN ADECUADO RECONOCIMIENTO, MEDICION, PRESENTACION, Y REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA GANANCIA.

3.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

Es el impuesto que se espera pagar sobre los ingresos netos gravados del año, usando las tasas impositivas vigentes a la fecha de balance y cualquier ajuste de impuesto por pagar de años previos.

3.1.1 MEDICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE.

Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o periodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espera pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o estén a punto de aprobarse en la fecha del balance.

Para determinar el impuesto sobre la ganancia corriente, se debe:

- ✚ Identificar las cuentas que componen el Estado de resultados.
- ✚ Determinar los gastos no deducibles y los ingresos no gravables registrados de acuerdo a lo que establece la Ley de Impuesto Sobre la Renta y el Reglamento considerando el detalle siguiente:

Gastos no deducibles

- Gastos para aumentar cuentas provisión cuentas incobrables.
- Gasto para aumentar cuentas provisión de pasivos laborales
- Gastos para aumentar la provisión de obsolescencia de inventarios
- Multas, recargo e intereses respecto a cualquier contribución fiscal o municipal
- Gastos de viaje y viáticos no comprobados como indispensables

- Gastos en la adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente
- Dividendos preferentes registrados como gastos
- Donaciones y contribuciones no comprendidas en la ley.
- Pérdidas de capital
- Otros gastos no indispensables para la producción de las rentas
- Gasto de depreciación en exceso al costo de adquisición
- Gasto de depreciación en exceso al porcentaje permitido para bienes usados
- Gasto de depreciación sobre bienes no de la propiedad del contribuyente
- Gastos relacionados con rentas exentas o no gravadas
- Intereses sobre préstamos no utilizados en actividades productivas de la renta
- Intereses sobre aportaciones de capital

Rentas no gravables

- Indemnizaciones provenientes de contratos de seguro
- Premios provenientes de loterías nacionales
- Ganancias en ventas de inmuebles dentro de tres años a su adquisición
- Utilidades y dividendos recibidos
- Rentas obtenidas fuera del territorio de El Salvador
- Ventas a plazo durante el ejercicio
- Participación en utilidades de afiliadas
- Ganancias de capital (impuesto computado por separado)

Otras Rentas Gravadas

- Préstamos recibidos de sociedades en la cual se es accionista
- Ventas a plazo de ejercicios anteriores, recuperadas.

Otros gastos deducibles

- Asignación anual de la reserva legal, hasta el límite mínimo indicado en el Código de Comercio.

- Liquidación de cuentas incobrables liquidadas contra reservas.
- Aportaciones a asociaciones o cooperativas de empleados.

✚ A la utilidad antes de impuesto se le suman los gastos no deducibles y se le restan los ingresos no gravables y otras deducciones para obtener la Renta Imponible.

✚ Al obtener la Renta Imponible se multiplicará por la tasa vigente (actualmente 25% según LISR), estableciendo el gasto del Impuesto sobre la Renta Corriente.

✚ Al impuesto sobre la Renta establecido se le restará el impuesto retenido y el pago a cuenta; obteniendo el impuesto sobre la renta a pagar.

3.1.2 RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

El impuesto sobre la renta, se registra con cargo al gasto por impuesto sobre la renta, compensándolo con el pago a cuenta e impuesto retenido del año; la diferencia, que corresponde a un pasivo, se abona a la cuenta impuesto sobre la renta por pagar como se muestra a continuación:

Partida No.1	DEBE	HABER
GASTOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE POR PAGAR v/ Para registrar el gasto anual de impuesto sobre la renta a causar al fisco, según la liquidación fiscal.	\$ xxxxx	\$ xxxxx

Partida No.2	DEBE	HABER
IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE POR PAGAR PAGOS ANTICIPADOS DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO V/Para compensar el impuesto sobre la renta corriente del ejercicio, con los pagos a cuentas del ISR efectuados durante el ejercicio, y el ISR retenido.	\$ xxxxx	\$ xxxxx \$ xxxxx

3.1.3 PRESENTACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

El gasto por el impuesto sobre la renta debe presentarse en el Estado de resultado como se muestra a continuación:

EMPRESA X, S.A. DE C.V.
Estado de Resultados
Año Terminado el 31 de diciembre de 200X
Expresado en Dólares US\$ de los Estados Unidos de América

Ventas Brutas	XXXXX	
(-) Devoluciones s/ventas	XXXXX	
(-) Descuentos s/ventas	XXXXX	
Ventas Netas	XXXXX	
(-) Costo de Ventas	XXXXX	
Ganancia Bruta en Ventas		XXXXX
 Gastos de Operación		
Gastos de Ventas	XXXXX	
Gastos de Bodega	XXXXX	
Gastos de Administración	XXXXX	
Total Gastos Operativos	XXXXX	XXXXX
Ganancia en Operación		XXXXX
 Otros Ingresos y Gastos Financieros		
Ingresos	XXXXX	
Gastos	XXXXX	XXXXXX
Sub-Total	XXXXX	XXXXX
 Utilidad antes de ISR		XXXXX
Impuesto sobre la renta (ISR)		XXXXX
Utilidad(pérdida) neta		XXXXX

3.1.4 REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

Los componentes del gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias pueden incluir:

- a) El gasto (ingreso) corriente, y por tanto correspondiente al periodo presente, por el impuesto;

- b) Cualesquiera ajustes de los impuestos corrientes del periodo presente o de los anteriores;
- c) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y reversión de diferencias temporarias;
- d) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en las tasas fiscales o con la aparición de nuevos impuestos;
- e) El importe de los beneficios de carácter fiscal, procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores, que se han utilizado para reducir el gasto por impuestos del presente periodo;
- f) El importe de los beneficios de carácter fiscal, procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores, que se han utilizado para reducir el gasto por impuestos diferidos;
- g) El impuesto diferido surgido de la baja, o la reversión de bajas anteriores, de saldos de activos por impuestos diferidos,

h) El importe del gasto (ingreso) por el impuesto, relacionado con los cambios en las políticas contables del resultado del periodo, de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores porque no ha podido ser contabilizado de forma retroactiva.¹³

3.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

Se entiende como el reconocimiento (o diferimiento) de los efectos fiscales futuros de los valores en libros de los activos y pasivos, siempre y cuando dichos valores en libros difieran de la base fiscal de los mismos.

3.2.1 MEDICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

3.2.1.1 DETERMINACIÓN DE LA BASE FISCAL DE ACTIVOS Y

PASIVOS

La determinación de impuestos diferidos debe hacerse bajo el método de activos y pasivos que compara valores

¹³ NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia Párrafo 80, Pág.477

contables y fiscales de los mismos. De esta comparación surgen diferencias temporales a las que debe aplicarse la tasa fiscal correspondiente.

En la determinación de las diferencias temporales, deben considerarse aquellas partidas que tienen valor fiscal pero que no forman parte de los activos y pasivos en el balance.

Es importante establecer la base fiscal de los activos y pasivos. Porque es un elemento clave al determinar las diferencias temporarias; por tal motivo al establecer la base fiscal de cualquier activo o pasivo, se debe tener muy en cuenta, el importe que se le atribuirá de acuerdo a la legislación tributaria salvadoreña (Ley del Impuesto sobre la renta, Código Tributario y sus respectivos reglamentos de aplicación)

Al analizar las definiciones de la base fiscal de un activo y un pasivo, se establecen 2 fórmulas, las cuales son:

1. Pasivos por ingresos ordinarios de forma anticipada.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Base} \\ \text{Fiscal} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Importe en} \\ \text{Libros} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Importe que no} \\ \text{resulte imponible} \\ \text{en el futuro} \end{array}}$$

Por lo tanto, en el caso de ingresos ordinarios que se reciben de forma anticipada, su base fiscal será igual al importe en libros menos cualquier importe que no resulte imponible en el futuro.

2. Activos y cualquier otro pasivo.

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Base} \\ \text{Fiscal} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Importe en} \\ \text{Libros} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Importe Deducible} \\ \text{fiscalmente en el} \\ \text{futuro} \end{array}}$$

Por lo tanto, en el caso de los activos y cualquier otro pasivo, su base fiscal será igual a su importe en libros menos cualquier importe deducible en el futuro.

3.2.1.2 CÁLCULO DEL ACTIVO O PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

La fórmula para el cálculo del importe de un activo o pasivo por impuesto diferido, según el método del pasivo basado en el balance es la siguiente:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Activo o} \\ \text{Pasivo por} \\ \text{Imp. Dif.} \\ \text{Deducible} \end{array}} \quad \boxed{\begin{array}{c} \text{Diferencia} \\ \text{Temporaria} \\ \text{Imponible o} \\ \text{Deducible} \end{array}} \quad \boxed{\begin{array}{c} \text{Tasa} \\ \text{Impositiva} \end{array}}$$

= * *

Como se puede observar el cálculo de los activos o pasivos por impuestos diferidos surge del producto de las diferencias temporarias imponibles o deducibles por la tasa impositiva aprobada o estén a punto de aprobarse, en la fecha del balance.¹⁴

Con todo lo anterior explicado de la determinación de la base fiscal tanto de activos como pasivos, las diferencias temporarias imponibles o deducibles y el cálculo de activos o pasivos por impuestos diferidos, se establece un cuadro de lógica o razonamiento del método del pasivo basado en el balance, el cual se muestra a continuación:

Activo o Pasivo	Valor en Libros menos Base Fiscal	Diferencia Temporaria		Por Tasa Impositiva	Impuesto Diferido	
		Imponible	Deducible		Activo	Pasivo
	VL>BF	Imponible		*		Pasivo
ACTIVO	VL<BF		Deducible	*	Activo	
	VL=BF	No hay diferencias			No surge impuestos	
	VL>BF		Deducible	*	Activo	
PASIVO	VL<BF	Imponible		*		Pasivo
	VL=BF	No hay diferencias			No surge impuestos	

Como se puede observar por el lado de los activos, cuando

¹⁴ NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias), párrafo 47

el importe en libros es mayor que su base fiscal surge una diferencia temporaria imponible, por tanto surgirá un pasivo por impuesto diferido y cuando el importe en libros es menor que su base fiscal surge una diferencia temporaria deducible, por lo tanto surgirá un activo por impuesto diferido.

También se muestra en el cuadro de arriba que cuando el importe en libros de un pasivo es mayor que su base fiscal surge una diferencia temporaria deducible y por la cual surgirá un activo por impuesto diferido; y cuando el importe en libros de un pasivo sea menor que su base fiscal se establecerá una diferencia temporaria imponible y por tanto surgirá un pasivo por impuesto diferido.

En el caso donde el importe en libros sea igual a la base fiscal de los activos y pasivos no surgirán diferencias temporarias y por lo tanto no habrán ni activos ni pasivos por impuestos diferidos, como se muestra en el cuadro anterior.

3.2.2 RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

Una vez determinadas las diferencias temporarias imponibles o deducibles, el siguiente paso es calcular el activo o pasivo por impuesto diferido y luego el reconocimiento de cada uno de ellos, si cumple con cada uno de los criterios de reconocimientos de la NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias).

Para todas las diferencias temporales deben reconocerse impuestos diferidos ya sea pasivos (cuentas por pagar) o activos (cuentas por cobrar).

Un pasivo por impuesto diferido debe reconocerse para todas las diferencias temporales gravables.

Un activo por impuesto diferido debe reconocerse para todas las diferencias temporales deducibles, por las pérdidas fiscales por amortizar.

Cuando de acuerdo con la normativa contable se registren partidas relacionadas con diferencias temporales directamente en el capital contable, sin pasar por los

resultados del ejercicio, los efectos diferidos de impuestos se deben registrar directamente en dicho capital contable.

Solamente se deben reconocer activos por impuesto sobre la renta diferido por el monto en que:

- a. Existan diferencias temporales gravables relativas a la misma autoridad tributaria y a la misma entidad gravable, que se espera se reviertan en el mismo ejercicio que la reversión esperada de la diferencia temporal deducibles o que se reviertan en ejercicios en los cuales puede aplicarse retroactivamente o prospectivamente la pérdida fiscal originada por la deducción de las diferencias temporales deducibles.

- b. Una vez efectuado el análisis anterior cualquier remanente de diferencias temporales deducibles, mas las pérdidas fiscales por amortizar, deben ser reconocidos cuando exista una alta probabilidad de que habrá utilidades gravables futuras suficientes.

El valor en libros de un activo por impuesto diferido debe revisarse en la fecha del balance y reducirse en su caso al

grado en que se disminuya su valor de acuerdo con lo anterior. Cualquier reducción debe revertirse en la medida en que vuelva a ser probable la existencia de utilidad gravable suficiente para recuperar el activo. Los efectos de la reducción y en su caso, de la reversión, deben reconocerse en los resultados del ejercicio.

Cuando se prepare información consolidada, la determinación del efecto de impuesto diferido además de calcularse en forma individual por la tenedora y cada una de las subsidiarias, debe considerar los efectos derivados de las eliminaciones del proceso de consolidación.

En los casos en que sea aplicable la consolidación fiscal, deben considerarse los efectos derivados de las eliminaciones de dicha consolidación fiscal.

3.2.2.1 RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

Siempre que se genere una diferencia temporaria deducible, se debe proceder a reconocer un activo por impuesto

diferido y el registro contable que se debe elaborar es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/200X	ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO (Reserva Laboral, Estimación P/ ctas. Incobrables, depreciación, otras) INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ reconocer el ingreso y registrar el activo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias deducibles.	\$xxxx.x	\$xxx.xx

El asiento contable anterior se debe registrar en el o los períodos en que las diferencias temporarias deducibles se reviertan, y para reconocer la recuperación del activo por impuesto diferido, se debe elaborar la siguiente partida contable:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/200X	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO (Depreciación de maquinaria, edificios, otras) v/ reconocer el gasto y registrar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por diferencias temporarias deducibles.	\$xxxx.xx	\$xxxx.xx

3.2.2.1.1 CIRCUNSTANCIAS QUE DAN LUGAR A DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES.

Todas las diferencias temporarias deducibles dan lugar a un activo por impuestos diferidos. No obstante, algunos de esos pasivos pueden no satisfacer los criterios que, para su reconocimiento, se exigen en el párrafo 24 de la NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias).

Transacciones que afectan al Estado de Resultados

1. Los costos por fondos de beneficios por retiro, se cargan a resultados al determinar la ganancia contable, a medida que los empleados prestan sus servicios, pero no se deducen fiscalmente para la determinación de la ganancia fiscal hasta que la entidad paga los beneficios por retiro o realiza las aportaciones a un fondo externo (Nota: aparecen diferencias temporarias deducibles muy parecidas cuando otros gastos, tales como los referidos a los intereses o a las garantías de los productos

- vendidos, son deducibles de la ganancia fiscal a medida que se van pagando).
2. La depreciación acumulada de un activo, en los estados financieros, es mayor que la depreciación acumulada deducida, en la fecha del balance, para propósitos fiscales.
 3. El costo de los productos vendidos antes de la fecha del balance, se carga en el estado de resultados cuando se entregan los bienes o servicios, pero se deduce fiscalmente, para determinar la ganancia fiscal, cuando se reciben los cobros correspondientes (Nota: como se ha explicado en el párrafo 2 de los ejemplos de diferencias temporarias imponibles, se produce también una diferencia temporaria imponible asociada con la correspondiente cuenta por cobrar).
 4. El valor neto realizable de un elemento de los inventarios, o el importe recuperable de un elemento de las propiedades, planta y equipo, es menor que su importe en libros previo, de forma que la entidad procede a reducir dicho importe en libros, pero tal reducción no tiene efecto fiscal hasta que los bienes sean vendidos.
 5. Los costos de investigación (o de establecimiento u otros

de puesta en marcha) se reconocen como gastos al determinar la ganancia contable, pero no pueden ser deducidos fiscalmente, para la determinación de la ganancia fiscal, hasta un período posterior.

6. Los ingresos que se difieren en el balance, pero se han incluido como tales al computar la ganancia fiscal en este período o en alguno anterior.
7. Una subvención del gobierno, que se incluye en el balance como ingreso diferido, pero no será considerada como ingreso fiscal en futuros períodos (Nota: el párrafo 24 de la NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias), prohíbe el reconocimiento del correspondiente activo por impuestos diferidos; véase también el párrafo 33 de la Norma).

Ajustes al valor razonable y revaluaciones.

1. Los activos financieros o las propiedades de inversión que se contabilizan por su valor razonable, que es menor que el costo histórico, sin que tal ajuste tenga efectos fiscales.

Combinación de negocios y consolidación

2. En una combinación de negocios que se

califica como adquisición, un determinado pasivo se reconoce por su valor razonable, pero para efectos fiscales no se deduce la diferencia correspondiente hasta un período posterior (Nota: el correspondiente activo por impuestos diferidos disminuye la plusvalía comprada o incrementa la minusvalía comprada; véase el párrafo 66 de la NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias)).

3. Las ganancias no realizadas por transacciones intragrupo se eliminan del importe en libros de los activos, tales como inventarios o propiedades, planta y equipo, pero no se realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales.
4. Las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas en el extranjero, o las participaciones en negocios conjuntos extranjeros, están afectadas por las diferencias en las tasas de cambio.
5. Una entidad que contabiliza en su propia moneda el costo de adquisición de los activos no monetarios derivados de una operación en el extranjero, que es parte integrante de las actividades de las operaciones de la citada entidad, pero que determina la ganancia o pérdida fiscal del citado establecimiento en moneda extranjera.

3.2.2.2 RECONOCIMIENTO DE PASIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

Siempre que se genere una diferencia temporaria imponible, se debe proceder a reconocer un pasivo por impuesto diferido y el registro contable que se debe elaborar es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/200X	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO (depreciación de maquinaria, edificios otras) v/ Reconocer el gasto y registrar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por diferencias temporarias imponibles.	\$xxxx.xx	\$xxxx.xx

El pasivo por impuesto sobre la renta diferido se liquidará en el o los períodos en que la diferencia temporaria imponible que lo originó se revierta y se registrará contablemente como sigue:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/200X	PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO (Depreciación de maquinaria, edificios, otras) INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ registro de la liquidación del pasivo por	\$xxxx.xx	\$xxxx.xx

	impuesto sobre la renta diferido, por la reversión de las diferencias temporarias imponibles.		
--	---	--	--

3.2.2.2.1 CIRCUNSTANCIAS QUE DAN LUGAR A DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES

Todas las diferencias temporarias imponibles dan lugar a pasivos por impuestos diferidos.

Transacciones que afectan al estado de resultados

1. Ingresos financieros ordinarios a recibir al terminar la operación, que se llevan a la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, mientras que se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran.
2. Ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes que se llevan a la ganancia contable cuando se entregan los bienes, pero se incluyen en la ganancia fiscal cuando se cobran.
3. La depreciación de un activo que se acelera para efectos fiscales.

4. Los costos de desarrollo que se capitalizan y se amortizan posteriormente contra resultados, pero se deducen de la ganancia fiscal en el mismo período en que son incurridos.
5. Gastos anticipados, que han sido deducidos de la ganancia fiscal cuando se pagaron, ya sea en el periodo actual o en anteriores.

Transacciones que afectan al balance

1. Depreciación de un activo que no es deducible fiscalmente, y además no se va a tener la posibilidad de deducir su importe cuando el mismo sea vendido o dado de baja por inútil.
2. Un prestatario registra el préstamo por el importe de los fondos recibidos (igual a la cantidad que debe pagar al vencimiento) menos los costos de obtención del mismo. En los períodos posteriores se incrementa el importe en libros del préstamo por los importes que se van cargando, como amortización de los citados gastos, al estado de resultados. Desde el punto de vista fiscal, los gastos de obtención se dedujeron en el mismo período que se obtuvo y fue reconocido el préstamo.

3. Un préstamo recibido fue medido, al reconocerlo inicialmente, por el importe neto recibido, una vez deducidos los costos de obtención del mismo. Los citados costos de obtención se amortizan contablemente durante la vida de la operación, pero no son deducibles para la determinación de la ganancia fiscal, ni en el período presente ni en ninguno posterior
4. El componente de pasivo de un instrumento financiero compuesto (por ejemplo un bono convertible) se mide descontando al momento presente el importe a reembolsar al vencimiento, después de asignar una parte del efectivo recibida en la operación como valor del componente de patrimonio neto asociado.

Ajustes y revaluaciones al valor razonable

1. Los activos financieros o las propiedades de inversión se contabilizan por su valor razonable, que excede al costo de adquisición, pero no se hace un ajuste equivalente a efectos fiscales.
2. Una entidad revalúa los elementos de las propiedades, planta y equipo (siguiendo el tratamiento alternativo permitido por la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo) pero no realiza un ajuste equivalente a

efectos fiscales.

Consolidación y combinación de negocios

1. Se revalúa, hasta alcanzar el valor razonable, el importe en libros de un activo procedente de una combinación de negocios que se califica como una adquisición, sin hacer fiscalmente el mismo ajuste.
2. La amortización de la plusvalía comprada no es deducible, para determinar la ganancia fiscal, y el costo de la citada plusvalía comprada no sería deducible al vender la entidad que se ha comprado. impuestos diferidos).
3. Las ganancias no realizadas por transacciones con entidades del grupo se eliminan del importe en libros de los elementos de las propiedades, planta y equipo.
4. Las ganancias retenidas de las entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, o de los negocios conjuntos se incluyen en las ganancias retenidas consolidadas, pero sólo se pagan impuestos si tales ganancias se distribuyen como dividendos a la entidad que presenta estados consolidados (Nota: el párrafo 39 de la NIC # 12 (Impuestos a las Ganancias), prohíbe el reconocimiento

del correspondiente pasivo por impuestos diferidos si la controladora, inversora o participante, es capaz de ejercer control sobre el momento en que se producirá la reversión de la diferencia temporaria, siempre que sea probable que dicha diferencia no revierta en un futuro previsible).

5. Las inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas situadas en el extranjero, o las participaciones en negocios conjuntos extranjeros, que se ven afectadas por las diferencias de cambio.
6. Los activos y pasivos no monetarios de la entidad se miden en su moneda funcional, pero la ganancia o pérdida fiscal se determina en una moneda diferente.

Hiperinflación

1. Los activos no monetarios se reexpresan en los términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance.

3.2.3. PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

La Nic 12 Impuesto Sobre la Ganancias prohíbe a las entidades que realizan la distinción entre partidas corrientes y no corrientes en sus estados financieros, proceder a clasificar como activos o pasivos corrientes, los activos o pasivos por impuestos diferidos.¹⁵

El ISR diferido es una cuenta por pagar o por cobrar no circulante y debe mostrarse como una sola cifra neta en el balance general. Los activos y pasivos de impuesto diferido sobre la renta diferido consolidados que no correspondan a la misma entidad gravada y la misma autoridad tributaria, no podrán ser compensados.¹⁶

¹⁵ NIC 12 Impuestos Sobre Las Ganancias Párrafo IN11 pág. 448

¹⁶ Normas de Información Financiera (NIF 2006), Boletín D-4 Pág 11 Párrafo 65.

EMPRESA XYZ		
BALANCE GENERAL		
AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X.		
(Expresado en Dólares de Estados Unidos de América)		
ACTIVO		
<u>Activo Corriente</u>		\$ _____
<u>Activo no Corriente</u>		\$ _____
Propiedad, Planta y Equipo	\$ _____	
Depreciación Acumulada	\$ _____	
Inversiones Permanentes	\$ _____	
Activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido	\$ _____	
Diferencias Temporarias Deducibles		
TOTAL ACTIVO		

Presentación del Activo por
Impuesto Sobre la Renta
Diferido

Por otra parte, el impuesto sobre la renta por pagar en períodos futuros, es generado por las diferencias temporarias imponibles y se presenta dentro del balance general como un pasivo no circulante (no corriente).

EMPRESA XYZ		
BALANCE GENERAL		
AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X.		
(Expresado en Dólares de Estados Unidos de América)		
PASIVO		
<u>Pasivo Corriente</u>		\$ _____
<u>Pasivo no Corriente</u>		\$ _____
Porción no Corriente de Préstamos Bancarios	\$ _____	
Obligaciones Laborales por Indemnizaciones	\$ _____	
Pasivos Contingentes	\$ _____	
Pasivo por Impuesto Sobre la Renta Diferido	\$ _____	
Diferencias Temporarias Imponibles		
TOTAL PASIVO		

Presentación del Pasivo
 Por Impuesto Sobre la
 Renta Diferido

El ingreso en concepto de impuesto sobre la renta diferido se debe presentar en el cuerpo principal del estado de resultados, sumándoselo a la utilidad antes de impuesto sobre la renta, para determinar la utilidad o pérdida neta del periodo por ejemplo:

Año 200x

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ xxx
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		<u>\$ xxx</u>
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$xxxx)	
(-)	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Diferido	(\$xxx)	
(+)	Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido	<u>\$ xxx</u>	
(=)	Utilidad del Ejercicio		\$ xxx

Tanto el gasto como el ingreso por impuesto sobre la renta, sea corriente o diferido, deben presentarse en el estado de resultados de la siguiente manera:

EMPRESA XYZ ESTADO DE RESULTADOS AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 200X. (Expresado en Dólares US\$)	
Utilidad Contable (Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta)	\$_____
Gasto por Impuesto Sobre la Renta	(\$_____)
Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$_____)
Gasto por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Reserva laboral, Estimación para cuentas incobrables, Depreciación, otras)	(\$_____)
Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Reserva laboral, Estimación para cuentas incobrables, Depreciación, otras)	\$_____
Utilidad del Ejercicio	\$_____

Presentación del Gasto e
Ingreso por Impuesto Sobre la
Renta Diferido

Deberán mostrarse en el cuerpo del estado de resultados o en las notas a los estados financieros la composición del ISR causados y diferidos.

Los efectos de las reducciones y en su caso las reversiones al valor en libros del activo por impuesto diferido se deberán presentar como gastos por impuesto sobre la renta.

El impuesto al activo considerado como un pago anticipado, deberá compensarse contra el ISR diferido.

En la medida en que se disminuya o desaparezca la probabilidad de la generación de utilidades gravables suficientes para compensar o recuperar el impuesto, el monto reconocido hasta ese momento como activo, debe reducirse; cualquier reducción debe revertirse en la medida en que vuelva a ser probable la existencia de utilidad gravable suficiente para recuperar el activo.

Los efectos de la reducción, y en su caso de la reversión, deben reconocerse en los resultados del ejercicio.¹⁷

3.2.4. REVELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

En las notas de los estados financieros se deberán revelar los conceptos y montos significativos (diferencias temporales) que dan lugar al saldo de impuesto diferido.

Los conceptos y montos por los que la suma del impuesto causado y el impuesto diferido del periodo difiera substancialmente de la tasa legal aplicable.

¹⁷ Normas de Información Financiera (NIF 2006) Boletín D-4 Pág. 6 Párrafo 33

El efecto derivado de la modificación en la tasa de Impuesto sobre la Renta.

Los conceptos y montos de impuestos diferidos que afecten directamente el capital contable (sin pasar por resultados) y que rubro afectaron.

El impuesto al activo por compensar y las pérdidas fiscales pendientes de amortizar, así como las fechas de vencimiento para ejercer el derecho a su compensación y amortización. En su caso, monto de las que no participaron en la determinación del impuesto diferido.

3.3. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO CONTABLE PARA LA DETERMINACION DE LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES Y DEDUCIBLES.

3.3.1 DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEL PRESENTE EJERCICIO.

- Identifique las partidas con un tratamiento diferente para efectos de estados financieros y para propósitos fiscales.

- Obtenga el valor en libros de las cuentas de activo y pasivo.
- Reste al valor en libros cualquier importe que eventualmente sea deducible fiscalmente.
- Determine la base fiscal para los activos considerando:
 - Si será recuperable en un futuro el valor en libros de dicho activo.
 - Si dicho beneficio económico tributa, esa es su base fiscal.
 - Determine si su beneficio económico no tributa, su base fiscal será igual a su valor en libros.
- Determine la base fiscal de los pasivos considerando:
 - El monto deducible futuro a pagar o liquidar el pasivo.
- Elabore un cuadro comparativo entre el valor en libros y su base fiscal para activos y pasivos, obtenga las diferencias temporarias.
- Cuando entran varias cuentas de activo y pasivo que tienen efectos en la determinación de activos y/o pasivos por impuesto diferido se debe elaborar un papel de trabajo en forma de hoja multicolumnar, con el número de columnas apropiadas, para indicar las cantidades

gravables o deducibles en el futuro como resultado de las diferencias temporarias que se establezcan.

- Clasifique las diferencias temporales en imponibles y deducibles.
- Identifique las diferencias permanentes
- Elabore una hoja de trabajo para activos y pasivos para obtener el efecto de las diferencias temporarias deducibles e imponibles.
- Elabore una hoja de trabajo para determinar los ajustes a realizar por el efecto de las diferencias temporarias al cierre del ejercicio.
- Asegúrese de que cada partida sea considerada en el cálculo del impuesto sobre la renta.

3.3.2. DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

- Identificar en las partidas existentes los activos y pasivos por impuesto diferido de ejercicios anteriores.
- Obtenga el valor de las cuentas de activos y pasivos por impuesto diferido.

- Identificar aumentos o reducciones en el presente ejercicio en los activos y pasivos por impuesto diferido originadas en ejercicios anteriores.
- Elaborar una conciliación para establecer el valor actual del gasto o ingreso por impuesto corriente, restando los activos y pasivos por impuesto diferido del presente ejercicio con los activos y pasivo por impuesto diferido de ejercicios anteriores.

3.4. APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

3.4.3 ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES.

"Industrias La Calzadora, S.A de C.V." al 31 de Diciembre de 2006, posee cuentas por cobrar de \$7,263,878.00, de las cuales existen cuentas morosas de 90 y 120 días, por \$225,000.00 y \$400,000.00 respectivamente. La utilidad para este periodo es de \$775,538.

La empresa ha establecido como política realizar una provisión para este tipo de cuentas según el siguiente detalle:

PROVISIÓN PARA INCOBRABILIDAD	
DÍAS EN MORA	% DE PROVISIÓN
90	50
120	100

Cálculo de la provisión de las cuentas incobrables

DIAS EN MORA	VALOR EN MORA	% DE PROVISION	TOTAL PROVISION
90	\$ 225,000	50	\$ 112,500
120	\$ 400,000	100	\$ 400,000
TOTAL PROVISIONADO	\$ 625,000		\$ 512,500

ANÁLISIS DE LA BASE FISCAL

Para esta cuenta la base fiscal es igual a cero porque se considera deducible para efectos fiscales en el futuro siempre y cuando se demuestre que realmente las cuentas son incobrables, ya que la estimación no es deducible para efectos fiscales.

La Ley de Impuesto Sobre la Renta, en el Art.31 numeral 2, señala que son deducibles de la Renta obtenida el valor o el

saldo de las deudas incobrables siempre que se llenen los requisitos siguientes:

- a) Que la deuda provenga de operaciones propias del negocio productor de ingresos computables,
- b) Que en su oportunidad se haya computado como ingreso gravable,
- c) Que se encuentre contabilizada o anotada en registros especiales según el caso, y
- d) Que el contribuyente proporcione a la Dirección General la información que exige el reglamento.

Se presume la incobrabilidad de la deuda, cuando se compruebe que han transcurrido más de doce meses desde la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya verificado abono alguno.

De acuerdo a los tratamientos antes expuestos aplicables a la estimación para cuentas incobrables, aparecerán diferencias entre éstos ya que contablemente el gasto financiero por dicha estimación se registra en el momento en que se reconoce la incobrabilidad de la deuda; y fiscalmente la Ley de Impuesto sobre la Renta establece que debe cumplir

los requisitos mencionados, para que se considere como un gasto deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

Por tanto en el periodo en que se registre contablemente el gasto originado por la estimación para cuentas incobrables, fiscalmente ese gasto no será deducible para efectos del cálculo de impuesto sobre la renta; razón por la cual surgirá una diferencia temporaria deducible.

DETERMINACION DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Para determinar el efecto del Impuesto Diferido se multiplica la Base Imponible por la Tasa Impositiva según el cuadro siguiente:

CUENTA	VALOR EN LIBRO	BASE FISCAL	DIFERENCIA DEDUCIBLE	TASA %	EFECTO
Estimación de cuentas Incobrable	\$512,500	0	\$512,500	25	\$128,125

Las estimaciones para cuentas incobrables generan una diferencia temporaria deducible ya que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia

(perdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado.¹⁸

RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Reconocimiento de los beneficios fiscales futuros, originados por las diferencias temporarias deducibles.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ reconocer el ingreso y registrar el activo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias deducibles.	\$ 128,125	\$ 128,125

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO PERDIDAS Y GANANCIAS v/ liquidar el ingreso por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias deducibles.	\$ 128,125	\$ 128,125

¹⁸ Pag. 452 Párrafo 5 NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia

LIQUIDACIÓN DEL ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO DEL EJERCICIO ANTERIOR.

Al cierre del ejercicio 2005, se registro un Activo por Impuesto diferido originado por las cuentas Incobrables; para el presente ejercicio se cancelan de las cuentas por cobrar un valor de \$200,000 por cumplir con los requisitos exigidos por la Ley de Impuesto Sobre la Renta y Su Reglamento, por lo que se debe revertir el Activo por Impuesto Diferido registrado de la siguiente manera:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ disminuir el activo por impuesto diferido como producto de cancelación de las cuentas por cobrar de clientes.	\$ 50,000	\$ 50,000
31/12/2006	PERDIDAS Y GANANCIAS GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ liquidar el gasto por impuesto sobre la renta diferido.	\$ 50,000	\$ 50,000

1- CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL AÑO 2006

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(+)	Gastos no Deducibles		\$ 512,500
	Estimación Para Cuentas Incobrables	\$ 512,500	
			\$1,288,038
(-)	Gastos Deducibles		(\$ 200,000)
	Cuentas por cobrar liquidadas	(\$ 200,000)	
(=)	Renta Imponible		\$1,088,038
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente		<u>\$ 272,010</u>

2- UTILIDAD FINANCIERA

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		(\$ 193,885)
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$ 272,010)	
(-)	Gasto por Impuesto sobre la renta diferido	(\$ 50,000)	
(+)	Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido	\$ 128,125	
(=)	Utilidad del Ejercicio		\$ 581,653

3.4.2 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**DEPRECIACION DE MAQUINARIA**

"Industria La Calzadora, S.A. de C.V." en fecha 31 de Enero de 2006 adquirió Maquinaria por un valor de \$600,000, la cual se determinó según políticas contables de la

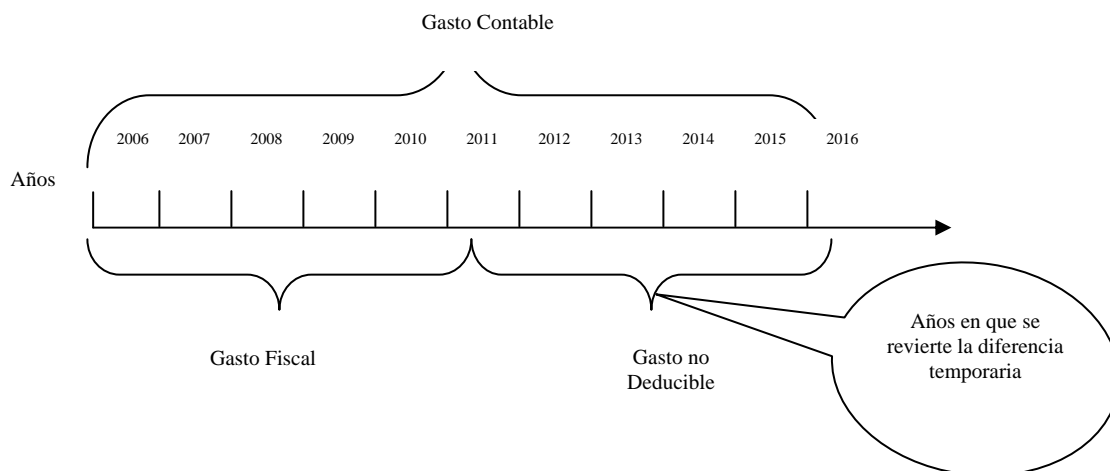
administración establecer una vida útil de 10 años (porcentaje de depreciación 10%), el método de depreciación es de línea recta.

En los años 2007 y 2011 la empresa obtuvo utilidades antes de impuesto sobre la renta por valor de \$ 750,000 y \$950,000 respectivamente.

CALCULO DE LA DEPRECIACION

Años	Costos de adquisición	Depreciación Anual		Depreciación Acumulada	
		Financiera	Fiscal	Financiera	Fiscal
2006	\$600,000	\$55,000	\$110,000	\$55,000	\$110,000
2007	\$600,000	\$60,000	\$120,000	\$115,000	\$230,000
2008	\$600,000	\$60,000	\$120,000	\$175,000	\$350,000
2009	\$600,000	\$60,000	\$120,000	\$235,000	\$470,000
2010	\$600,000	\$60,000	\$120,000	\$295,000	\$590,000
2011	\$600,000	\$60,000	\$10,000	\$355,000	\$600,000
2012	\$600,000	\$60,000		\$415,000	
2013	\$600,000	\$60,000		\$475,000	
2014	\$600,000	\$60,000		\$535,000	
2015	\$600,000	\$60,000		\$595,000	
2016	\$600,000	\$5,000		\$600,000	

ANÁLISIS DE LA BASE FISCAL



La situación presentada en el gráfico se origina, debido a la política adoptada por la compañía en relación al porcentaje de depreciación; pero fiscalmente, según el Art.30.- de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, la máquina debe de ser depreciada en cinco años, es decir, al 20% anual, por lo que la depreciación contable genera una diferencia temporaria imponible.

MAQUINARIA AL 31 DIC	VALOR EN LIBRO	BASE FISCAL	DIFERENCIA IMPONIBLE	TASA %	EFFECTO
2006	\$545,000	\$490,000	\$55,000	25	\$13,750
2007	\$485,000	\$370,000	\$115,000	25	\$28,750
2008	\$425,000	\$250,000	\$175,000	25	\$43,750
2009	\$365,000	\$130,000	\$235,000	25	\$58,750
2010	\$305,000	\$10,000	\$295,000	25	\$73,750
2011	\$245,000		\$245,000	25	\$61,250
2012	\$185,000		\$185,000	25	\$46,250
2013	\$125,000		\$125,000	25	\$31,250
2014	\$65,000		\$65,000	25	\$16,250
2015	\$5,000		\$5,000	25	\$1,250

El valor en libros esta constituido por el costo de adquisición menos la depreciación contable (\$600,000 - \$55,000); la base fiscal corresponde a costo de adquisición menos la depreciación fiscal (\$600,000 - \$110,000), la diferencia entre el valor en libros y la base fiscal da lugar a una diferencia temporaria imponible, y "la

RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Para el año 2006 se registra el efecto total de la diferencia calculada.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO	\$ 13,750	
	PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO		\$ 13,750
	v/ reconocer el gasto y registrar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias imponible.		

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	PERDIDAS Y GANANCIAS	\$ 13,750	
	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO		\$ 13,750
	v/ liquidar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias imponibles.		

¹⁹ Pág. 455 párrafo 16 NIC 12

AÑO 2007

Para este año debe restarse al efecto de la diferencia el impuesto diferido del período anterior (\$ 28,750 - \$13,750).

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2007	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO	\$ 15,000	
	PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO		\$ 15,000
	v/ reconocer el gasto y registrar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias imponible.		

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2007	PERDIDAS Y GANANCIAS	\$ 15,000	
	GASTO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO		\$ 15,000
	v/ liquidar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por las diferencias temporarias imponibles.		

Para los ejercicios posteriores hasta el 2010 se debe realizar el mismo procedimiento y el mismo registro contable.

LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

AÑO 2011

En la cuenta de pasivos por impuesto sobre la renta diferido se encuentran acumulados un total de \$ 73,750.

Para el año 2011 debe realizarse una reversión de las diferencias temporarias (\$73,750 - \$61,250) que fueron registradas en los años anteriores, debido a que la base fiscal es cero.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2011	PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO v/ reconocer el ingreso y eliminar el pasivo por impuesto sobre la renta diferido originado por la reversión de la diferencia temporaria imponible..	\$ 12,500	\$ 12,500
31/12/2011	INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO PERDIDAS Y GANANCIAS v/ liquidar el ingreso por impuesto sobre la renta diferido.	\$ 12,500	\$ 12,500

AÑO 2006

Para determinar el impuesto sobre la renta corriente, se debe restar a la utilidad el valor de la depreciación no

incluida (\$110,000 - \$55,000), generando así la renta imponible.

CALCULO DEL IMPUESTO CORRIENTE

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(-)	Gastos Deducibles		(\$ 55,000)
	Depreciación Fiscal no Incluida	(\$ 55,000)	
(=)	Renta Imponible		\$ 720,538
	Impuesto Sobre la Renta Corriente		\$ 180,135

CALCULO DE LA UTILIDAD FINANCIERA 2006

Para calcular la utilidad financiera se debe incorporar el valor del Impuesto sobre la Renta Corriente como se muestra en el cuadro anterior más el Gasto por impuesto sobre la Renta Diferido acumulado en el ejercicio 2006.

"Los impuestos, tanto si son del periodo corriente como si son diferidos, deben ser reconocidos como gastos o ingreso, e incluidos en la determinación de la ganancia o pérdida neta del periodo".²⁰

²⁰ NIC 12 Pág. 470 párrafo 58

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		<u>(\$ 193,885)</u>
	Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$180,135)	
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Diferido	<u>(\$ 13,750)</u>	
(=)	Utilidad del Ejercicio		\$ 581,653

AÑO 2011

Los efectos en los resultados en el período en que inicia la reversión de las diferencias temporarias imponibles son:

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 950,000
(+)	Gastos no Deducibles		<u>\$ 50,000</u>
	Depreciación Incluida de más	<u>\$ 50,000</u>	
(=)	Renta Imponible		<u>\$1,000,000</u>
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente		\$ 250,000

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 950,000
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		<u>(\$ 237,500)</u>
(-)	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$250,000)	
(+)	Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido	<u>\$ 12,500</u>	
(=)	Utilidad Financiera		\$ 712,500

En los periodos posteriores deben realizarse los mismos procedimientos hasta liquidar el impuesto diferido.

3.4.3 REVALUACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO

"Industria La Calzadora, S.A. de C.V." posee maquinaria la cual tiene un costo de adquisición de \$ 500,000, la administración decidió revalorarla al tercer año de su vida útil estimada.

El valúo realizado al 1 de enero del 2008 fue por \$300,000. La reserva por revaluación piensa trasladarse a las ganancias acumuladas, a medida que se use la maquinaria en proporción a la depreciación anual revaluada y la depreciación anual sobre el costo original durante la vida útil restante de la maquinaria.

Para efectos fiscales la deducción de la depreciación de la maquinaria no es aplicable la valuación o revaluación de los bienes en uso.²¹

Años	Costos de adquisic.	Revaluac	Depreciacion Annual		Depreciacion Acumulada		Valor en libros	Base fiscal	Diferencia Temporal Acumulada	
			Financiera	Fiscal	Financ.	Fiscal			Imponib.	Deducib.
2005	\$500,000		\$100,000	\$100,000	\$100,000	\$100,000	\$400,000	\$400,000		
2006	\$500,000		\$100,000	\$100,000	\$200,000	\$200,000	\$300,000	\$300,000		
2007	\$500,000		\$100,000	\$100,000	\$300,000	\$300,000	\$200,000	\$200,000		
01/01/2008		\$300,000					\$300,000	\$200,000	\$100,000	
2008	\$500,000		\$150,000	\$100,000	\$450,000	\$400,000	\$150,000	\$100,000	\$50,000	
2009	\$500,000		\$150,000	\$100,000	\$600,000	\$500,000	\$ -	\$ -	\$ -	

²¹ Ley del Impuesto Sobre la Renta Art. 30 numeral 4

La depreciación anual del edificio se lleva al gasto del ejercicio o período que corresponda, según las políticas adoptadas por la empresa.

Debido a la revaluación, la empresa incrementa el valor en libros, ya que su valor razonable es mayor que su importe en libros; tal incremento debe ser llevado directamente a una reserva de superávit por revaluación dentro del patrimonio neto y la depreciación acumulada se eliminará contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. La reserva por revaluación se transfiere a las ganancias acumuladas en proporción a la reserva calculada con la revaluación y la depreciación con el importe en libros sin revaluación.

RECONOCIMIENTO DE PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO

El valor en libros es mayor a la base fiscal por lo cual se genera una diferencia temporaria imponible (\$300,000 - \$200,000).

AÑOS	DIFERENCIA TEMPORARIA ACUMULADA		TASA IMPOSITIVA	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO ACUMULADO
	DEDUCIBLE	IMPONIBLE		
01/01/2008		100.000	25%	25.000
31/12/2008		50.000	25%	12.500
31/12/2009		-		-

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
01/01/2008	RESERVA POR REVALUACION DE MAQUINARIA PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO v/ Reconocimiento de pasivo por impuesto diferido.	\$ 25,000	\$ 25,000

LIQUIDACIÓN DE PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO

Para el año 2008 se debe revertir el pasivo por impuesto diferido acumulado que se ha originado en los periodos anteriores, hasta finalizar la vida útil del activo.

AÑOS	DIFERENCIA TEMPORARIA IMPONIBLE		PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	
	REVERSIÓN	AUMENTO	DEBE	HABER
01/01/2008		25,000		25,000
31/12/2008	12,500		12,500	
31/12/2009	12,500		12,500	
TOTAL	\$ 25,000	\$ 25,000	\$ 25,000	\$ 25,000

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2008	PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO RESERVA POR REVALUACION DE MAQUINARIA v/ Reversión de pasivo por impuesto diferido.	\$ 12,500	\$ 12,500

El registro contable será el mismo para el año 2009 hasta liquidar el pasivo por impuesto diferido acumulado.

3.4.4. BENEFICIOS A EMPLEADOS

"Industria La Calzadora, S.A. de C.V." tiene la política de indemnizar anualmente a sus trabajadores, por lo que mensualmente realiza una provisión para hacerle frente al pasivo laboral.

Al 31 de diciembre de 2006 posee un pasivo laboral por \$60,000 lo cual se espera pagar durante el año 2007.

La utilidad antes de impuesto para el ejercicio 2006 y 2007 es de \$775,538 y \$750,000 respectivamente.

El activo por impuesto diferido que debe reconocerse en el año 2006 es de: $\$ 60,000 \times 25\% = \$ 15,000$ y el asiento contable es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO INGRESO POR IMPUESTO DIFERIDO v/ Reconocimiento del activo por impuesto diferido.	\$ 15,000	\$ 15,000

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2006	INGRESO POR IMPUESTO DIFERIDO PERDIDAS Y GANANCIAS v/ Para liquidar el ingreso por impuesto diferido.	\$ 15,000	\$ 15,000

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

Para realizar el cálculo del impuesto corriente se suman los gastos que para efecto de fiscal son no deducibles del impuesto sobre la renta ya que estas serán deducibles en el periodo en que efectivamente sean pagadas.

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(+)	Gastos no Deducibles		<u>\$ 60,000</u>
	Prov. Para obligaciones laborales	<u>\$ 60,000</u>	
(=)	Renta Imponible		<u>\$ 835,538</u>
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente		<u>\$ 208,885</u>

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 775,538
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		<u>(\$193,885)</u>
(-)	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$208,885)	
(+)	Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido	<u>\$ 15,000</u>	
(=)	Utilidad Financiera		\$ 581,653

LIQUIDACIÓN DE ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO

En el año 2007 se pagaron \$50,000 en concepto de indemnizaciones. La base fiscal será igual a su importe en libros menos cualquier importe deducible en el futuro.

El valor en libros 2007 = \$60,000

Base fiscal = \$50,000

Diferencia Temporal Deducible = \$10,000

La diferencia temporal originada por la provisión para obligaciones laborales es deducible²², debido a que el valor en libros del pasivo es mayor a su base fiscal.

Para el año 2007 la diferencia temporal deducible se revierte en \$ 50,000.00 y se debe elaborar el siguiente asiento contable para disminuir el activo por impuesto sobre la renta diferido relacionado:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31/12/2007	GASTO POR IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO v/ Reversión del activo por impuesto diferido.	\$ 12,500	\$ 12,500

²² Ley del Impuesto Sobre la Renta Art. 29 Numeral 2 Párrafo 2

CALCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 750,000
(+)	Gastos no Deducibles		\$ <u>10,000</u>
	Prov. Para obligaciones laborales	\$ <u>10,000</u>	
(=)	Renta Imponible		\$ <u>760,000</u>
	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente		\$ 190,000

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

	Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta		\$ 750,000
(-)	Gastos por Impuesto Sobre la Renta		(\$ <u>187,500</u>)
(-)	Gasto por Impuesto Sobre la Renta Corriente	(\$190,000)	
(+)	Ingreso por Impuesto Sobre la Renta Diferido	\$ <u>2,500</u>	
(=)	Utilidad Financiera		\$ 562,500

3.4.5 PRESENTACIÓN DEL ACTIVO Y PASIVO POR IMPUESTO**SOBRE LA RENTA DIFERIDO**

Una vez determinadas las cantidades que representan los activos y pasivos por Impuesto Diferido, se procede al registro en el balance general, luego a determinar el Gasto por Impuesto sobre la Renta, el cual estará compuesto, por un impuesto corriente anteriormente determinado y un impuesto diferido, que contendrá el efecto neto del nacimiento de un activo por impuesto diferido y un pasivo por impuesto diferido.

A continuación se muestran los estados financieros de la Empresa modelo modificados a razón del impuesto diferido.

Industria La Calzadora, S.A. de C.V.

Balance General al 31 de diciembre de 2006

(expresado en dólares de los Estados Unidos de América - Nota 2)

ACTIVO	<u>2006</u>
Activo corriente:	
Efectivo (Nota 3)	1,184,387
Cuenta por cobrar(Nota 4)	7,263,788
Cuentas por cobrar partes relacionadas	1,799,299
Inventarios	3,062,285
Otros activos	120,706
Total de activos corrientes	<u>13,430,465</u>
Activo no corriente	
Propiedad, mobiliario y equipo (Nota 5)	14,525,212
Activo por impuesto diferido (Nota 8)	93,125
Total de activo	<u>\$28,048,802</u>
PASIVO Y PATRIMONIO	
Pasivo corriente:	
Cuentas por pagar (Nota 6)	2,427,886
Cuentas por pagar partes relacionadas	-
Otros pasivos	-
Total de pasivos corrientes	<u>2,427,886</u>
Pasivo no corriente	
Préstamos a largo plazo (Nota 7)	8,106,043
Pasivo por impuesto Diferido(Nota 8)	13,750
Patrimonio:	
Capital social	14,749,828
Utilidades retenidas	2,169,642
Utilidad del Presente Ejercicio	<u>581,653</u>
Total patrimonio	<u>17,501,123</u>
Total de pasivo y patrimonio	<u>\$28,048,802</u>

Industria La Calzadora, S.A. de C.V.

Estado de Resultados

Año terminado el 31 de diciembre de 2006

(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América - Nota 2)

	<u>2006</u>
Ventas Netas	18,300,894
Costo de ventas	14,020,714
Utilidad bruta	<u>4,280,180</u>
<u>Gastos de operación</u>	(4,308,771)
Gastos de Venta	<u>(2,455,154)</u>
Gastos de Mercadeo	(640,281)
Gastos de Administración	(1,213,336)
Utilidad de Operación	(28,591)
Gastos Financieros	<u>(43,586)</u>
Otros ingresos	906,088
Utilidad Antes de Impuestos y Reservas	833,911
Reserva legal	<u>(58,374)</u>
Utilidad Antes de Impuestos Sobre la Renta	775,538
Impuesto sobre la renta	(193,885)
Utilidad Neta	<u><u>\$ 581,653</u></u>

3.4.6 REVELACIÓN DEL GASTO O INGRESO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO

NOTA 8 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Determinación del impuesto sobre la renta corriente:

Utilidad antes de impuesto Sobre la Renta	\$ 775,538
Estimación Para Cuentas Incobrables	512,500
Cuentas por cobrar liquidadas	(200,000)
Depreciación Fiscal no Incluida	(55,000)
Prov. Para obligaciones laborales	60,000
	<hr/> 1,093,038
Impuesto sobre la Renta Corriente	<hr/> \$ 273,260 <hr/>

Determinación del Impuesto sobre la renta diferido:

Activo por Impuesto Diferido	
Gasto por Prov. Para Cuentas Incobrables	(50,000)
Ingreso por cuentas por cobrar liquidadas	128,125
Ingreso por Prov. Para obligaciones laborales	15,000
	<hr/> 93,125

Pasivo por Impuesto Diferido

Gastos por depreciación fiscal no incluida	(13,750)
--	----------

Total Impuesto sobre la Renta Diferido	<u>\$ 79,375</u>
---	------------------

Determinación del Gastos por Impuesto Sobre la Renta

Impuesto Corriente	\$ 273,260
(Cuenta por pagar a DGII)	
Impuesto Diferido	<u>\$ (79,375)</u>
(Efecto Neto)	
Gasto por impuesto sobre la renta	<u>\$ 193,885</u>

CAPITULO IV

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. CONCLUSIONES

El presente trabajo ha sido desarrollado con el objeto de aportar conocimientos que puedan ayudar a los profesionales de la contaduría pública, o bien actualizar los que ya se tienen acerca de una adecuada aplicación de la NIC #12 Impuesto sobre la Ganancia esperando servir de preámbulo para un análisis más profundo.

A través de la investigación de campo efectuada mediante circularización de cuestionarios a los contadores de las industrias de calzado de la zona metropolitana de San Salvador, respecto a sus conocimientos y experiencias en la aplicación del Impuesto sobre la renta Diferido se pudo concluir en los aspectos siguientes:

- 1- Los Profesionales de Contaduría Pública y Gerentes Financieros conocen en su mayoría acerca del impuesto

2- Debido a que las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES) no han sido de aplicación general en nuestras medianas y pequeñas empresas según lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de contaduría Pública y Auditoría, a los profesionales de la contaduría pública se les presentan una serie de problemáticas entre las cuales podemos mencionar la carencia de controles para la determinación de las diferencias temporarias del presente ejercicio y la adecuada liquidación de activos y pasivos por impuesto diferido ocasionado de ejercicios anteriores.

3- Dado que en la actualidad la base contable para todas las empresas del país deben ser las Normas de Información Financiera Adoptadas en el Salvador(NIF/ES), es importante que los contadores conozcan y apliquen la Norma Internacional de Contabilidad No 12 Impuesto sobre la Ganancia, de acuerdo a las necesidades y las operaciones que se realicen en cada empresa, por lo que es importante contar con un documento que les sirva de guía sobre los controles contables y procedimientos a seguir para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre la ganancia, así como también ejemplos apegados al contexto de las leyes de nuestro país.

4.2. RECOMENDACIONES

1. Los profesionales de Contaduría Pública y Gerentes financieros deben comprender la importancia de la determinación de los impuestos diferidos originados por el tratamiento financiero diferente de algunas regulaciones fiscales, ya que el análisis de esto

ayudará a determinar si se ha pagado impuesto en exceso o se ha dejado de pagar entre un año fiscal y los subsecuentes.

2. Los profesionales de la contaduría pública deben establecer lineamientos para determinar las diferencias temporarias en base a lo establecido en la NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia para la identificación de aquellas cuentas que difieren en los criterios aplicados por las leyes fiscales para la consideración, registro y valuación de los activos, pasivos, ingresos y gastos; los cuales en algunos casos no están de acuerdo con lo dispuesto en las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

3. Se recomienda a los profesionales de la Contaduría Pública la aplicación de la presente propuesta del Sistema de Control Interno Contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación de la NIC 12 Impuesto sobre la Ganancia para la determinación de diferencias temporarias y permitir de esta manera que

las pequeñas y Medianas empresas sean las que lideren en el conocimiento del tema.

BIBLIOGRAFIA

- Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos; Baptista Lucio, Pilar; 1991. Segunda Edición. Best Seller, Metodología de la Investigación. McGRAW-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V. México.
- Paredes C, Mauricio de J.; Enero 2006 Segunda Edición, Como Contabilizar el Impuesto Sobre la Renta Diferido NIC No 12 Impuesto a las Ganancias, El Salvador.
- Jovel Jovel, Roberto Carlos; Enero de 2007 Primera Edición, Guía Básica par la Redacción de Trabajos de Investigación, El Salvador Centroamérica.
- Mantilla, Samuel Alberto; Cuarta Edición, Control Interno Informe COSO.
- Tesis: López Ramos, Juan Carlos, Navarro Rodríguez, Erwin Leodes; Agosto 2005, " Guía Teórico Practica que propicie la mejora de la calidad en el proceso de enseñanza aprendizaje de la Unidad II Impuesto

sobre la Renta Diferido de la Asignatura de Contabilidad Financiera IV de la Universidad de El Salvador, San Vicente San Salvador, Centroamérica.

- Tesis: Ceren Cartagena, Gilma Evelisa, y otros, Guía de Procedimientos para la Implantación del Impuesto Sobre la Renta Diferido de Acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad en El Salvador, El Salvador, Tesis para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública de la Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, 2001, Págs. 110.
- Normas de Información Financiera, Edición 2006, México.
- Normas de Información Financiera Internacional (NIIF), IASB , que entran en vigencia el 01 de Enero de 2005.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta y Su Reglamento de Aplicación, Edición 2007.
- Código Tributario y su Reglamento de aplicación, Edición 2007.

ANEXOS



Universidad de El Salvador
Hacia la libertad por la cultura

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



Encuesta dirigida a contadores de las Industrias del calzado de la zona Metropolitana de San Salvador.

Los datos que nos proporcionará en esta encuesta, son de carácter confidencial y de mucha utilidad para la realización del trabajo de investigación titulado: "Propuesta de un Sistema de Control Interno Contable para un adecuado reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto sobre las ganancias en una industria de Calzado.".

Objetivo: Recopilar información acerca del reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las ganancias en la Industria del calzado para el diseño de un documento que sirva de guía en la adecuada aplicación de un sistema de control interno.

Indicaciones: Conteste las siguientes preguntas, marcando con una "X" el paréntesis respectivo y dando explicación a las preguntas que lo requieran.

Le agradecemos de antemano su valiosa colaboración.

1. ¿Conoce la definición de impuesto sobre la renta diferido?
SI () NO ()

2. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, Defina ¿En qué consiste el Impuesto Sobre la Renta Diferido?

3. ¿Que Normativa técnica contable y fiscal aplica para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto Sobre la Renta Diferido:

- NIF/ES ()
- NIIF ()
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados ()
- Ley de Impuesto Sobre Renta y su Reglamento ()
- Código Tributario y su Reglamento de aplicación ()
- Otros ()

Especifique:

4. ¿Conoce el contenido de la Norma Internacional de Contabilidad No.12 Impuesto sobre las Ganancias?

SI () NO ()

5. De los siguientes conceptos de la Norma Internacional de Contabilidad No.12 Impuesto sobre las ganancias. ¿Cuáles de ellos conoce?

- Diferencias temporarias imponibles ()
- Diferencias temporarias Deducibles ()
- Activos y Pasivos por impuestos corrientes ()
- Activos y Pasivos por impuestos Diferidos ()
- Pérdidas y Créditos fiscales no utilizados ()
- Reconsideración de activos por Impuestos Diferidos no reconocidos ()
- Gasto por Impuesto a la Ganancia ()
- Ingreso por Impuesto a la Ganancia ()

6. De las cuentas que se mencionan a continuación, señale ¿Cuáles existen en el catálogo de cuentas de la empresa?

- Activos por Impuesto sobre la renta Diferido ()
- Pasivo por Impuesto sobre la renta Diferido ()
- Gastos por Impuesto sobre la renta Diferido ()
- Ingresos por Impuesto sobre la renta Diferido ()
- Ninguna de las anteriores ()

7. ¿Considera usted, que existe dificultad para identificar y describir las Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta Diferido?

SI () NO ()

8. Si su respuesta anterior es afirmativa ¿Con cual de las normas que se mencionan a continuación tiene mayor dificultad para relacionar con el Impuesto sobre las Ganancias?

NIIF 2 Pagos basados en acciones	()
NIIF 3 Combinaciones de negocios	()
NIC 8 Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores	()
NIC 16 Propiedad planta y Equipo	()
NIC 18 Ingresos Ordinarios	()
NIC 19 Beneficios a los Empleados	()
NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de cambio de la moneda Extranjera	()
NIC 38 Activos Intangibles	()
NIC 32 y 39 Instrumentos Financieros	()
NIC 40 Propiedades de inversión	()
Otras	()

9. ¿Se le dificultó a usted, la comprensión y análisis del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 Impuesto Sobre las Ganancias?

SI () NO ()

10. Si su respuesta anterior es afirmativa ¿Qué tipo de problemas se le presentan para la aplicación del impuesto sobre la renta diferido?

- Registro contable de las diferencias Temporarias. ()
- Cálculo de las diferencias temporarias ()
- Controles para la adecuada liquidación de las diferencias temporarias de periodos anteriores()

¿Por qué? _____

11. ¿Cuáles de los siguientes términos, comprendidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, están relacionados con el Impuesto Sobre la Renta Diferido, de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?

- Ventas a plazo mayores a 24 meses ()
- Depreciación ()
- Inventarios ()
- Ganancia de capital ()
- Arrendamiento ()
- Ingresos no gravados en el presente ejercicio ni en posteriores ()
- Ventas a plazo menores a 24 meses ()
- Perdida de capital ()
- Estimación para cuentas incobrables ()

12. ¿Cómo se establecen las tasas de depreciación y/o amortización reclamada?

- a) Según lo establecido en la LISR ()
- b) Según políticas administrativas distintas a la LISR ()

13. ¿Qué procedimientos desarrolla para el control de las diferencias que se originan entre la depreciación financiera y Tributaria?

- Registro por separado de la depreciación fiscal y financiera ()
- Conciliación ()
- Otros ()

Explique:

14. ¿Existe diferencia en el método que utilizan para la valuación de inventario para efectos financieros con respecto a su base fiscal?

SI () NO ()

Especifique: _____

15. ¿Para que tipo de situaciones de las que se mencionan a continuación realiza estimaciones contables?

- Las cuentas por cobrar de dudosa recuperación ()
- La obsolescencia de inventario ()
- El valor razonable de activos o pasivos Financieros ()
- La vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables ()
- Las obligaciones por garantías concedidas ()
- Otras ()

16. ¿Existen políticas definidas para declarar la incobrabilidad de las cuentas por cobrar?

SI () NO ()

Comentarios:

17. Si su respuesta anterior es afirmativa ¿Qué tipo de controles posee para la incobrabilidad de las cuentas por cobrar?

- a) Conciliación entre saldos contables y saldos según departamento de cobros ()
- b) Elaboración de cuadro de antigüedad de saldos ()
- c) Emisión de Garantías o Pagarés ()
- d) Otros ()

Mencione:

18. ¿Poseen activos que han sido revaluados?

SI () NO ()

19. ¿Efectúa algún tipo de depreciación o amortización a los bienes revaluados?

SI () NO ()

20. Si su respuesta anterior es afirmativa ¿Cuales son los procedimientos que realiza para el control de las diferencias temporarias que se originan en la depreciación y/o amortización de bienes revaluados?

- Registro por separado de la depreciación fiscal y financiera ()
- Conciliación ()
- Otros ()

Mencione:

21. ¿Cree usted que el diseño de un sistema de Control Interno para el reconocimiento, medición, presentación y revelación del Impuesto sobre las Ganancias sería útil para una adecuada aplicación?

SI () NO ()

¿Por qué?:

22. Si usted considera que el diseño del sistema de Control Interno sería útil, ¿Qué aspectos relevantes debería incluir?_____

Nombre de la Empresa: _____

Nombre del encuestado: _____

Firma _____ Fecha: _____