



**UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
NÚCLEO DE SUCRE  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

**Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 “Impuesto  
Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas  
Comerciales de la ciudad de Cumaná. Periodo 2008-2009**

**Realizado por:**

Guerra Rengel José Antonio

CI 15.741.686

**Asesora Académica:**

**Profa.:** Zakie Reina Talbice de Abundiz

**CURSO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO COMO  
REQUISITO PARCIAL PARA OPTAR AL TÍTULO DE LICENCIADO  
EN CONTADURIA PÚBLICA**

**Cumaná, Mayo del 2009**



**UNIVERSIDAD DE ORIENTE  
NÚCLEO DE SUCRE  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

**Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 “Impuesto  
Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas  
Comerciales de la ciudad de Cumaná. Periodo 2008-2009**

**ACTA APROBATORIA**

**CURSO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO COMO  
REQUISITO PARCIAL PARA OPTAR AL TITULO DE LICENCIADO  
EN CONTADURIA PÚBLICA**

**Asesora Académica**

**Profa: Zakie Reina Talbice de Abundiz**

## ÍNDICE

<b>DEDICATORIA.....</b>	<b>i</b>
<b>AGRADECIMIENTO.....</b>	<b>ii</b>
<b>RESUMEN.....</b>	<b>iii</b>
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1</b>
<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....</b>	<b>6</b>
<b>OBJETIVOS.....</b>	<b>15</b>
OBJETIVO GENERAL.....	15
OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	15
<b>JUSTIFICACIÓN .....</b>	<b>17</b>
<b>MARCO METODOLOGICO.....</b>	<b>18</b>
NIVEL DE LA INVESTIGACIÓN.....	18
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	18
FUENTES DE INFORMACIÓN.....	19
TÉCNICAS O INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS .....	19
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>21</b>
<b>NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA .....</b>	<b>21</b>
<b>1.1. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD .....</b>	<b>21</b>
1.1.1. OBJETIVOS DE LAS NIC.....	24
1.1.2. IMPORTANCIA DE LAS NIC .....	27
<b>1.2. COMITÉ DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASC).....</b>	<b>28</b>
1.2.1. IMPORTANCIA DE LA IASC.....	31
<b>1.3. JUNTA DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB). .....</b>	<b>32</b>
1.3.1. IMPORTANCIA DE LA IASB .....	34

<b>1.4. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERAS .....</b>	<b>35</b>
1.4.1. IMPORTANCIA DE LAS NIIF .....	37
<b>CAPITULO II .....</b>	<b>40</b>
<b>NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 12 .....</b>	<b>40</b>
<b>“IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS” .....</b>	<b>40</b>
2.1. NORMA INTERNACIONAL CONTABILIDAD N° 12.....	40
2.2. OBJETIVO DE LA NIC 12.....	41
2.3. ALCANCE DE LA NIC 12.....	43
2.4. BASE FISCAL DE LA NIC 12 .....	43
2.5. RECONOCIMIENTO DE PASIVOS Y ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES .....	44
2.6. RECONOCIMIENTO DE PASIVOS Y ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS .....	45
2.6.1. Reconocimiento de Pasivos por Impuestos Diferidos .....	45
2.6.2. Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos .....	49
2.7. MEDICIÓN .....	54
2.8. RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO CORRIENTE Y DIFERIDO .....	55
2.9. PRESENTACIÓN .....	58
2.10. REVELACIÓN .....	60
2.11. RELACIÓN DE LA NIC 12 “IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS” CON OTRAS NIC Y NIIF .....	63
<b>CAPITULO III.....</b>	<b>78</b>
<b>LAS EMPRESAS COMERCIALES Y SUS ESTADOS FINANCIEROS.....</b>	<b>78</b>
3.1. RESEÑA HISTÓRICA DE LAS EMPRESAS COMERCIALES .....	78
3.2. DEFINICIÓN DE EMPRESAS COMERCIALES .....	80
3.2.1. Clasificación de Empresas Comerciales.....	82
3.2.2. Características de una Empresa Comercial .....	83
3.2.3. Importancia de las Empresas Comerciales.....	86
3.3. ESTADOS FINANCIEROS.....	88
3.3.1. Objetivos de los Estados Financieros .....	89
3.3.2. Clasificación de los Estados Financieros .....	91
3.3.3. Características Cualitativas de los Estado Financieros .....	100
3.3.4. Elementos de los Estados Financieros.....	104

<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>108</b>
<b>EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA .....</b>	<b>108</b>
4.1. DEFINICIÓN DE IMPUESTO .....	108
4.1.1. <i>Clasificación de los Impuestos.....</i>	112
4.1.2. <i>Principios de los Impuestos .....</i>	114
4.1.3. <i>Características de los Impuestos .....</i>	115
4.2. DEFINICIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA .....	119
4.2.1. <i>Sujetos Pasivos de los ISLR.....</i>	123
4.3. EL ISLR EN VENEZUELA.....	124
4.4. ORGANISMOS REGULADORES DEL ISLR EN VENEZUELA .....	129
4.5. LEYES Y NORMAS QUE REGULAN EL ISLR EN VENEZUELA. ....	131
<b>CAPITULO V.....</b>	<b>134</b>
<b>APLICACIÓN DE LA NIC 12 “IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE CUMANÁ. PERIODO 2008-2009 .....</b>	<b>134</b>
5.1. ORGANISMOS ENCARGADOS DE LA APLICACIÓN DE LAS NIC NIIF Y EL PAPEL DE LA FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS EN LA ADOPCIÓN NIC Y NIIF EN VENEZUELA, ESPECIALMENTE LA NIC 12.....	134
5.2. ACTITUD DE LOS PROFESIONALES Y USUARIOS ANTE LOS NUEVOS CONOCIMIENTOS SOBRE LA ADOPCIÓN DE LAS NIC 12.....	143
5.3. EFECTO DE LA NIC 12 EN LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE CUMANÁ, PERIODO 2008-2009.....	152
5.4. LAS ACTIVIDADES COMERCIALES Y EL ALCANCE DE LA NIC 12 EN CONTABILIDAD DE LAS EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE CUMANÁ, PERIODO 2008 -2009.....	161
5.5. IMPACTO SOCIOECONÓMICO Y TRIBUTARIO QUE SE PRESENTA AL ADOPTAR NIC 12 “IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS COMERCIALES EN CUMANÁ, PERIODO 2008-2009 .....	165
5.6. EJEMPLO Y CASOS PRÁCTICOS BAJO LA NIC 12.....	177
5.6.1. <i>Ejemplos de Circunstancias que dan Lugar a Diferencias Temporarias Imponibles .....</i>	177
5.6.2. <i>Ejemplos de Circunstancias que dan Lugar a Diferencias Temporarias Deducibles.....</i>	181
5.6.3. <i>Ejemplos de Circunstancias Donde el Valor en Libros de un Activo o un Pasivo es Igual al de su Base Fiscal.....</i>	184
5.6.4. <i>Casos Prácticos bajo la NIC 12.....</i>	185

<b>GLOSARIO DE TERMINOS .....</b>	<b>194</b>
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>	<b>212</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>216</b>

## **DEDICATORIA**

Hoy cuando termino esta meta, quiero dedicarle este triunfo con mucho amor, cariño y respeto:

Principalmente, al ser más bendito de mi vida Dios, por ser mi fiel amigo en todos mis momentos, por guiar mis pasos, por ser quien alegra mi corazón cuando pienso que todo es posible gracias a que existe, por la fe y confianza que siempre he depositado en ti.

A mis padres Antonio José y Luisa Audelina, por quererme y darme todo el apoyo necesario, su constancia y disposición de querer verme como un profesional, y sobre su esfuerzo imposible en darme lo mejor posible. Y sobre todo por ayudarme a buscar esa herencia más grande que me pueden dejar como lo es el estudio.

A mi hermana Xiomara Carolina y a mis abuelas Socorro Rengel y Carmen Cardiet, por estar siempre allí cada momento de mi vida, dándome ánimos.

A mi leal esposa Sorelis Carpintero, que siempre me ha brindado un apoyo incondicional, y dándome ánimos a cada momento de esta etapa de mi vida.

Sin ustedes fuese imposible este logro.

A todos mis familiares y amigos.

## **AGRADECIMIENTO**

A dios por haberme dado la vida, salud y con ello darme fuerzas, y esperanzas, por guiar siempre mis pasos para la consecución de este triunfo.

A la Universidad de Oriente, Núcleo de Sucre, por acogerme en su casa de estudio y brindarme todas las oportunidades de crecimiento profesional posibles a su alcance.

A mi Asesora, Lcda. Zakie Reina Talbice de Abundiz, ya que con su gran ayuda y esfuerzo contribuyo al logro de esta meta.

A la Lcda. Mary Emilia Gonzáles; por su gran apoyo incondicional y animo constante en la elaboración de mi trabajo. Al Lcdo. Abelardo Mezayek, por la ayuda en querer lograr la perfección en mi trabajo. Al Lcdo. Carlos Jiménez por la gran colaboración que me ha brindado.

A todos mis compañeros, amigos y demás familiares que de alguna manera ayudaron y fueron fuente de inspiración para alcanzar este sueño.

A todos gracias.

**José Guerra**





**UNIVERSIDAD DE ORIENTE**  
**NÚCLEO DE SUCRE**  
**ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN**  
**DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

**Aplicación de La Norma Internacional de Contabilidad N° 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná. Periodo 2008-2009**

**Autor:** Guerra Rengel José Antonio

**Profa.:** Zakie Reina Talbice de Abundiz

**Fecha:** Mayo 2009

**RESUMEN**

Las Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera, a nivel mundial están jugando un papel muy importante, en la presentación de la información de los Estados Financieros. Si analizamos un poco más en profundidad el significado de dichas normas, nos daremos cuenta de que las mismas se encuentran relacionadas a cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo en todas las compañías. Por tal motivo, se hizo importante estudiar la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N°12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná. Periodo 2008-2009; tomando en cuenta la importancia y la necesidad que tienen estas empresas de adaptarse a las nuevas normativas que están influyendo en la presentación de los Estados Financieros a fin de desarrollarse y de expandir su mercado a nivel internacional y ser mas competitivo en el área comercial. En tal sentido para la realización de este trabajo de investigación se utilizo un nivel de investigación descriptivo y explicativo, con un diseño de investigación documental, obteniendo información por medio de una fuente primaria y secundaria; a fin de cumplir con los objetivos planteados.

Palabras Claves: Impuestos, Estados Financieros, NIC 12, NIC, NIIF, Empresas Comerciales.

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad, se están presentando grandes cambios, y la contabilidad no se escapa a estos grandes procesos que están aconteciendo, ya que esta debe cumplir con exigencias cada día son mayores. Necesidades que son enmarcadas por las crecientes carencia de información para planificar, financiar y controlar el desarrollo nacional, requeridas por un sinnúmero de entidades del Estado; así como, el desarrollo de sofisticados procedimientos administrativo y contables para controlar los enormes volúmenes y complejas operaciones de las empresas.

De allí nace la necesidad de crear nuevas normas que permitan un mejor manejo y desarrollo de la información financiera y contable que emiten las empresas por medio de sus estados financieros.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (en adelante NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), representan un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los Estados Financieros y Contables que presentan las empresas, y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados. En tal sentido, el objetivo de estas normas de alta calidad es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una organización.

Ante lo expuesto, es necesario resaltar el estudio de todas las normas; ya que hoy en día el Estado y demás entidades de derecho público, en busca de nuevos ingresos viene utilizando mecanismos financieros y tributarios de acuerdo a la ley, que le permitan financiar la satisfacción de las necesidades públicas en bienes y servicios que demanda la mayoría de las personas.

De tal manera, se puede decir que la NIC 12 referida al “Impuesto sobre Las Ganancias”, tiene mucha relevancia dentro de ámbito empresarial y socioeconómico, ya que a través de los impuestos representado por prestaciones, regularmente en dinero o en especie, y de carácter obligatorio, el Estado busca darle a la sociedad la mayor suma de satisfacción posible.

Por lo que es necesario, la aplicación de estas nuevas normas, especialmente la de los impuestos sobre las ganancias en las empresas comerciales, así como el alcance y medición que estas tienen en la información que presentan los Estados Financieros, a fin de ser utilizadas por los diferentes usuarios.

Sin embargo, el establecimiento de un sistema tributario justo y eficiente no es simple, en particular en los países en desarrollo que procuran integrarse plenamente en la economía mundial. Debido a que se le es necesario tener un nivel tributario más elevado para lograr que el gobierno desempeñe un papel más cercano al de los países industriales. En estos países, el sistema tributario ideal sería recaudar los ingresos esenciales sin un excesivo endeudamiento público, y hacerlo sin desalentar la actividad económica y sin desviarse demasiado de los sistemas tributarios de otros países.

En tal sentido, en América Latina no cumplen ni una ni otra función. En diversos países no son ni la principal fuente, especialmente en los países andinos, el peso de los ingresos recae fundamentalmente sobre los recursos naturales. En este continente, existe una gran desigualdad socioeconómica interna que se traduce en bajos niveles de cohesión social y un bloqueo del desarrollo. Por ello, el establecimiento de sistemas tributarios redistributivos y progresivos que, haciéndose cumplir, refuercen la confianza de los ciudadanos en sus administraciones, es una función pendiente para fortalecer las instituciones y posibilitar un desarrollo

verdaderamente democrático buscando mayores niveles de justicia, igualdad y progreso.

Por otro lado, el sistema tributario en Venezuela se ha desarrollado progresivamente, con el fin de lograr la unión entre las características de los tributos que la integran y las particularidades y necesidades económicas del país, que son aquéllas que nacen de la vida colectiva y se satisfacen o se intentan satisfacer mediante la actuación del Estado, tales como: defensa y resguardo de la soberanía del país, salud, educación, crecimiento, desarrollo, entre otros. Con el fin último de lograr el beneficio colectivo. Es por ello, que las disposiciones legales que regulan estos tributos, han sido modificadas y reformadas en la medida que las condiciones económicas del País lo ameriten.

Finalmente, es necesario resaltar la gran labor que está desarrollando el sistema tributario venezolano por medio del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (en adelante SENIAT), el cual cada día cumple con las exigencias del Estado y las necesidades de la sociedad, la cual radica en cumplir con la ley y evitar la evasión de los impuestos, especialmente el Impuesto Sobre la Renta (en adelante ISLR), ya que al Estado por medio de la gran crisis económica que ha generado la baja en el precio de petróleo y con esto la disminución de la renta petrolera, lo que hace que la nación tenga menos entrada de dinero por dichas bajas en las ventas del barril del petróleo, y haga aun más fuerte la recaudación de ingresos por el pago de los impuestos, para así satisfacer las necesidades de la colectividad, en el área de salud, educación, seguridad, entre otros. De tal manera para el desarrollo de este trabajo se hace necesario estudiar diferentes elementos indispensables para la comprensión de los objetivos planteados.

En tal sentido, el presente trabajo de investigación sigue una estructura de capítulos, organizados según su coherencia, relevancia y ordenados de la siguiente manera:

En un preámbulo, se presentan las generalidades del problema de la investigación, el cual contiene; el planteamiento del problema de investigación, los objetivos de la investigación (general y específicos), la justificación de la investigación, además de esto, el marco metodológico, constituido por el nivel de la investigación, diseño de la investigación, fuentes de información y técnicas o instrumentos para la recolección de información.

Capítulo I: Referido a las NIC y las NIIF; sus definiciones, importancia, objetivos, y los organismos encargados de la aplicación de estas normas a nivel mundial, su significados y sus objetivos; además de esto, este capítulo también se refiere a la aplicación de las NIC Y NIIF en Venezuela.

Capítulo II: Integrado por la explicación de la NIC 12 “Impuesto sobre las Ganancias”, el cual especifica, su objetivo, alcance, base fiscal, reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes y diferidos, valoración, reconocimiento del impuesto corriente y diferido, presentación en los estados financieros, revelación, así como la relación de la NIC 12 con otras normas.

Capítulo III: Esta enmarcado, por la definición de las empresas comerciales y sus estados financieros; explicando la reseña histórica de las empresas comerciales, su definición, clasificación, características, contabilidad, importancia y su estructura; así como la definición de los estados financieros, sus objetivos, características y los elementos que conforman los Estados Financieros.

Capítulo IV: Esta referido, al Impuesto Sobre la Renta en Venezuela, explicándose la definición, clasificación, principios y características de los impuestos; así como la definición, los sujetos pasivos del Impuesto Sobre la Renta; además de la repercusión de Impuesto Sobre la Renta en Venezuela y los organismos que la regulan.

Capítulo V: En este, ultimo capitulo se explica la aplicación de la NIC 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas comerciales de la ciudad de Cumaná, resaltando los organismos encargados de la aplicación de las NIC y NIIF en Venezuela y el papel de la Federación de Contadores Públicos de Venezuela en la adopción de las NIC y NIIF, específicamente la NIC 12. Además de la actitud que deben de tener los profesionales y usuarios ante los nuevos conocimientos sobre la adopción de la NIC 12; así como el análisis del efecto de la aplicación de la NIC 12 en los Estados Financieros en las Empresas comerciales de la ciudad de Cumaná; y el impacto socioeconómico y tributario que se presenta al adoptar y aplicar esta norma en los Estados Financieros de las Empresas comerciales.

Por último, se encontraran las conclusiones y recomendaciones, el glosario de términos, la bibliografía del trabajo de investigación y los anexos.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La globalización está influyendo en la mayoría de los países del mundo. Desde el punto de vista empresarial, ésta posibilita una ampliación de mercados, la creación de empresas supranacionales, así como la posibilidad de negociar en cualquier mercado del mundo.

En relación a esto, la contabilidad internacional y el reporte financiero de normas están jugando un rol muy importante en el contexto de la globalización de los mercados de capitales. En particular, las normas proveen una base para los Estados Financieros consolidados de corporaciones multinacionales basados en países donde los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados nacionales no son considerados de proveer una base que satisfagan los criterios cualitativos internacionales aceptados para el reporte financiero.

En tal sentido, el desarrollo de las actividades económicas se refleja también en la necesidad de elaborar unas normas y principios contables para ser utilizados en los distintos mercados internacionales, que puedan ser comprendidos por los diferentes usuarios de la información económica y financiera arrojadas por los Estados Financieros de las empresas y faciliten la comparación de la información, incrementando así la transparencia de los mercados.

En efecto, a la hora de elaborar los Estados Financieros (Balance General, Estado de Resultado, Estado de cambio en el patrimonio neto, Estado de flujo de efectivo, Notas en los Estados Financieros), las empresas se encuentran con el problema de tener que adaptarse a las normas que pretenden implantar, para que de

esta forma, se elaboren los Estados Financieros utilizando los mismos criterios contables de los diferentes países con los que comercial.

Estas normas, son el resultado de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información presentada en los estados Financieros; consideradas como un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en estos estados y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados.

Por consiguiente, como ya antes dicho, hoy en día existe un gran interés por armonizar los principios contables, a través del desarrollo de un solo conjunto de estándares de contabilidad de alta calidad, para ayudar a los contribuyentes en los mercados de capitales mundiales a tomar decisiones fiables. Dichos estándares, reflejan la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentan una información transparente y comparable en los estados y otros reportes financieros para ayudar a los participantes en los mercados de capitales mundiales y otros usuarios a tomar decisiones económicamente acertadas. Así como producir convergencia de las normas nacionales de contabilidad con las normas internacionales de contabilidad para soluciones de alta calidad.

Estos estándares, empezaron a nacer por medio del APB-Accounting Principles Board (en español, Consejo de Principios de Contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado y surge el Financial Accounting Standard Board, (en español significa Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité logró gran incidencia en la profesión contable.



Otro órgano regulador de la aplicación de estos estándares, es la International Accounting Standard Comité, (en adelante IASC), que en español significa Comité de Normas Internacionales de Contabilidad), y la Federación Internacional de los Contables, las cuales fueron creadas con el fin de fijar estándares internacionales de la contabilidad, siendo la IASC sustituida por el International Accounting Standards Board, (en adelante IASB), que en español significa Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), la cual asume la responsabilidad de fijar estándares de la contabilidad financieros internacionales.

A este conjunto de estándares de contabilidad de alta calidad, se le denomina NIC o NIIF, emitidas por la IASB. Creadas con la intención de que todas las empresas, sean del tamaño que sean, lleven un mismo lenguaje contable que permita la comparación de sus Estados Financieros. Estas no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera.

Esta situación empezó a repercutir en la forma en las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable y en la medida que las personas de diferentes países veían y estudiaban los Estados Financieros, es con esta problemática que surgen las NIC y NIIF, siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuvieres leyendo e interpretando.

En el contexto internacional, la contabilidad atraviesa por un momento histórico marcado por nuevas realidades, debido a esta nueva adopción de normativas, que han cobrado fuerza ante los acontecimientos en el sistema financiero mundial y los conocidos escándalos financieros que acabaron con empresas corporativas de

renombre mundial. De allí, surge la necesidad de un lenguaje contable común que ofrezca garantías de exactitud, transparencia y confiabilidad; esto sólo es posible mediante el auténtico respeto a los principios éticos en el desempeño de la profesión contable y de los demandantes de la información financiera.

En el escenario internacional, existen múltiples variables que empujan a las empresas a la adopción de estas normas. La globalización, los movimientos de integración y la complejidad de las operaciones de las empresas, han incrementado la demanda de información y en consecuencia los requerimientos cada vez más globales.

Por ello, la contabilidad bajo el ambiente de estas normas tiene como primera intencionalidad suministrar información uniforme y comparativa, que pueda ser entendida por diferentes entes y en distintos países. Esto trae consigo un desafío para los profesionales de la Contaduría Pública, pues precisamente de su actuación ética dependerá que la información financiera reúna las características previstas en el mismo marco conceptual de estas normas. También este proceso de adopción exigirá la conciliación de actores de orden político, legal, cultural, económico y social.

Una de las razones inmediatas asociada con la adopción de las NIC y NIIF, es que la misma constituye un proceso de aplicación mundial. Dicho de otro modo, una tendencia que involucra la globalización de la profesión contable, vista bajo el paradigma de la eliminación de fronteras en cuanto a la prestación de servicios. Además, las transformaciones originadas por el proceso de globalización traen consigo escenarios sumamente dinámicos, que obligan a las empresas a equiparar su lenguaje al de los negocios internacionales. Esto, se convierte en una variable a considerar en la educación y en el avance del conocimiento contable.

Por otra parte, la complejidad de las distintas operaciones empresariales y las consecuencias en cuanto a la demanda de información uniforme, han conducido al enfoque de un sistema bajo estándares internacionales. Este incluye la mejor comprensión de los estados financieros, la homogeneidad en la medición de resultados y por supuesto, la evaluación de la situación de la empresa.

Actualmente, Venezuela no se escapa de estas normativas, y en la mayoría de las organizaciones de este País, contando con la ayuda de profesionales capacitados que están aplicando estas nuevas normas adecuando la contabilidad empresarial para conseguir una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utiliza en nuestros mercados financieros, lo que a la larga será una ventaja competitiva para sus empresas. Por lo tanto, es importante que todos sean conscientes del proceso de adaptación y entiendan la importancia y el alcance de un cambio fundamental en la forma en que las empresas medirán sus resultados y se presentará al mundo exterior.

Nuestro país, se encuentra en ese proceso de adaptación de las NIC y NIIF. Entre ellas se encuentran la Norma N°12, la cual hace referencia a los “Impuesto Sobre Las Ganancias” y que será NIC objeto del presente trabajo de investigación.

En tal sentido, esta norma exige a una entidad justificar las consecuencias tributarias de transacciones y otros acontecimientos de la misma manera que justifica las transacciones y otros acontecimientos por si mismo. Así, para transacciones y otros acontecimientos reconocidos en el estado de resultados, cualquier efecto tributario relacionado es reconocido también en el Estado de Resultado. Para transacciones y otros hechos reconocidos directamente en el patrimonio, cualquier efecto tributario relacionado es reconocido también directamente en el patrimonio.

En fin, esta norma se aplica para la contabilidad de los impuestos sobre ingresos, es decir, los impuestos basados en las ganancias imponible. Esto incluye

todo impuesto de renta nacional o extranjero, inclusive impuestos, tales como retenciones de impuestos, que son pagaderos por una subsidiaria, asociada, o por una empresa de riesgo compartido sobre distribuciones de la empresa que informa.

De manera tal, existen muchos autores que definen la importancia del ISLR, por consiguiente Ruiz, (2001) expresa que:

El ISLR, como su nombre lo indica, grava la renta, es decir, la ganancia que produce una inversión o la rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión liberal. (Pág.67)

Por consiguiente, se puede decir que el ISLR, se considera como uno de los impuesto el de mayor importancia, tanto desde el punto de vista del producto fiscal de este tributo, como también del punto de vista del número de contribuyente que se encuentran gravados por el.

En tal sentido, el ISLR, es aquel que produce una ganancia a través de una inversión o la rentabilidad del capital. También, se considera como el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión liberal. Además, es una obligación impuesta por el gobierno sobre los ingresos netos percibidos por las personas naturales, las personas jurídicas y otras entidades económicas. Lo que hace que este impuesto sea el de mayor capacidad financiera, debido a que arroja mayores ingresos fiscales que otros tributos o ingresos públicos del Estado.

En efecto, este impuesto como tributo aplicable a los ingresos netos percibidos y a su efecto su influencia en los Estados Financieros, no escapa a la aplicación de estos estándares, tanto a nivel mundial, como en muchos países de América latina por lo que se vienen aplicando estas normas sobre los ISLR.

En otras palabras, este impuesto, es obligación impuesta por un gobierno, sobre la renta de las personas físicas y jurídicas. Cuando se trata de empresas de negocios se denomina impuesto de sociedades. El impuesto sobre la renta de las personas físicas y el impuesto sobre el beneficio de las sociedades son las principales fuentes de recursos del gobierno. Dentro de los impuestos de sociedades se encuentran empresas de servicios, manufactureras y las comerciales.

En tal sentido, el gobierno de Venezuela con mucho esfuerzo, creo leyes y normas para el cumplimiento de este tributo, así como la creación de un organismo que se encargara del fiel cumplimiento de este impuesto. En tal sentido, Ruiz (2001) Señala que:

En 1994, el gobierno nacional, después de haber acumulado las experiencias y los logros de las principales Administraciones Tributarias del Continente y habida cuenta de la evolución alcanzada por nuestro propio sistema tributario, así como, la necesidad imperiosa que había de modernizar, tecnificar y ampliar nuestra Administración Tributaria; el Ejecutivo Nacional decide crear una nueva estructura tributaria mediante la FUSION de las diversas Direcciones existentes hasta entonces: La Dirección General Sectorial de Rentas y la de Aduanas, para instituir lo que se denominó en su en su primera etapa, SENIAT. En efecto, mediante Decreto N° 310, del 10-08-94, publicado en la Gaceta Oficial N° 35.525 del 16-08-94, se creó esta organización. (Pág. 393)

De acuerdo a lo antes citado, es importante resaltar que dentro de nuestro

sistema tributario, el SENIAT, se encargara de la recaudación del ISLR, ya sea empresas de servicios, manufactureras y las comerciales, así como personas naturales.

Por consiguiente, Una empresa comercial, es la unidad económica social y una entidad jurídica creada con fines de lucro, caracterizada según los elementos que la componen entre los cuales tenemos los factores activos, que encierra a los empleados, propietarios, sindicatos, bancos, entre otros. Los factores pasivos, en los que están encerradas las materias primas, transporte, tecnología, conocimiento, contratos financieros y el factor de organización que es la coordinación y orden entre todos los factores y las áreas. Además, de la utilidad y confiabilidad que deben tener la información financiera que arrojan los estados financieros presentados por estas empresas. Donde la utilidad es la cualidad de adecuar ésta al propósito de los usuarios, entre los que se encuentran los accionistas, los inversionistas, los trabajadores, los proveedores, los acreedores, el gobierno y, en general, la sociedad. Y la confiabilidad de los estados financieros refleja la veracidad de lo que sucede en la empresa.

Por lo tanto, para este tipo de empresas se hace necesario controlar el adecuado desenvolvimiento de las actividades financieras y tributaria a través de la aplicación de las nuevas NIC y NIIF, específicamente la referida a los Impuestos Sobre la Renta con la finalidad de velar tanto por el correcto funcionamiento de las actividades económicas como por la transparencia de sus cifras, ya que por la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros contables y tributarios, de dichas empresas.

Por todo lo anterior expuesto, surgen varias interrogantes que contribuirán a dar solución a las nuevas exigencias de la adopción de las NIC 12, en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, periodo 2008- 2009:

- ¿Cuáles son los Organismos encargados de la aplicación de las NIC y NIIF en Venezuela y el papel de la Federación del Colegio de Contadores Públicos y la adopción NIC y NIIF en Venezuela, especialmente la NIC 12?
- ¿Cómo se presenta la información en los Estados Financieros con la aplicación de las nuevas NIC 12 referida al Impuesto Sobre las Ganancias en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009?
- ¿Cómo influye en los Estados Financieros el uso de la NIC 12 referida al Impuesto Sobre las Ganancias en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009?
- ¿Cual será el alcance de la NIC 12 en la actividad comercial y a la contabilidad en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009?
- ¿Cual será el conocimiento por los profesionales y usuarios sobre la adopción de la NIC 12 en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009?
- ¿Cual será el impacto socioeconómico y tributario que se presenta al adoptar la NIC 12 en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009?

## **OBJETIVOS**

Los Objetivos, son todas aquellas inquietudes que se desean alcanzar y conocer alcanzar al final de una actividad o proyecto. En tal sentido, Arias (2006:43), señala que “un objetivo de investigación es un enunciado que expresa lo que se desea indagar y conocer para responder a un problema planteado”.

### **Objetivo General**

Análisis de la aplicación de la NIC 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.

### **Objetivos Específicos**

- Explicar como se presenta la información en los Estados Financieros con la aplicación de la NIC 12, referida al “Impuesto Sobre las Ganancias” en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.
- Analizar la influencia de la NIC 12, referida al “Impuesto Sobre las Ganancias” a los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.
- Determinar el impacto socioeconómico y tributario que se presenta al adoptar la NIC 12 en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.



- Demostrar el alcance de la NIC 12 en las actividades comerciales y a la contabilidad en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.
- Describir el conocimiento por los profesionales y usuarios sobre la adopción de la NIC 12 en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009.
- Identificar los Organismos encargados de la aplicación de las NIC y NIIF en Venezuela y el papel de la Federación de colegios de contadores públicos y la adopción NIC y NIIF en Venezuela, especialmente la NIC 12.

## JUSTIFICACIÓN

La aplicación de las nuevas NIC y NIIF, han llevado a la adaptación de todos los principios contables que permitan una mejor eficacia, veracidad y fiabilidad de los resultados que arrojan los Estados Financieros; Arias (2006:105), “señala que en esta sección se deben señalar las razones por las cuales se realiza la investigación y sus posibles aportes desde el punto de vista teórico o práctico”. En tal sentido, en virtud de esto, se hace importante realizar este trabajo de investigación, por que es necesario para la grandes perspectivas de las nuevas generaciones de profesionales y a las nuevas exigencias del plano gerencial, aprender a analizar y aplicar las nuevas NIC Y NIIF, específicamente la norma referida a los “impuesto sobre las ganancias”, los cuales están basados en las ganancias imponible; a demás de su estudio, alcance, medición, e importancia en su aplicación y efecto que esta tiene en la formulación y realización de los Estados Financieros de las Empresas Comerciales de la ciudad de cumaná, año 2008- 2009.

## MARCO METODOLOGICO

### **Nivel de la Investigación**

Arias (2006:23), señala que “el nivel de investigación se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio”.El nivel de investigación que se utilizara en este estudio será el de la investigación descriptiva, ya que se pretenderá caracterizar la aplicación de la NIC 12 en los Estados Financieros de las Empresas Comerciales de la ciudad de cumaná estado sucre, referida a el Impuesto Sobre las Ganancias. Arias (2006: 24), señala que este tipo de investigación “consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento.” Igualmente este estudio se aplicara en un nivel explicativo, que según Arias, (2006) la define como:

Aquella investigación que se encarga de buscar el por que de los hechos mediante el establecimiento de relaciones causa – efecto; se buscara el porque de la aplicación de la Nueva Norma Internacional De Contabilidad en los Estados Financieros de las Empresas Comerciales referida a el Impuesto Sobre las Ganancias. (Pág.26).

### **Diseño de la Investigación**

A efectos de recabar y analizar los datos que se acerquen al conocimiento de la realidad en estudio, esta investigación estará orientada al empleo del diseño de investigación documental. Arias, (2006) la define:

Como un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica, e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos. (Pág. 24).

### **Fuentes de Información**

Arias, (2006:26), define fuentes como: Todo lo que suministra datos e información. Según su naturaleza, las fuentes de información pueden ser documentales (proporcionan datos secundarios) y vivas (sujetos que aportan datos primarias).

Las fuentes de información que se emplearan en este trabajo de investigación serán las siguientes:

**Fuentes Primarias:** como fuentes primarias se tomarán en cuenta al asesor de la investigación y algunas de las empresas comerciales de la ciudad de Cumaná.

**Fuentes Secundarias:** también se recabará información mediante documentos, archivos, Internet, tesis, entre otros.

### **Técnicas o Instrumentos de Recolección de Datos**

Arias (2006:111) señala, que “las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la información”.

Dentro de esta investigación se va a utilizar la técnica del Análisis documental, ya se por medio de datos, fuente, documentos o fuente documental.

Técnica que me va a permitir consignar información sobre el tema a investigar, por medio de libros, tesis, folletos, vía Internet entre otros.

Arias, (2006:69) expresa que “un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información”.

Los instrumentos que se utilizaran para esta investigación serán: libros, folletos, guías, tesis, Internet, fichas, computadoras, papel, bolígrafo, pen drive, entre otro.

# **CAPITULO I**

## **NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

### **1.1. Normas Internacionales de Contabilidad**

La contabilidad, tiene como objetivo principal reflejar información financiera y operacional a través de los Estados Financieros, la cual por medio de estos informes manifiestan la imagen fiel de lo que es una organización, y estas tienen un gran reto, que es el de cumplir con exigencias cada día mayores y más complicadas. En tal sentido, las progresivas necesidades de información veras y precisa para desarrollar, planificar, y controlar el desarrollo propio de la organización y su entorno, son muy indispensable para aquellos que analizan y estudian esta información, como lo son el Estado, trabajadores e inversionistas.

Por consiguiente, los profesionales del área contable y financiera hoy en día tienen un reto muy grande ya que es un desafío adaptarnos y cumplir con las exigencias del mundo actual, ya que las nuevas innovaciones de normas y principios dentro las aplicaciones de los procedimientos y técnicas sobre los registros y operaciones contables y financieras deben de adecuarse a las nuevas Normas Internacionales de Contabilidad, (en adelante NIC), que en la actualidad y en la mayoría de los países del mundo ya se están aplicando. Por esta razón, el reto actual de las ciencias contables se caracteriza en la necesidad y capacidad de que todos los profesionales contables y financieros se adapten a estas nuevas normativas a los fines de lograr los cambios imperativos impuestos por el nuevo orden económico mundial.

En efecto, según Aliaga, a través de la dirección electrónica <http://www.monografias.com/trabajos12/norin/norin.shtml>, visitada el 02/02/09, expresa que:

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

En tal sentido, es muy importante resaltar el gran significado económico y financiero que tienen las NIC en el desarrollo de las empresas a nivel internacional, y que estas se encuentran relacionadas a cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo a nivel empresarial. Sin olvidar la necesidad de aplicar un lenguaje universal y el papel que esta jugando la globalización en todo este proceso de desarrollo contable y financiero que viven las empresas hoy en día.

En este mismo orden, de ideas, es elemental considerar que estas normas, vienen a representar el desarrollo y la herramienta contable y financiera que van a poseer las empresas para poder competir en los mercados económicos internacionales, haciendo necesario para todas las organizaciones adaptarse a la aplicación de esta serie de normas que van a permitir a estas organizaciones mostrar una mejor imagen en el campo empresarial a nivel mundial. No con esto se quiere decir que estas normas son solo para grandes empresas, también para medianas y

pequeñas empresas que necesitan también un mejor desarrollo y tienen como necesidad o meta la expansión de sus negocios.

Además de esto, es indispensable mencionar que las NIC se caracterizan por permitirle a la empresa tener un fluido de dinero mucho más rápido, algo que resulta de mucha ayuda para el progreso de la misma; a parte de esto las normas de contabilidad son la herramienta fundamental para la planificación financiera de una empresa.

Por otra parte, cabe expresar que las NIC resultan ser un tema bastante desconocido para muchas personas que se encuentran trabajando en el área contable y financiera, de tal manera para estos profesionales y los que están por desarrollarse en el área, la aplicación y adaptación de estas normativas es un nuevo reto que lamentablemente si no nos adaptamos nos vamos a quedar estancados en viejas técnicas que pasaran a ser poco usuables, ya que el crecimiento económico que se experimenta en la mayoría de los países, junto con el crecimiento del comercio internacional, suelen ser dos de las tantas razones por las cuales se ha impulsado la preparación de informes con la información correspondiente de las NIC en cada empresa. En tal sentido Según, Morillo & Asociados, Por Medio De La Dirección Electronica: [http://www.Degerencia.Com/Articulo/Los\\_Nuevos\\_Desafios\\_De\\_Las\\_Ciencias\\_Contables\\_En\\_El\\_Marco\\_De\\_Las\\_Normas\\_Internacionales\\_De\\_Contabil](http://www.Degerencia.Com/Articulo/Los_Nuevos_Desafios_De_Las_Ciencias_Contables_En_El_Marco_De_Las_Normas_Internacionales_De_Contabil), visitada el 27/02/09, indica que:

La transparencia informática se ha convertido en un requisito indispensable para el adecuado funcionamiento del orden socio económico de los países. Suficientes estudios apuntan al hecho de que los Inversionistas responden positivamente en la medida de que existe la percepción de que la Información Financiera de las empresas refleja adecuadamente su situación, de allí la necesidad de normas que puedan garantizar que la adecuada información económica y financiera de las empresas llegue a los usuarios.



Conforme a lo antes citado, se puede decir que la apertura de los mercados mundiales y la influencia de la globalización sobre los mercados de capitales, obligan a las empresas a tener comparabilidad de la Información Financiera a nivel mundial. En otras palabras, la mayor presencia de las empresas en los mercados internacionales está llevando al establecimiento de reglas globales, que permitan tener un mejor manejo y desarrollo de la información que estos reflejan.

En fin, el objetivo primordial de las aplicaciones de las NIC, es resolver los problemas de uniformidad que existe en la presentación de los Estados Financieros en los distintas organizaciones que tienen vida empresarial en nuestro planeta, en este sentido, se están realizando grandes esfuerzos, ya que las ciencias contables enfrentan en estos últimos años grandes retos, como lo son la uniformidad en la presentación de la Información Financiera, que deben de estar caracterizada por la objetividad y relevancia. Debido a que una de las principales funciones de los Estados Financieros es brindar Información útil a la Gerencia, tanto de la situación Interna como de la situación externa de la empresa.

#### 1.1.1. Objetivos de las NIC

Cabe destacar que actualmente la economía crece a pasos agigantados, y muchas empresas llegan a desarrollarse hasta el punto de ser grandes empresas, a nivel nacional como internacional, tal es el caso de la Coca Cola, Mac Donalds, entre otras, que están alrededor de todo el mundo. De manera tal, esto ha originado que debido a la necesidad de controlar el completo desenvolvimiento de las actividades financieras de las empresas, se han diseñado una serie de normativas y procedimientos a seguir las cuales se encargaran de áreas particulares del ámbito contable.

Aliaga, a través de la dirección electrónica: <http://www.monografias.com/trabajos12/norin/norin.shtml?Monoearch>, visitada el 31/01/09, expresa que las NIC:

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. Los mercados siempre ansían información financiera de gran calidad y mayor transparencia, y para ello, a parte de introducir dos nuevos estados financieros , el estado de flujos de efectivo, y el estado de cambios en el patrimonio, las NIC suelen requerir un desglose de la información y datos financieros más importante que el solicitado por la mayoría de las normas nacionales. Estos desgloses también ayudarán a los organismos reguladores e inversores a entender el negocio.

Analizando detalladamente, lo antes citado, es muy importante resaltar que la necesidad de las NIC y la gran expectativa que estas despiertan en el ámbito empresarial a nivel internacional; están enmarcadas por los siguientes objetivos:

- Velar por el correcto funcionamiento de las actividades económicas, es decir reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio; permitiendo mostrar los resultados de la operaciones adaptados a la realidad.
- Establecer la información que debe presentarse en los estados financieros y contables, y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados; para que pueda ser más comprensiva y de mejor manejo para los usuarios.
- Mostrar una mejor transparencia de las cifras que reflejan los estados financieros; es decir plasmar en los estados financieros datos sinterizados que se adapten a la realidad ajustando todas y cada una de las partidas que conforman los estados financieros.

- Llevar a armonizar los procedimientos contables para que la información sea fiable, objetiva, revelante y comparable a nivel internacional utilizando los mismos criterios contables en todos ellos; para así ser mas objetivos a los ojos de aquellos que pueden analizar la información financiera.
- Permitir orientar a los usuarios a tomar decisiones fiables y acertadas; por medio de la información financiera que presentada bajo las normas tienen aun mayor confiabilidad.
- Buscar de las empresas ser más competitivas a nivel internacional, ya que van a poseer el mismo lenguaje que aquellas que manejen y se basen bajo las NIC y de información financiera.
- Permitir, planificar, financiar y controlar las actividades de la empresa con mayor facilidad, ya que estas expresan un mejor manejo y control del sistema contable y financiero para hacer más manejable los sofisticados procedimientos administrativos.
- Funcionar como herramienta útil a los profesionales del área financiera y contable para mejoras su desempeño laboral, ya que estas van a permitir a los profesionales del área ser menos vulnerables y más competitivos en el área en donde se desarrollen.

En consecuencia, todo este conjunto de objetivo se engloba en uno primordial, el cual se basa en reflejar la esencia económica de la empresa, es decir mostrar de manera clara y precisa la situación económica y financiera a través de la información arrojada por los Estados Financieros.

### 1.1.2. Importancia de las NIC

Hoy en día, la contabilidad debe de adaptarse a la nueva realidad mundial, ya que por medio de las progresivas necesidades de información para planificar, controlar, desarrollar e impulsar el desarrollo nacional, a través del avance de las organizaciones. Torres, Colatosti y Martínez, por medio de un artículo publicado el día 14/06/2005, en la dirección electrónica <http://www.Monografias.com./trabajos25/normas-contabilidad/normas-contabilidad.shtml>, dicen que:

En la actualidad es común escuchar sobre las NIC, ya que la internacionalización de los negocios exige disponer de información financiera comparable, en donde las empresas amplíen las miras de sus negocios mas allá de las fronteras, generando así una interrelación con otras entidades de los demás países y esto causa la necesidad de adquisición de conocimientos de un lenguaje contable común, el cual permita comparar los resultados y valorar la gestión.

Así pues, es necesario que los profesionales y entidades realicen nuevos estudios e implementen nuevas técnicas para ir a la par de las exigencias que cada día son aun mayores. Por consiguiente, es de gran relevancia resaltar que la importancia de la aplicación de las NIC, radica en la necesidad de presentar de manera confiable la información contable que arrojan las empresas en sus Estados Financieros; adaptación que le será muy útil para la internacionalización.

En otros términos más detallados, se puede decir que estas nuevas normas pretende principalmente que la información financiera sea entendida y utilizada en la toma de decisiones económicas por una gama más amplia de usuarios, desde inversionistas, personal contable y administrativo, proveedores, clientes y prestamistas, como también el Gobierno y público en general en todos los mercados del mundo. Estas aplicaciones empiezan a repercutir en la falta de uniformidad en la

información que impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países, aunque sea dentro del mismo sector.

En efecto, este lenguaje financiero común, y que aplicado de forma coherente, va a permitir a los inversores comparar los resultados financieros de sociedades que operen en distintas jurisdicciones de una forma más sencilla y ofrecerá más oportunidades de inversión y diversificación.

Además de esto, es necesario resaltar que la aplicación de las normas tendrá consecuencias directas sobre los resultados y el patrimonio de las empresas, mediante el aumento de exigencias de información reforzando la transparencia, y la incorporación de nuevos estados financieros. Dentro de estos cambio podemos encontrar más información que facilite al inversor tanto la evolución de las empresas filiales, como las participaciones significativas; la incorporación de nuevos documentos, a los tres estados financieros actuales: balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria, se incorporarán el estado de flujos de tesorería y el de patrimonio neto. Los cuales van a reflejar en los movimientos más detallados de cara a inversiones y las operaciones de la empresa.

## **1.2. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)**

Ante todo, es prudente explicar que esta serie de normas, no nacen de la nada, y como antes dicho, existen una serie de profesionales capacitados y unos organismos encargados de crear y llevar a cabo la aplicación de estas de normativas aplicadas a la información contable.

Soto, por medio de la dirección electrónica: [http://www.Monografias.com/trabajos21/normas-contabilidad/normas-contabilidad.shtml?mono search](http://www.Monografias.com/trabajos21/normas-contabilidad/normas-contabilidad.shtml?mono_search) visitada el

05 /02/09, señala que:

El International Accounting Standards Comité, (en adelante IASC), que traducido, significa Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, (en adelante CNIC), es un organismo independiente, de carácter privado, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera en todo el mundo. Se formó en 1973, mediante un acuerdo realizado por organizaciones de profesionales contables pertenecientes a Alemania, Australia, Canadá, los Estados Unidos de América, Francia, Holanda, Japón, México, Reino Unido e Irlanda; este organismo emitió alrededor de unas 41 normas.

En tal sentido, la contabilidad internacional es la que ha dado origen al IASC, el cual es reconocido como un organismo de carácter internacional con la fuerza de estar entre las mas grandes organizaciones de la contabilidad globalizada, pero cuando se habla de contabilidad internacional hablamos a su vez de una economía globalizada que domina bajo el régimen de las grandes empresas transnacionales en donde el sentido de la contabilidad esta englobado por los mercados de capitales.

Entre otras cosas, el IASC promulgo un cuerpo sustancial de normas, interpretaciones, y un marco conceptual, y otras guías que son acogidas directamente por muchas compañías y que también se espera sean acogidas por muchos emisores en el desarrollo de las normas contables nacionales.

No obstante, tales normas tratan sobre temas que afectan a los estados financieros de las empresas de negocios. Este comité a resaltado en el mundo contable su importancia desde sus inicios, ya que ha tenido una grandiosa labor, en el desarrollo de las NIC futuras, así como en la revisión de las normas ya existentes, y así como la tarea de promocionar la armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados

financieros, suministrando las bases para poder reducir el número de tratamientos contables alternativos permitidos por las NIC.

Por lo tanto, las NIC han hecho un gran trabajo tanto para mejorar como para armonizar la información financiera en todo el mundo. Ante esto, es muy necesario volver a señalar que estas son usadas en la actualidad, como base para las normativas contables nacionales en muchos países; además de servir como un punto de referencia internacional para ciertos países que desarrollan sus propias normativas contables; también, por las bolsas de valores y sus organismos reguladores, que permiten a las empresas nacionales o extranjeras presentar sus estados financieros de acuerdo con las NIC; y cada día por un número cada vez mayor de empresas.

Ahora bien, es de gran importancia, enmarcar que este comité se fue desarrollando de una manera muy progresiva dentro del ámbito contable y financiero, y que por medio de las grandes exigencias nacidas por la globalización en la actualidad, este fue sustituido por otro organismo el cual no se ha desviado del objetivo primordial de la IASC, que consiste en la emisión de normas que permitan la presentación de la información financiera de manera precisa, confiable y comparable a nivel mundial. Valencia, por medio de publicación en la dirección electrónica: <http://www.monografias.com/trabajos40/contabilidad-estandares/contabilidad-estandares2.shtml>, visitada el 25/02/09, expresa que:

En el 2001 IASC se convierte en fundación, y delega en el International Accounting Standards Board, (en adelante IASB), traducido significa Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, (en adelante JNIC), la facultad de regular (Estándares) la presentación de reportes financieros para las empresas que fundamentalmente participen en el mercado de capitales (información de alta calidad, transparencia y comparabilidad).

En virtud de esto, es de considerar que la IASC era un organismo armonizador

a nivel mundial, se pretendía que este fuera idóneo y que estuviera acorde con los cambios económicos, que las naciones que este armonizaba estaban experimentando, resultado de esto fue la reforma en el año 2001 mediante la cual el IASC dejaría de existir y daría paso al IASB, quien se pondría en la tarea de emitir normas que se integrarán con el mercado operativo en el cual las economías mundiales cada vez se hacen más participes.

Por consiguiente, es imprescindible, reconocer que en el transcurso de la transformación del IASC por el IASB surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), y continuar con su desarrollo, hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen.

#### 1.2.1. Importancia de la IASC

El crecimiento económico que se suele experimentar en la mayoría de los países en la actualidad, junto con el crecimiento del comercio internacional, suelen ser dos de las tantas razones por las cuales se ha impulsado la preparación de informes con la información correspondiente de las NIC en cada empresa. En tal sentido, se han venido creando distintos organismos que han trabajado en la manera como se debe presentar la información de los Estados Financieros, por tal motivo, el IASC vendría a ser un gran impulsor en la aplicación de las NIC. Por consiguiente, Torres, Colatosti y Martínez, por medio de un artículo publicado el día 14/06/2005, en la dirección electrónica <http://www.monografias.com/trabajos25/normascontabilidad/normas-contabilidad.shtml>, señalan que:

El IASC tiene que garantizar que sus normas sean usadas correctamente, puesto que, no solo es necesario contar con unas buenas normas, si no que sean rigurosamente aplicadas. La IASC hace un replanteamiento de los objetivos de este organismo, orientándose al



privilegio de la información para los participantes en el mercado de capitales, en la búsqueda de una información financiera clara, transparente y comparable, permitiendo la toma de decisiones a los diferentes agentes involucrados.

Esto significa, que la principal necesidad de este comité fue la de hacer de la información financiera un mismo lenguaje que permitiera a los distintos usuarios sin importar su nacionalidad estudiar los estados financieros en cualquier lugar del mundo. Es por ello que este, desde que se creó hasta el año 2001 cuando fue sustituido por el IASB puso todo su empeño por llevar a nivel mundial la comprensión, aplicación y adaptación de dichas normas.

### **1.3. Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).**

La contabilidad internacional se desarrolla a través de organismos de carácter mundial que avalados por organizaciones del mismo peso han querido a través de la emisión de estándares de contabilidad darle un direccionamiento hacia la uniformidad pero ante todo hacia la alta calidad de la información contable. En tal sentido, Según una publicación, Gómez, por medio de la dirección electrónica: [http://www.monografias.com/trabajos40/consejo-estandares/consejoestandares\\_2.shtml](http://www.monografias.com/trabajos40/consejo-estandares/consejoestandares_2.shtml), visitado 13 de marzo del 2009, define:

La (JNIC/ IASB), es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera, (en adelante NIIF). El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de NIC. El IASB se constituyó en el año 2001 para sustituir al IASC.

Por consiguiente, es necesario reiterar que las NIC han tomado cada vez mayor aceptación en todo el mundo, cuyo objetivo fundamental es que las economías de los países que adopten estas normas posean una estrategia contable centrada.

Es de explicar, que todo este proceso es a raíz de lo que actualmente conocemos como globalización de la economía, se presenta una serie de inconvenientes con la información contable; ya que existen economías propias de cada país, bajo un contexto específico y totalmente diferente que dificulta su emisión y comprensión.

Monge, por medio de publicación, en la dirección electrónica: [http://www.accessmylibrary.com/coms2/summary\\_0286-32115625-ITM](http://www.accessmylibrary.com/coms2/summary_0286-32115625-ITM) publicada el 01 de junio del 2005, visitada 05/03/09, indica que:

En abril 1 del 2.001 nace el IASB, esta es una organización privada con sede en Londres, que depende de (Internacional Accounting Committee Foundation). En el transcurso de la transformación del IASC por el IASB surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen. Las NIC cambian su denominación por NIIF.

En tal sentido, explicando lo antes citado, es importante señalar que la ISAB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC llamadas NIC, manteniendo el desarrollo de las misma, además de crear nuevas normas pero con esta nueva Junta pasaran de llamarse NIC a NIIF, pero manteniendo las NIC ya creadas, y cumpliendo con los mismo objetivos y funciones de la IASC. Es necesario explicar que las NIIF se irán desarrollando y absorbiendo a las NIC, ya con el tiempo solo se llamarán NIIF.

Por consiguiente, es indispensable señalar, que los objetivos del IASB, consisten en establecer un conjunto único de estándares de contabilidad de carácter mundial de alta calidad. Así como promover el uso y la aplicación rigurosa de tales estándares. Trabajar activamente con los emisores nacionales de estándares para lograr la convergencia de los estándares contables nacionales y las NIIF, hacia soluciones de alta calidad. A demás, de exigir que las transacciones y sucesos de similar naturaleza sean contabilizados y se informe sobre ellos de forma similar.

### 1.3.1. Importancia de la IASB

La importancia de esta junta, radica en la necesidad que tienen los mercados de aplicar nuevas técnicas de trabajo a las grandes exigencias de los mercados mundiales, por lo cual esta junta controladora es indispensable ya que es una de las encargadas de emitir NIIF y velar por el cumplimiento de estas en los mercados internacionales.

Esta junta, se creo bajo la necesidad de establecer nuevas estructuras organizativas de cara a la participación en el proceso regulador, lo que supone intervenir de forma activa a través de los canales abiertos al respecto por el regulador, que son, a su vez, los que le proporcionan legitimidad. En este nuevo esquema un organismo que está desempeñando un papel fundamental tanto por su carácter técnico e independiente como por su dimensión supranacional. Por otra parte, hay que tener en cuenta que la política contable ha adquirido una orientación realmente internacional.

Por consiguiente la importancia de esta junta se medirá por la responsabilidad que este tiene en cuanto todos los asuntos técnicos incluyendo la preparación y emisión de las NIIF, todos los cuales, así como la aprobación final de las

Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de NIIF, así como publicar un borrador de la Norma sobre cada proyecto y normalmente publicar un borrador de exposición de todos los proyectos y publicar un documento a discusión para comentario público de los proyectos grandes. Además de tener total discreción en el desarrollo del orden de la agenda técnica del IASB y las asignaciones sobre los asuntos técnicos de los proyectos: en la organización de la conducción de su trabajo.

A parte de esto, el IASB puede externalizar la investigación detallada u otro trabajo a emisores nacionales de normas; establecer procedimientos para examinar en un plazo razonable los comentarios formulados sobre los documentos publicados, normalmente formar grupos de trabajo u otros tipos de grupos especializados de asesoramiento para prestar asesoramiento sobre los principales proyectos, consultar al Consejo Asesor de Normas sobre los principales proyectos, agenda de las decisiones y prioridades de trabajo y, publicar las bases para las conclusiones con las NIC, NIIF, y los borradores de exposición; Considerar la posibilidad de celebrar audiencias públicas para discutir normas propuestas, aunque no existe obligación de celebrar audiencias públicas para cada proyecto; realizar pruebas de campo (tanto en los países desarrollados y en los mercados emergentes) para asegurar que las normas propuestas son de carácter práctico y viable en todos los ambientes, aunque no hay obligación de realizar pruebas de campo para cada proyecto.

#### **1.4. Normas Internacionales de Información Financieras**

Tal como antes mencionamos, las NIIF son un conjunto de normas contables adoptadas por el IASB. Estas, constituyen los estándares internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual del contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo.

Así como también, es preciso explicar que, las normas contables dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de NIC y fueron dictadas por el IASC, antecedente del actual IASB. Desde abril 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las NIIF. Según, publicación de, M.M Consulting Financiero, a través de la pagina Web <http://www.navactiva.com/web/es/acyf/doc/articulos/2007/08/44019.php>, publicada el 13/08/2007, expresan que: “La aplicación de las NIIF tendrá consecuencias directas sobre los resultados y el patrimonio de las empresas, mediante el aumento de exigencias de información reforzando la transparencia, y la incorporación de nuevos estados financieros”.

En tal sentido, se puede expresar que el nuevo enfoque contable basado en las NIIF, con su orientación centrada en principios más que en reglas precisas, conlleva unas normas en las que la sustancia económica, y no la forma legal de la transacción, es la clave a la hora de ser captada por el sistema contable y comunicada a los usuarios externos. Ello hace que la figura del auditor de cuentas adquiera un gran protagonismo en el nuevo sistema contable.

Por consiguientes, es claro observar que se precisa una actitud responsable de las organizaciones que están aplicando las normas y los que controlan su aplicación (los auditores y los organismos controladores) para evitar cualquier confusión en la aplicación de las mismas. Además, estas normas están más preocupadas por la relevancia que por la fiabilidad, de ahí que sean menos conservadoras, y la divulgación de información en la memoria ocupa un lugar fundamental.

Aparte de esto es, indispensable señalar que las técnicas de medición sugeridas por los más recientes estándares de contabilidad para medición de activos y pasivos financieros; y las implicaciones para el análisis y preparación de estados financieros. Son una gran herramienta para las empresas que piensan expandir sus mercados. Así

como los ajustes requeridos en la medición de mercados de poca actividad, como los actuales; y a los argumentos que responsabilizan al método de valor razonable de ser acelerador de la crisis financiera.

De tal manera, las NIIF han sido diseñadas para cumplir las necesidades de los inversores de compañías cotizadas en el mercado de capitales, pero en la mayoría de los países las empresas no poseen muchos empleados en sus nominas laborales y los usuarios de los estados financieros de éstos no tienen las mismas necesidades que los usuarios de las empresas cotizadas, centrándose más en los flujos de caja a corto plazo, liquidez y solvencia.

Finalmente, se puede expresar que el objetivo primordial de las NIIF, consiste en ayudar a presentar una información financiera de calidad y transparencia, y que por su flexibilidad, dará un protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables, es decir la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa. En tal sentido, es claro decir, que la calidad de las NIIF es una condición necesaria para cumplir con los objetivos de la adecuada aplicación, además de imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es esencial para la credibilidad de la información financiera.

#### 1.4.1. Importancia de las NIIF

Las empresas tienen que comprender que el problema de adopción de las nuevas normas contables y de información financiera no sólo involucra variaciones de orden técnico, sino también en los sistemas y procesos internos, relaciones con inversionistas y acreedores, políticas de capacitación e inversiones en tecnología, entre otros, pero fundamentalmente un cambio cultural.

En tal sentido, debe tenerse en cuenta que el principal objetivo de las NIIF es la toma de decisiones de los usuarios y, principalmente, de los inversores en bolsa. Por lo tanto, van a exigir un cambio de mentalidad a los empresarios y a los profesionales de la contabilidad, aunque también a los usuarios, que tendrán que hacer un esfuerzo para entender el significado del nuevo marco normativo. En definitiva, nos enfrentamos a un nuevo contexto informativo, en el que la relevancia y la comparabilidad se vislumbran como los pilares fundamentales de la información financiera; y a un nuevo marco regulatorio, en el que la participación de los grupos interesados se constituye en la garantía de la calidad en las normas.

En fin, Los principales cambios que enmarcaran la aplicación de las NIIF en las empresas vienen a estar caracterizadas, por la cantidad de información en la que facilite al inversor tanto la evolución de las empresas filiales, además de la incorporación de nuevos documentos, en lo que vamos a encontrar a los tres estados financieros actuales: balance, estado de resultado, el estado de flujos de efectivo y se incorporarán el de patrimonio neto y la notas revelatorias. Dichos documentos reflejarán en el primer caso los movimientos más detallados de cara a inversiones y, en el segundo caso, las operaciones de fondos propios. Así como también, el balance a valor de mercado, el cual radica en el uso del criterio del valor razonable, que consiste en utilizar una aproximación al precio de mercado en la valoración de los activos y pasivos del balance, en vez de contabilizarlos a su coste histórico o precio de adquisición.

Por consiguiente, es de mucha relevancia, destacar que la redacción de las NIIF se ha realizado en todo el ámbito de la Unión Europea, pero hay que especificar que adicionalmente a estas normas, cada Estado miembro debe realizar una adecuación de las mismas, que en España se traducirá en una emisión de un nuevo Plan General Contable, donde se establecerán nuevas normas de valoración y de principios contables en línea con las NIIF. Asimismo, el IASB continúa actualmente en su

avance para elaborar un cuerpo de principios contables internacionales para entidades de pequeño y mediano tamaño.

Ante todo esto, cabe destacar que las NIIF no imponen ningún formato para los estados financieros principales, aunque en algunas de ellas se incluyen sugerencias de presentación. En efecto, las normas internacionales hablan de información a revelar en general, y en muy pocas ocasiones disponen que los valores de algunas partidas deban aparecer, de forma obligada, en el cuerpo principal de los Estados Financieros. Esto da una gran libertad a la empresa que las utilice para planificar la apariencia externa de los Estados Financieros, y puede reducir la comparabilidad entre empresas. Estas normas, están diseñadas pensando en empresas grandes, con relevancia en el entorno económico y proyección internacional. No obstante, muchos países han adoptado directamente las NIC y NIIF para ser aplicadas por sus empresas, con independencia del tamaño o la relevancia. En tal sentido, para establecer alguna distinción en razón de la importancia de la empresa en el entorno económico en el que se mueve, hay algunas normas que son particularmente aplicables a empresas cotizadas en bolsa, porque aportan información especialmente útil para los inversores.



## **CAPITULO II**

### **NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 12**

#### **“IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS”**

##### **2.1. Norma Internacional Contabilidad N° 12**

Estas normas han sido producto de avanzados estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras, así como la ayuda de los profesionales del área contable a nivel mundial, para hacer de la información financiera presentada en los Estados Financieros un mismo lenguaje y que pueda ser entendido por todos aquellos usuarios sin importar su nacionalidad.

En tal sentido es muy importante resaltar que la NIC 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” es tan importante como todas las demás normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera. En efecto, según Victoria, artículo publicado el 29/01/2009, por Definición ABC una guía única en la red, a través de la dirección electrónica: <http://www.Definicionabc.com/economia/impuesto-a-las-ganancias.php>, define al impuesto sobre las ganancias como “un tributo que se aplica sobre los ingresos percibidos por personas, empresas o cualquier entidad legal como medio de recaudación estatal”.

Por consiguiente, la siguiente norma tiene como objetivo explicar de una manera sencilla la operatividad del procedimiento universal referente a los impuestos diferidos, siendo la presente información una herramienta útil para el estudio e interpretación de esta norma en los distintos países donde existe un tratamiento contable similar al que esta norma se refiere. En fin la NIC 12 nos indica que la empresa debe identificar los motivos de las diferencias entre la base tributaria y la

financiera. Si las diferencias se compensan en el tiempo, son diferencias temporales. Si las diferencias no se compensan, son permanentes y no da lugar a impuesto diferido.

De tal manera, La importancia de la determinación de los impuestos diferidos surge debido a que por lo general en todos los países, el resultado contable nunca es igual al resultado fiscal, sin embargo, ambos resultados están sujetos a una misma tasa impositiva autorizada en sus países y donde dicha diferencia temporal es síntoma de que de alguna forma se ha pagado impuesto en exceso o se ha dejado de pagar impuesto entre un año fiscal los subsecuentes hasta que con el paso del tiempo, dichas diferencias temporales desaparezcan y los resultados acumulados de varios ejercicios tanto contables como fiscales sean los mismos y a consecuencia, los impuestos pagados en global sean idénticos no obstante que año con año, se liquidaron de forma distinta. La NIC 12, es la encargada de abordar dicho tratamiento contable en la información financiera.

De acuerdo a esto, cuando sea probable que la recuperación o liquidación de valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores de los que se tendrían en la actualidad tenemos el caso de impuestos diferidos pasivos. Y cuando vaya a dar lugar a pagos menores futuros menores de los que se tendrían en la actualidad tenemos el caso de impuestos diferidos activos. Por consiguiente es necesario resaltar que la relación de unión entre la preparación de estados financieros y tributarios está en el análisis de Impuestos Diferidos.

## **2.2. Objetivo de la NIC 12**

Todas las NIC y NIIF, tienen un objetivo primordial dentro del ámbito contable y financiero, los cual son muy indispensables para sus interpretaciones, en tal sentido

el objetivo de la NIC 12 radica en dar a conocer el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias.

De manera tal, es necesario señalar que cuando esta norma se refiere a impuesto a las ganancias, quiere decir que abarca a todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. A demás de esto, incluye también otros tributos, como lo son las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que presenta los estados financieros.

En otras palabras, se puede decir que Los principales objetivos de la NIC 12 en relación con los impuestos diferidos se basa en especificar el tratamiento contable de activos o pasivos por impuestos diferidos debido a diferencias temporales que surgen entre los valores contables y los fiscales, así como Detallar la presentación de información básica y complementaria referente a dichos activos y pasivos por impuestos diferidos. En tal sentido, es muy necesario señalar que el principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto sobre las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de; la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa, y las transacciones y otros acontecimientos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros Una vez reconocido por la empresa cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo.

Cuando la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la empresa reconozca un pasivo (o activo) por el impuesto diferido, con algunas

excepciones muy limitadas. Dentro de esta norma también se aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto sobre las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos.

### **2.3. Alcance de la NIC 12**

El alcance no es más que delimitar lo que se piensa estudiar y enfocar con la aplicación de la norma, en tal sentido la NIC 12 se aplicará a la contabilización del impuesto sobre las ganancias. Es decir a todo el impuesto ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición, basados en el resultado fiscal. El impuesto sobre las ganancias incluye otros tributos, por ejemplo, las retenciones sobre dividendos, es decir las consecuencias fiscales del pago de dividendos.

Esta Norma, contempla diferentes excepciones, es decir, no trata los métodos de contabilización de las subvenciones oficiales, los Impuestos indirectos., ni de los créditos fiscales por inversiones. Sin embargo, la Norma se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones o deducciones fiscales.

### **2.4. Base Fiscal de la NIC 12**

Dentro de esta vamos a encontrar la base fiscal tanto para los activos, como para los pasivos. En tal sentido, la base fiscal de un activo es el importe que será deducible, a efectos fiscales, de los beneficios económicos que obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal será igual a su importe en libros. Se quiere

expresar con esto que el importe que será deducible de los beneficios futuros que se obtengan en el futuro si no tributan será igual al importe en libros.

Al mismo tiempo, 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 ejercicios futuros. En el caso de ingresos ordinarios que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual ingreso ordinario que no resulte imponible en ejercicios futuros. En otras palabras, esto quiere decir que el importe en libros, menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de las partidas en el futuro cuando se recibe anticipadamente, será su valor en libros.

De tal manera es importante resaltar, que otras partidas tienen base fiscal aunque no figuren reconocidas como activos ni pasivos en el balance. Cuando la base fiscal de un activo o un pasivo no resulte obvia inmediatamente es útil considerar el principio fundamental sobre el que se basa esta Norma, esto es, que la empresa 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. En los estados financieros consolidados, las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos, incluidos en ellos, con la base fiscal que resulte apropiada para los mismos. La base fiscal se calculará tomando como referencia la declaración fiscal consolidada en aquellas jurisdicciones, o países en su caso, en las que tal declaración se presenta.

## **2.5. Reconocimiento de Pasivos y Activos por Impuestos Corrientes**

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.

Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o prácticamente terminado el proceso de aprobación, en la fecha del balance. En fin, Cuando una pérdida fiscal se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en ejercicios anteriores, la empresa reconocerá tal derecho como un activo en el mismo ejercicio en el que se produce la citada pérdida fiscal.

## **2.6. Reconocimiento de Pasivos y Activos por Impuestos Diferidos**

### **2.6.1. Reconocimiento de Pasivos por Impuestos Diferidos**

- Diferencias temporarias imponibles

Las diferencias temporarias imponibles que son aquellas que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia o pérdida fiscal correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado. Por consiguiente, todas las diferencias temporarias imponibles dan lugar a pasivos por impuestos diferidos. En tal sentido, se debe reconocer un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, excepto en aquellos casos en donde la diferencia haya surgido por un fondo de comercio cuya amortización no sea fiscalmente deducible; o bien por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: no es una

combinación de negocios y que en el momento en que fue realizada no afectó ni al resultado contable bruto ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, debe ser reconocido un pasivo diferido de carácter fiscal, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en empresas dependientes, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos. Ciertas diferencias temporarias surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un ejercicio, mientras que se computan fiscalmente en otro.

Las diferencias temporarias surgen también cuando: Se distribuye el coste de una combinación de negocios, calificada como adquisición, entre los activos y pasivos identificables adquiridos tomando como referencia sus valores razonables, pero tal ajuste no tiene efectos fiscales; cuando se revalorizan contablemente los activos, pero no existe un ajuste similar para propósitos fiscales ; aparece, en la consolidación de estados financieros, un fondo de comercio positivo o negativo; la base fiscal de un activo o un pasivo, en el momento de ser reconocido por primera vez, difiere de su importe inicial en libros, por ejemplo cuando una empresa se beneficia de subvenciones oficiales no imponibles relativas a activos; el importe en libros de las inversiones en empresas dependientes, sucursales y asociadas, o el de la participación en negocios conjuntos, difiere de la base fiscal de estas mismas partidas

En tal sentido es muy necesario explicar los casos en donde un pasivo diferido no puede ser reconocido de carácter fiscal, casos que ya antes fueron mencionados como lo son el reconocimiento inicial de un fondo de comercio; o bien por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: no es una combinación de negocios; y además en el momento en que fue realizada no afectó ni al resultado contable bruto ni a la ganancia o pérdida fiscal.

- Combinaciones de negocios

Es importante señalar que una combinación de negocios se califica como una adquisición, en donde un determinado pasivo se reconoce por su valor razonable, pero para efectos fiscales no se deduce la diferencia correspondiente hasta un periodo posterior, en tal sentido se toman como referencia los valores razonables de los mismos en el momento de efectuar la transacción. De tal manera, en este caso, las diferencias temporarias aparecerán cuando la base fiscal de los activos y pasivos identificables adquiridos no resulte modificada por el hecho de la combinación, o bien si los importes en libros y la base fiscal se modifican de forma diferente por la combinación.

- Activos contabilizados por su valor razonable

Por medio de la aplicación de las NIC o NIIF, ciertos activos se pueden contabilizar por su valor razonable, o bien sean objeto de revalorización. En otras contabilidades del mundo, la revalorización o cualquier otra reconsideración del valor del activo, para acercarlo a su valor razonable, afecta a la ganancia (pérdida) fiscal del ejercicio corriente.

Según lo antes escrito, se puede ajustar igualmente la base fiscal del activo, y no surge ninguna diferencia temporaria. En muchos países, sin embargo, la revalorización o reconsideración del valor no afecta a la ganancia fiscal del ejercicio en que una u otra se llevan a efecto y, por tanto, no ha de procederse al ajuste de la base fiscal.

Es muy indispensable sobresaltar que esto se cumple incluso cuando la empresa no desea vender el activo. En tales casos, el importe en libros revalorizado se



recuperará mediante el uso, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en ejercicios futuros o cuando se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la venta de los activos se reinvierta en otros similares. En tales casos el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.

- Fondo de comercio

Se puede decir que este se da por el exceso del coste de adquisición sobre el valor de la participación del comprador en el valor razonable de los activos y pasivos identificables adquiridos. En muchos casos no se permite amortizar el fondo de comercio como gasto deducible al determinar la ganancia fiscal. En algunas economías, el coste del fondo de comercio no suele ser deducible, ni siquiera cuando la empresa dependiente enajena los activos de los que procede. En tales situaciones, el fondo de comercio tiene una base fiscal igual a cero.

- Registro inicial de un activo o pasivo

Este quiere decir que las diferencias temporarias también pueden aparecer cuando se registra por vez primera un activo o un pasivo. El método a utilizar para la contabilización de esta diferencia temporaria depende de la naturaleza de las transacciones que hayan producido el registro inicial del activo.

En tal sentido, antes lo antes dicho; en el caso de una combinación de negocios, la compradora procederá a reconocer los activos o pasivos por impuestos diferidos, lo cual afectará al importe del fondo de comercio, así como si la transacción afecta al resultado contable o a la ganancia fiscal, la empresa procederá a reconocer los activos o pasivos por impuestos diferidos, así como el correspondiente ingreso o gasto por

impuesto diferido, respectivamente, en la cuenta de resultados. A demás de esto, si la transacción no es una combinación de negocios, y no afecta ni al resultado contable ni a la ganancia fiscal, la empresa podría reconocer el correspondiente activo o pasivo por impuestos diferidos y ajustar por tanto el importe en libros del activo o del pasivo por el mismo importe.

En fin es preciso conocer que dichos ajustes podrían volver menos transparentes los estados financieros. Por lo tanto, esta norma no permite a las empresas reconocer un activo o pasivo por impuestos diferidos, ya sea en el momento del registro inicial o posteriormente. Además, las empresas no reconocerán tampoco, a medida que el activo se amortice, los cambios siguientes en el activo o el pasivo por impuestos diferidos que no se haya registrado inicialmente.

#### 2.6.2. Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos

- Diferencias temporarias deducibles

Se puede decir que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia o pérdida fiscal correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado o en otros términos más específicos, se puede explicar que estas diferencias son las que dan lugar a cantidades deducibles al determinar el resultado fiscal en ejercicios futuros cuando el importe en libros del activo sea recuperado o la deuda pagada.

Sin embargo existen diferentes salvedades donde no se puede considerar un activo por impuestos diferidos, como por ejemplo cuando un fondo de comercio negativo que reciba el tratamiento de ingreso diferido, así como el reconocimiento

inicial de un activo o un pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios; y que en el momento de realizarla, no haya afectado ni al resultado contable ni a la ganancia o pérdida fiscal.

No obstante, debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, para las diferencias temporarias deducibles asociadas con inversiones en empresas dependientes, sucursales y asociadas, así como con participaciones en negocios conjuntos. Detrás del reconocimiento de cualquier pasivo está inherente la expectativa de que la cantidad correspondiente será liquidada, en ejercicios futuros.

En esos 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 ejercicios 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 ejercicios posteriores.

Por consiguiente, la reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar a reducciones en la determinación de las ganancias fiscales de ejercicios posteriores. No obstante, los beneficios económicos, en forma de reducciones en pagos de impuestos, llegarán a la empresa sólo si es capaz de obtener ganancias fiscales suficientes como para cubrir las posibles deducciones. Por lo tanto, la empresa 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.

Cuando la cuantía de las diferencias temporarias imponibles relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal, sea insuficiente, sólo se reconocerán activos por impuestos diferidos en la medida que se dé cualquiera de estos supuestos: Cuando sea probable que la empresa vaya a tener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo ejercicio en el que reviertan las diferencias temporarias deducibles o en los ejercicios en los que la pérdida fiscal, procedente de un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores. Cuando la empresa tenga la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los ejercicios oportunos.

En tal sentido es muy indispensable sobresaltar las diferentes salvedades donde no se puede considerar un activo por impuestos diferidos, como por ejemplo lo antes ya mencionados, un fondo de comercio negativo que reciba el tratamiento de ingreso diferido, así como el reconocimiento inicial de un activo o un pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios; en fin todas estas salvedades son muy importante caracterizar para tener una mejor comprensión en el reconocimiento de un activo como impuesto diferido.

- Fondo de comercio

Un activo no se puede reconocer como impuestos diferidos si este surge de las diferencias temporarias deducibles asociadas con un fondo de comercio negativo, que se contabiliza como ingreso diferido, ya que ese fondo de comercio negativo es un importe residual y el reconocimiento del activo por impuestos diferidos incrementaría el importe en libros reconocido del propio fondo de comercio.

- Reconocimiento inicial de un activo o pasivo

En este caso la subvención oficial relacionada con el mismo se deduce del coste para determinar el importe en libros del activo en cuestión, pero sin embargo no se deduce a efectos del cálculo del importe depreciable fiscalmente, en otras palabras, es parte de la base fiscal.

En este supuesto el importe en libros del activo será inferior a su base fiscal, lo cual hará aparecer una diferencia temporaria deducible. Las subvenciones oficiales pueden también ser contabilizadas como ingresos diferidos, en cuyo caso la diferencia entre el importe del ingreso diferido y su base fiscal, que es nula, será una diferencia temporaria deducible. Sea uno u otro el método que la empresa adopte para la contabilización, nunca procederá a reconocer el activo por impuestos diferidos resultante.

- Pérdidas y créditos fiscales no utilizados

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

De tal manera al evaluar la posibilidad de disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, se deben considerar diferentes criterios, como por ejemplo, si se tienen suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad

suficiente como para cargar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire. Así como, si es probable que se tengan ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, o si las pérdidas fiscales no utilizadas han sido producidas por causas identificables, que es improbable que se repitan, o tal vez si se disponen de oportunidades fiscales que vayan a generar ganancias fiscales en los ejercicios en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados.

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

- Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos

Cuando se cierra un ejercicio económico, se debe proceder a reconsiderar los activos por impuestos diferidos que no haya reconocido anteriormente. En ese momento se debe de registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre y cuando sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos.

- Inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos

Cuando el importe en libros de las inversiones financieras en dependientes, sucursales y asociadas, o de las participaciones en negocios conjuntos sea diferente de su base fiscal, aparecen diferencias temporarias.

En este sentido, se puede señalar que estas diferencias pueden surgir en diferentes ocasiones, así por ejemplo, cuando la existencia de ganancias no distribuidas en las dependientes, sucursales, asociadas o negocios conjuntos, o por las diferencias de cambio, cuando la dominante y su dependiente estén situadas en diferentes países, así como también por una reducción en el importe en libros de las inversiones en una asociada, como consecuencia de haber disminuido el importe recuperable de la misma.

En fin, se debe reconocer un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias procedentes de inversiones en dependientes, sucursales y asociadas, o de participaciones en negocios conjuntos, sólo en la medida que las diferencias temporarias vayan a revertir en un futuro previsible o si se espere disponer de ganancias fiscales contra las cuales cargar las citadas diferencias temporarias.

## **2.7. Medición**

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas y leyes fiscales que a la fecha del balance hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación. De tal manera los activos y pasivos de tipo fiscal, ya sean corrientes o diferidos a largo plazo, se valorarán normalmente utilizando la normativa y tipos que hayan sido aprobados y estén en vigor. Los activos y pasivos de tipo fiscal diferidos a largo plazo deben valorarse según los tipos que vayan a ser de aplicación en los ejercicios en los que se espere realizar los activos o pagar los pasivos.

Puesto en otros términos, la medición de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos

o liquidar el importe en libros de sus pasivos. En tal sentido, los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados.

Finalmente, se puede destacar que el importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión en la fecha de cada balance. La entidad debe reducir el importe del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte, de los beneficios que comporta el activo por impuestos diferidos. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, siempre que la entidad recupere la expectativa de suficiente ganancia fiscal futura, como para poder utilizar los saldos dados de baja.

En otras palabras se puede decir que, el activo y pasivo diferido se debe valorar al tipo vigente esperado en ejercicios futuros, pero que se encuentre debidamente autorizado por las autoridades competentes a fecha de cierre. No se deben descontar para actualizar dichos activos o pasivos, ya que son valores fiscales y sus importes corresponden más a tesorería que a actualizaciones. Dichos importes deben revisarse a cada cierre de ejercicio, atendiendo en especial a si el tipo impositivo se modifica y se autoriza por las autoridades fiscales.

## **2.8. Reconocimiento del Impuesto Corriente y Diferido**

La contabilización de los efectos fiscales corrientes y diferidos de una transacción o suceso ha de ser coherente con el registro de esa misma transacción o suceso. Así, la contrapartida de los pasivos y activos por impuestos normalmente será un gasto o ingreso, pero también pueden cargarse o abonarse al neto o al fondo de comercio.



—Estado de resultados

El impuesto corriente y el diferido deben ser reconocidos como un gasto o un ingreso e incluidos en el resultado neto del período, excepto si tales impuestos han surgido de una transacción o evento que se ha reconocido directamente en el patrimonio neto o en una combinación de negocios contabilizada como una adquisición. No obstante, la mayoría de los pasivos y de los activos por impuestos diferidos aparecerán cuando los ingresos y gastos, que se incluyen en el resultado contable de un determinado ejercicio, se computen dentro de la ganancia fiscal en otro diferente.

De acuerdo con esto, el importe en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos puede cambiar, incluso cuando no haya cambiado el importe de las diferencias temporarias correspondientes. Esto se podría dar como resultado de, un cambio en los tipos o en las normativas fiscales, o en una reestimación de la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos, o tal vez en un cambio en la forma esperada de recuperar el importe en libros de un activo. El efecto de estos cambios se recoge en resultados, excepto si se relaciona con partidas previamente cargadas o abonadas al patrimonio neto.

—Partidas cargadas o abonadas directamente al patrimonio neto

El impuesto corriente y el impuesto diferido deben ser cargados o abonado directamente al patrimonio neto si el impuesto se relaciona con partidas que se llevan directamente a las cuentas del patrimonio neto, en el mismo ejercicio o en otro diferente

Esta Normas exige o permite que ciertas partidas sean cargadas o abonadas directamente al patrimonio neto. Dentro de los cuales para entender mejor se presentaran diferentes ejemplos, como un cambio en el importe en libros procedente de la revalorización del inmovilizado material; o tal vez un ajuste del saldo inicial de las reservas por ganancias acumuladas procedente de un cambio en las políticas contables, que se aplique retrospectivamente, o de la corrección de un error fundamental; o por las diferencias de cambio producidas por la conversión de los estados financieros de una entidad extranjeras, o quizás por los importes que surgen del reconocimiento inicial, en un instrumento financiero compuesto, del componente de patrimonio neto.

En alguna circunstancia puede ser difícil determinar el importe del impuesto corriente o diferido que se corresponde con partidas del patrimonio neto. Esto puede suceder, si hay una escala progresiva de tipos impositivos, si se producen cambios en los tipos impositivos o si se reestiman los activos por impuesto diferido relacionados con partidas del patrimonio neto.

En fin en estos casos, el impuesto corriente o diferido relativo a partidas de neto se basará en una prorrata razonable o en otro método apropiado de reparto. De manera tal, cuando un activo se revaloriza a efectos fiscales y tal revalorización fiscal está relacionada con una revalorización contable, los efectos fiscales de la revalorización contable y del ajuste de la base fiscal se cargarán o abonarán al patrimonio neto, sin embargo, Si la revalorización fiscal no se relaciona con una revalorización contable los efectos fiscales del ajuste de la base fiscal se reconocerán en la cuenta de resultados.

—Impuestos diferidos surgidos de una combinación de negocios

En una combinación de negocios calificada como una adquisición pueden surgir diferencias temporarias por la distinta valoración contable y fiscal de los elementos. En tal sentido en relación con la NIC 22, se deben reconocer los activos por impuesto diferido si cumplen los criterios y los pasivos por impuesto diferido como activos y pasivos identificables a la fecha de adquisición y, por tanto, quedará afectada la cuantía del fondo de comercio positivo o negativo.

Sin embargo no se reconocen los pasivos por impuesto diferido que surjan del propio fondo de comercio positivo si su amortización no es deducible fiscalmente ni los activos por impuesto diferido que surjan de un fondo de comercio negativo no gravable que se contabilice como un ingreso diferido. Con motivo de la combinación de negocios, el adquirente puede reconocer algún activo por impuesto diferido propio no reconocido con anterioridad, lo que se ha de tener en cuenta para la determinación del fondo de comercio.

En tal sentido, si el comprador no reconoció un activo por impuesto diferido como activo identificable en el momento de la adquisición y lo reconoce con posterioridad, el ingreso por impuesto diferido resultante se llevará a la cuenta de resultados, además, el comprador debe de ajustar el importe del fondo de comercio y su amortización acumulada, además de reconocer la reducción del fondo de comercio como un gasto. Pero sin embargo, no se reconocerá ningún fondo de comercio negativo ni se incrementará el existente.

## **2.9. Presentación**

En cortas palabras, en el balance, los activos y pasivos de naturaleza originada por impuestos diferidos se deben diferenciar del resto de los activos y pasivos pero nunca reflejarlos dentro de los activos y pasivos circulantes. En el caso del impuesto

sobre beneficios en el estado de resultados, se debe separar el impuesto corriente y el diferido.

—Activos y pasivos por impuestos

Es importante señalar que los activos y pasivos derivados del impuesto deben presentarse de forma separada de otros activos y pasivos en el Balance. Los activos y pasivos por impuesto diferido deben distinguirse de los activos y pasivos por impuesto corriente.

De manera tal, cuando una empresa realice, en sus estados financieros, la distinción entre partidas circulantes y fijas, no debe clasificar los activos o pasivos por impuesto diferido como partidas circulantes. Sin embargo una empresa u organización debe compensar activos y pasivos por impuesto corriente en el caso de que la sociedad tenga ese derecho legal, y que tenga la intención de pagar o cobrar por la diferencia neta o de forma simultánea. Una empresa tendrá, normalmente, un derecho reconocido legalmente para compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes de la misma naturaleza cuando los mismos se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, y ésta permita a la empresa pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta existente.

Por ende, en los estados consolidados, un activo por impuesto corriente de una empresa del grupo se compensa con un pasivo por impuesto corriente de otra empresa si, y sólo si, tienen ese derecho legal y la intención de pagar o cobrar por la diferencia neta o de forma simultánea.

Por otra parte, una empresa debe compensar activos y pasivos por impuesto

diferido en el caso de que la organización tenga el derecho legal a compensar activos y pasivos por impuesto corriente, y que los activos y pasivos por impuesto diferido deriven de impuestos sobre las ganancias establecidos por la misma autoridad fiscal sobre la misma entidad fiscal, o de diferentes entidades que pretenden liquidar por la diferencia neta o realizar los activos y pagar los pasivos de forma simultánea en períodos futuros.

—Gasto por el impuesto sobre las ganancias

El importe de los gastos o ingresos por impuestos relativo a las actividades ordinarias, debe aparecer en el cuerpo principal del estado de resultados. Según la NIC-21, determinadas diferencias de cambio se reconocen como ingreso o gasto. Pero si se produjeran diferencias de cambio sobre activos o pasivos por impuesto diferido extranjero, tales diferencias pueden clasificarse como gasto ingreso por impuesto diferido, si tal presentación se considera más útil.

## **2.10. Revelación**

En el estado de resultados, principalmente se debe revelar el impuesto corriente y el diferido, por separado tanto el considerado como gasto así como el considerado como ingreso; además revelar los cambios en las tasas fiscales que se apliquen. En el caso de que existan partidas que se compensen con el neto patrimonial, los impuestos corrientes y diferidos se cargan directamente al neto patrimonial.

Seguidamente los componentes principales del gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias deben ser revelados por separado en los estados financieros y deben incluir, el gasto o ingreso por impuesto corriente; cualquier ajuste, reconocido en el ejercicio, del impuesto corriente de ejercicios anteriores; el gasto o ingreso por

impuesto diferido relativo al nacimiento y reversión de diferencias temporarias; el gasto o ingreso por impuesto diferido relativo a cambios en los tipos de gravamen; Importes de pérdidas fiscales, créditos o diferencias temporarias anteriores ahora reconocidos; y el importe del gasto o ingreso por el impuesto, relacionado con los cambios en las políticas contables y los errores fundamentales, que se han incluido en la determinación de la ganancia o pérdida neta del ejercicio.

Además de esto La NIC 12 exige dar ciertas informaciones por separado, entre las que se destaca el importe de los impuestos relativos a partidas cargadas o abonadas a patrimonio neto; una explicación de la relación entre el gasto (ingreso) por el impuesto y el resultado contable antes de impuestos mediante una conciliación numérica; cambios en los tipos de gravamen; los importes y fechas de validez de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas y créditos fiscales para los que no se hayan reconocido activos por impuesto diferido; cuantía de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en participadas para las que no se hayan reconocido pasivos por impuesto diferido, para cada tipo de diferencias temporarias y créditos y pérdidas fiscales no utilizados, el importe de los pasivos o activos por impuesto diferido reconocidos en el balance y el importe del gasto o ingreso reconocido en el estado de resultados; información del gasto por impuestos relativo a explotaciones en interrupción definitiva, así como las consecuencias fiscales de dividendos acordados pero no reconocidos como pasivos en el balance.

A su vez, la empresa debe revelar el importe de un activo por impuesto diferido y la naturaleza de la evidencia que soporta su reconocimiento, cuando la realización del activo por impuesto diferido depende de la obtención de futuros beneficios fiscales por encima de los beneficios debidos a la reversión de diferencias temporarias imponibles existentes, y la empresa haya experimentado una pérdida en el ejercicio presente o en el precedente, en el país con el que se relaciona el activo por impuesto diferido. A parte de esto, la empresa revelará la naturaleza e importe de

cada resultado de carácter extraordinario, ya sea en el cuerpo principal de la cuenta de resultados o en las notas a los estados financieros. Cuando esta información a revelar se presente los estados financieros, en la cuenta de resultados se revelará el importe total de los resultados extraordinarios.

En tal sentido, la interpretación de las informaciones a revelar permitirán a los diferentes interesados en el estudio de los estados financieros entender si la relación entre el gasto o ingreso por el impuesto y el resultado contable no esta legible o fiable, así como comprender los diferentes factores significativos que pudieran afectar a tal relación en el futuro. Dentro de estos factores podemos encontrar los ingresos ordinarios exentos de tributación, los gastos que no son deducibles al determinar la ganancia o la pérdida fiscal, el efecto de las pérdidas fiscales o el de los eventuales tipos impositivos soportados en el extranjero.

Esta NIC exige que la empresa revele información sobre las diferencias temporarias subyacentes, pero no sobre los pasivos por impuestos diferidos correspondientes. No obstante, cuando sea posible, se aconseja a las empresas que revelen también información acerca de las cuantías de los pasivos por impuestos diferidos no reconocidos, puesto que los usuarios de los estados financieros pueden encontrar útil esa información. Además se debe revelar la naturaleza de las consecuencias potenciales que, en el impuesto sobre las ganancias, podrían producirse en el caso de que se pagaran dividendos a sus accionistas. Así como las características importantes del sistema impositivo sobre las ganancias y los factores que vayan a afectar al montante de las potenciales consecuencias del pago de dividendos sobre el impuesto sobre las ganancias.

Así mismo se ha de revelar también que existen consecuencias adicionales potenciales, en el impuesto sobre las ganancias, que no es posible determinar. En los estados financieros individuales de la dominante, si los hubiere, las revelaciones de

las consecuencias potenciales en el impuesto sobre las ganancias serán las relativas a las reservas por ganancias acumuladas de la propia dominante.

Por otra parte, una empresa esta obligada a suministrar otras informaciones relacionadas con las diferencias temporarias que estén asociadas con sus inversiones en dependientes, sucursales y asociadas o participaciones en negocios conjuntos. En tales casos, la empresa habrá de considerar esto a la hora de determinar qué información revelar. Por ejemplo, una empresa puede estar obligada a revelar la cuantía total de las diferencias temporarias, asociadas con las inversiones en dependientes, para las cuales no se han reconocido pasivos por impuestos diferidos. Si no fuera practicable el cómputo de las cuantías de los pasivos por impuestos diferidos, puede haber importes, relativos a tales dependientes y derivados de las consecuencias potenciales de los dividendos, que tampoco sea practicable determinar. La empresa revelará información acerca de cualesquiera activos contingentes y pasivos contingentes relacionados con los impuestos, de acuerdo con la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes. Pueden aparecer activos contingentes y pasivos contingentes, por ejemplo, derivados de litigios sin resolver con la administración fiscal. De igual forma, en el caso de que se hayan aprobado o anunciado leyes fiscales, o simplemente cambios en los tipos impositivos, tras la fecha del balance, la empresa revelará información acerca de cualquier efecto significativo que tales cambios vayan a suponer sobre sus activos y pasivos por impuestos, ya sean de tipo corriente o diferido.

### **2.11. Relación de la NIC 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” con otras NIC y NIF**

Es de gran importancia señalar que la NIC 12 esta estrechamente relacionada con otras normas, que van a permitir comprender aun más la aplicación de la misma. Dentro de esta relación vamos a encontrar:



## —NIC 2: Existencias

Esta norma, explica el tratamiento que se le debe dar a las existencias, la cantidad de coste que será reconocido como activo y el tratamiento hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. La norma da las pautas para determinar ese coste, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio.

En tal sentido, todas las existencias deberán aplicar esta norma, contadas algunas excepciones, como lo son: La obra en curso, proveniente de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicio directamente relacionados; Los instrumentos financieros; Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección

Es importante resaltar, que esta norma no se aplicará para valorar existencias que sean mantenidas por: productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, así como de minerales y productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores. En el caso de que esas existencias se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan dichos cambios. Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que valoren sus existencias al valor razonable menos los costes de venta. En el caso de que esas existencias se contabilicen por un importe que sea el valor razonable menos los costes de venta, los cambios en dicho importe se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan los mismos

Por consiguiente, las existencias mantenidas por productores de productos agrícolas y forestales se valorarán por su valor neto realizable en ciertas fases de la producción. Esas existencias se excluyen únicamente de los requerimientos de valoración establecidos en esta Norma. Las existencias que comercializan los intermediarios las cuales son compradas por ellos para luego ser vendidas en un futuro próximo y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio o un margen comercial. Cuando esas existencias se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta, quedarán excluidas únicamente de los requerimientos de valoración establecidos en esta Norma.

**—NIC 8: Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables**

El objetivo de esta norma es prescribir los criterios de clasificación, información a revelar y tratamiento contable de ciertas partidas del estado de resultados, de manera que todas las empresas preparen y presenten el mismo de manera uniforme. Con ello se mejora la comparabilidad de los Estados Financieros de la empresa, tanto con los emitidos por ella en periodos anteriores, como con los confeccionados por otras empresas.

De acuerdo con lo anterior, esta Norma exige la adecuada clasificación, revelación de información de partidas extraordinarias y la revelación de ciertas partidas dentro de las ganancias o pérdidas procedentes de las actividades ordinarias. También especifica el tratamiento contable que se debe dar a los cambios en las estimaciones contables, en las políticas contables y en la corrección de los errores fundamentales.

En tal sentido, un ajuste del saldo inicial de las reservas por ganancias

acumuladas procedente de un cambio en las políticas contables, que se aplique retrospectivamente, o de la corrección de un error fundamental. El importe del gasto (ingreso) por el impuesto, relacionado con los cambios en las políticas contables y los errores fundamentales, que se han incluido en la determinación de la ganancia o pérdida neta del ejercicio, de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en esta NIC.

En otras palabras, se puede decir que la utilidad o pérdida neta del periodo incluye todas las partidas de ingresos y gastos del periodo, pero muchas veces, por error, algunas partidas extraordinarias o estimaciones no son incluidas dentro de los resultados. Estas situaciones se deben fundamentalmente a los errores fundamentales y al efecto de los cambios en políticas contables. Los errores fundamentales pueden ser producidos por equivocaciones matemáticas. Mal interpretación de hechos, mala aplicación de políticas contables y fraudes u omisiones, los cuales son descubiertos en el periodo actual y que pueden provocar que los estados financieros pierdan su confiabilidad a la fecha de su misión. Estos errores se producen en raras ocasiones, pero en caso de existir, y dado que fueron considerados para la determinación de los resultados de esos periodos, es necesario ajustar el saldo inicial de las utilidades retenidas del periodo actual y revelar a los estados financieros la naturaleza del error, el monto de la corrección y su efecto en información comparativa con respecto a los periodos anteriores.

### **—NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo**

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de las propiedades, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del valor en libros y los cargos por depreciación del

mismo que deben ser llevados a resultados. Esta Norma exige que un elemento correspondiente a las propiedades, planta y equipo sea reconocido como un activo, cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento de activos contenidos en el Marco Conceptual Para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.

En tal sentido, las propiedades, plantas y equipos son activos de empresa, para usarlos en producción de bienes y servicios, arrendados a terceros o para uso y de los cuales se espera una duración de más de un periodo. Un activo debe ser reconocido como parte del rubro cuando es probable que éste provea a la empresa beneficios económicos futuros y cuando su costo pueda ser cuantificado confiablemente.

Estos deben ser registrados y mantenidos a costo de adquisición o construcción, incluidos los derechos de importación e impuestos no recuperables respecto de la compra, y deben presentarse rebajados de su correspondiente depreciación acumulada. Las mejoras en propiedad, planta y equipos se suman a su valor en libro cuando es probable que se generen beneficios económicos futuros en exceso de los ya obtenidos.

Por ejemplo: las propiedades, planta y equipo deben registrarse de acuerdo con la NIC16 que nos obliga a calcular la vida útil y el valor residual de dichos activos antes de calcular la tasa de depreciación. Pero el cumplimiento de esta norma podría irse en contra del entendimiento de las tasas de depreciación aceptadas tributariamente. ¿Cómo podemos conciliar el aspecto tributario con el aspecto financiero?; Por medio del impuesto diferido.

Por lo tanto, si una Compañía desea obtener el beneficio de una tasa de depreciación del 20% anual aceptada tributariamente para ese activo, lo puede hacer; pero para propósitos de reflejar el valor razonable de sus propiedades, planta y equipo deberá cumplir con la NIC 16. Las diferencias que se pueden producir entre la base

tributaria y la base financiera serán temporales, porque en algún momento del tiempo ya no existirá diferencia entre la depreciación acumulada para fines tributarios y aquella para fines financieros.

Finalmente, esta norma no especifica si la empresa debe trasladar cada año desde las reservas por revalorización a las reservas por ganancias acumuladas una cantidad igual a la diferencia entre la depreciación o amortización del activo revalorizado y la depreciación o amortización que se hubiera practicado sobre el coste original del activo. Si la empresa hace esta transferencia, el importe correspondiente a la misma se calculará neto de cualquier impuesto diferido que le corresponda. Consideraciones similares se aplican a las transferencias hechas tras la venta de un elemento perteneciente al inmovilizado material.

#### —NIC 18: Ingresos Ordinarios

Según esta NIC, los ingresos ordinarios por intereses, regalías o dividendos que se reciban al final de los períodos a los que corresponden y se computen en la cuenta de resultados de forma proporcional al tiempo que ha transcurrido hasta el cierre, pero se incluyan en la ganancia o pérdida fiscal cuando sean cobrados.

En el contexto para la preparación y presentación de estados financieros como un incremento en los beneficios económicos durante el período contable, en la forma de incremento de flujos o de activos, o disminución de pasivos; que resultan en un incremento patrimonial, diferente a aquellos incrementos relacionados a contribuciones que provienen de participaciones en el capital. El ingreso encierra ambos conceptos ingreso o ganancia. Corresponde al ingreso que se genera en el curso de las actividades ordinarias de una empresa y puede estar referido a una variedad de conceptos como: ventas, honorarios, intereses, dividendos y regalías. El

objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de ingresos provenientes de ciertos tipos de transacciones y eventos.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos, es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y estos beneficios pueden ser medidos confiablemente. Esta norma identifica las circunstancias en las cuales estos criterios serán reunidos, para que los ingresos sean reconocidos. También provee guías prácticas para la aplicación de estos criterios.

De tal manera, se puede decir que no se consideran ingresos aquellas transacciones relacionadas con intercambio bienes y servicio (como datos o permutas). Ingresos en cuentas bienes: riesgos y beneficios son transferidos comprador, empresa no tiene control sobre bien. Prestación servicio: ingreso se determina junto al monto, la etapa puede ser determinada a fecha estado financieros y costos incurridos pueden ser cuantificados con seguridad. Empresa debe revelar Estado Financiero, políticas contables, ingresos, etapas prestación servicio, cantidad ingresos reconocidos por tipo transacción (venta, servicios).

#### **—NIC 21 Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera**

Una empresa puede realizar actividades en moneda extranjera de dos maneras. Puede efectuar transacciones en monedas extranjeras o puede tener operaciones extranjeras. Con el objeto de incluir las transacciones en moneda extranjera y las operaciones extranjeras en los estados financieros de una empresa, las transacciones deben expresarse en la moneda de reporte de la empresa y a los estados financieros de las operaciones extranjeras deben reexpresarse a la moneda de reporte de la empresa.

Los principales asuntos contables con relación a las transacciones en moneda extranjera y a las operaciones extranjeras están referidos a la decisión del tipo de cambio a usar y cómo reconocer en los estados financieros de las variaciones en los tipos de cambio. Esta exige el reconocimiento como ingresos o gastos de ciertas diferencias de cambio, pero no especifica si tales diferencias deben ser presentadas en la cuenta de resultados.

De acuerdo con ello, cuando las diferencias de cambio en los activos y pasivos por impuestos diferidos extranjeros sean reconocidas en la cuenta de resultados, tales diferencias pueden ser presentadas por separado como gastos o ingresos por el impuesto sobre las ganancias, si se considera que esta presentación es más útil para los usuarios de los estados financieros.

Es indispensable saber, que las actividades extranjeras se pueden dar de dos tipos, transacciones en monedas extranjeras y operaciones extranjeras. Las transacciones monedas extranjeras, deben ser liquidadas en moneda distinta a la informada en estado financiero (compra o venta de mercadería como prestamos y contratos) a la fecha de los estados financieros las partidas monetarias deben estar tipo de cambio de cierre, las partidas no monetaria registran costos históricos y deben estar al tipo de cambio de la fecha de transacción, registran el valor de mercado. Las diferencias deben ser reconocidas como gastos o ingresos en el periodo que las originan, para informar las transacciones con distintas tasas. Mientras que, las operaciones extranjeras, son subsidiarias, asociadas, negocios conjuntos o sucursales establecidas en país distinto de la entidad reportadora, estas se dividen: operaciones extranjeras (integrales a las operaciones de la entidad que informa) y entidad extranjeras.

Por consiguiente, la empresa contabilizará, en la moneda de los estados financieros, los activos y pasivos no monetarios de una explotación en el extranjero

que es parte integrante de las actividades de la empresa. Si la ganancia o pérdida fiscal de la explotación en el extranjero se calcula en la divisa correspondiente, los cambios de cotización en la misma pueden dar lugar a diferencias temporarias. Puesto que tales diferencias temporarias se relacionan con los activos y pasivos de la explotación en el extranjero, y no con las inversiones en la explotación extranjera por parte de la empresa que presenta sus estados financieros, se procederá a reconocer por parte de la entidad los correspondientes activos o pasivos por impuestos diferidos.

#### —NIC 22: Fusión de negocios

El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable que debe darse a las combinaciones (fusiones) de negocios. La norma cubre, tanto el caso de la adquisición de una empresa por otra como la situación de unificación de intereses en que no se puede identificar el adquirente.

Una combinación de negocios nace cuando dos o más entidades separadas se unen para dar paso a una sola, debido a la unión de intereses o porque una pasa a tomar el control de otra.

De acuerdo con esta norma, no permite el reconocimiento del activo por impuestos diferidos que surge de las diferencias temporarias deducibles asociadas con un fondo de comercio negativo, que se contabiliza como ingreso diferido, porque ese fondo de comercio negativo es un importe residual y el reconocimiento del activo por impuestos diferidos incrementaría el importe en libros reconocido del propio fondo de comercio.

En otras palabras, bajo esta NIC, la empresa procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos o los pasivos por impuestos diferidos resultantes de los



activos y pasivos identificables en el momento de la adquisición.

En consecuencia, estos activos y pasivos por impuestos diferidos afectarán a la cuantía del fondo de comercio positivo o negativo. No obstante, la empresa no reconocerá los pasivos por impuestos diferidos que surjan del propio fondo de comercio, ni los activos por impuestos diferidos surgidos por el fondo de comercio negativo que se trate contablemente como un ingreso diferido.

En fin, si la operación consiste en una adquisición de activos, estos deben ser registrados al valor en que los activos podrían ser vendidos y los pasivos liquidados en situación de libre mercado. Los activos y pasivos de la subsidiaria deben ser registrados en el estado de resultado y balance de la controladora. La fecha de adquisición es aquella en que el control de los activos es traspasado efectivamente a los clientes.

Si la transacción es a través de acciones, el valor pagado debe ser identificado con los activos y pasivos que realmente se está adquiriendo. Cuando la compra de acciones se efectúa en varias etapas, el valor de los activos y pasivos asociados pueden variar a la fecha de la transacción.

### **—NIC 32: Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar**

De acuerdo con esta NIC, el emisor de un instrumento financiero compuesto procederá a clasificar el componente de pasivo del instrumento como un pasivo financiero, y el componente de capital como una partida del patrimonio neto. En algunos países, la base fiscal del componente de pasivo es igual al importe inicial en libros de la suma de los componentes de pasivo y patrimonio.

La diferencia temporaria imponible aparecerá al registrar, ya desde el momento inicial, el componente de pasivo y el de patrimonio del instrumento por separado. En consecuencia, la empresa procederá a reconocer el correspondiente pasivo por impuestos diferidos. El impuesto diferido se carga directamente al importe en libros del componente de patrimonio neto del instrumento en cuestión. De igual manera, los cambios siguientes en el valor del pasivo por impuestos diferidos se reconocerán, en la cuenta de resultados, como gastos (ingresos) por impuestos diferidos.

Aunque los activos y pasivos de naturaleza fiscal se evalúen y reconozcan por separado, pueden compensarse en el balance con los mismos criterios que los establecidos para los instrumentos financieros en esta NIC. Una empresa tendrá, normalmente, un derecho reconocido legalmente para compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes de la misma naturaleza cuando los mismos se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, y ésta permita a la empresa pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta existente.

### **—NIC 37: Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes**

De acuerdo con esta norma, la empresa revelará información acerca de cualesquiera activos contingentes y pasivos contingentes relacionados con los impuestos, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes. Pueden aparecer activos contingentes y pasivos contingentes, por ejemplo, derivados de litigios sin resolver con la administración fiscal. De igual forma, en el caso de que se hayan aprobado o anunciado leyes fiscales, o simplemente cambios en los tipos impositivos, tras la fecha del balance, la empresa revelará información acerca de cualquier efecto significativo que tales cambios vayan a suponer sobre sus activos y pasivos por impuestos, ya sean de tipo corriente o diferido.

En tal sentido, El objetivo de la presente norma es asegurarse que se aplica un apropiado criterio de reconocimiento y bases de medición, tanto a las provisiones como a los pasivos contingentes y a los activos contingentes, y que en las notas a los estados financieros, se revela suficiente información que permita a los usuarios entender la naturaleza, monto y oportunidad de materialización de estas partidas.

**—NIIF 5: Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas**

Esta norma, define aquellos activos que cumplen con el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta y su medición al más bajo, entre su valor neto y su valor razonable menos los costos para su venta y la depreciación al cese del activo, y los activos que cumplen con el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta y su presentación de forma separada en el cuerpo del balance de situación y los resultados de las operaciones descontinuadas, los cuales deben ser presentados de forma separada en el estado de los resultados.

En otros términos, se puede explicar que esta norma tiene como objetivo principal establecer el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y los requisitos de presentación e información de actividades interrumpidas. Esta Introduce la clasificación “mantenido para la venta” (activos disponibles para su venta inmediata y alta probabilidad de que se enajenen en un plazo de 12 meses) y el concepto de grupo de enajenación (grupo de activos que se enajena en una misma operación, incluidos los correspondientes pasivos que también se transfieren).

Atendiendo lo antes dicho, una actividad interrumpida es un componente de una entidad que o bien ha sido enajenado, o bien se ha clasificado como mantenido para

la venta, y representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto, además de formar parte de un plan individual y coordinado para enajenar o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de operaciones que sea significativa y pueda considerarse separada del resto, o es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

En este sentido, los activos no corrientes o grupos de enajenación mantenidos para la venta se valoran al importe en libros o al valor razonable menos gastos de venta, el menor. Mientras que los activos no corrientes mantenidos para la venta (ya sea individualmente o como parte de un grupo de enajenación) no se amortizan.

Por consiguiente, Un activo no corriente clasificado como “mantenido para la venta”, y los activos y pasivos que componen un grupo de enajenación mantenido para la venta, se presentan por separado en el estado de situación financiera.

Finalmente, La entidad revelará en el estado de ingresos y gastos reconocidos un único importe que comprenda el total del resultado de las actividades interrumpidas durante el periodo y el resultado de la enajenación de las mismas (o la nueva valorización de los activos y pasivos de las operaciones interrumpidas considerados como mantenidos para la venta). Por tanto, el estado de ingresos y gastos reconocidos constará de dos apartados: operaciones continuadas y operaciones interrumpidas.

# **CAPITULO III**

## **LAS EMPRESAS COMERCIALES Y SUS ESTADOS FINANCIEROS**

### **3.1. Reseña Histórica de las Empresas Comerciales**

Las empresas comerciales, nacen por medio de la necesidad que siempre a tenido el hombre de evolucionar a través del tiempo en el ámbito comercial a fin de obtener un beneficio de manera reciproca, para satisfacer sus necesidades brindando a cambio un material el cual posee un valor de cambio muy importante para el negociante, ya que va a representar una ganancia, este desarrollo viene marcado con el origen de las técnicas contables y financieras es tan antiguo como la necesidad que tiene una persona de disponer de información para cuantificar los beneficios obtenidos en la realización de las actividades comerciales.

Es preciso, enfatizar que al hablar de actividades comerciales dentro de las empresas comerciales, debemos remontarnos a las primeras transacciones que existieron cuando el hombre empezó a satisfacer sus necesidades de alimento y vestido, por medio del trueque o cualquier otro medio de cambio, a través de mercados no establecidos pero que si pagaban impuesto al los gobiernos.

Desde hace miles de años las actividades económicas de las personas quienes realizaban esta actividad han englobado la contabilidad como una técnica de trabajo a fin de hacer mas factible y transparentes sus operaciones. En la rudimentaria contabilidad de la cultura egipcia, donde solo era necesario un sistema basado en la partida simple, anotando en un papiro los activos y las obligaciones; posteriormente el creciente comercio y la Revolución Industrial, demandaron una necesidad de

información mucho mayor, que se apoyaron en la partida doble. En la evolución de la contabilidad, la época de la teneduría de libros, se caracterizó por la mera conservación de los registros. Esta época dominó desde el inicio de la comercialización hasta la era Industrial.

Desde el punto de vista, de necesidades de los usuarios en la época del beneficio, pues se caracterizaba por la medición de activos e ingresos; de aquí empiezan a nacer con más claridad el término de empresas comerciales, ya que su fin se veía mas claro es decir comprar y vender mercancías ya terminadas.

En tal sentido, se puede decir, que producto de la necesidad de la Revolución Industrial, esta época condujo al desarrollo de los Estados Financieros dentro de las empresas comerciales, ya que se era necesario reflejar el beneficio neto y como documento de información más importante que preparaban tanto para usuarios internos como externos.

Por otra parte, el papel protagónico de los sistemas de contabilidad de años atrás, se debió a la crisis financiera de las grandes empresas comerciales que trajo consigo fuertes problemas financieros en empresas más pequeñas, así como en individuos ocasionando una crisis generalizada que se originó en los Estados Unidos y tuvo repercusiones a nivel mundial; trayendo esto como consecuencia estandarizar, reforzar y redefinir el rol de la contabilidad en las empresas comerciales para evitar en el futuro la generación de nuevos problemas con tales dimensiones.

Es evidente, que para los primeros años y antes de la vida republicana de nuestra nación, no existían abundantes registros contables en las entidades económicas ya constituidas y mucho menos tradición de vocación hacia la organización y superación de esta materia. Durante décadas atrás, se permitió que tanto los empresarios como el gobierno de ese país influyeran de manera decisiva en

el manejo de la administración pública, estableciendo procedimientos y prácticas. Para esta época se presentaron los primeros asomos de extender la contabilidad organizada a toda la nación.

Por consiguiente, los procesos de información contable para estas empresas de tipo comercial juegan un papel muy importante en la competitividad de la misma, desde su fundación ha tenido como meta mantenerse en una posición privilegiada y sostenible contra las fuerzas del entorno que lo rodea, lo cual solo será posible si cuenta con un sistema de información relevante, oportuno y confiable.

### **3.2. Definición de Empresas Comerciales**

Es preciso explicar, que una empresa u organización, es necesaria para el desarrollo del estado y de la sociedad, ya que esta por medio de las actividades que realizan pueden satisfacer las necesidades de la colectividad, por medio de la creación de fuentes de trabajo, permitiendo un mejor desarrollo del hombre dentro de su entorno.

Según Salas, por medio de publicación el 19 de octubre del 2008, en [http://www.mantavirtual.com/noticias\\_que-es-una-empresa-comercial\\_226.php](http://www.mantavirtual.com/noticias_que-es-una-empresa-comercial_226.php); expresa que “Una empresa comercial es la unidad económica-social y una entidad jurídica creada con ánimo de lucro y es un sujeto del Derecho mercantil. Los requisitos para formar una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales”

En tal sentido se puede expresar que la empresa es un grupo social en el que, a través de la administración del capital y el trabajo, se producen bienes y /o servicios tendientes a la satisfacción de las necesidades de la comunidad.

Aparte de las empresas comerciales, es importante señalar que también existen empresas de tipo industriales, de servicio (bancos, universidades, hospitales, tránsito, entre otros.), militares, públicas, que pueden orientarse hacia la producción de bienes o productos; éstas ejercen presión sobre la vida de los individuos y hacen parte integral del medio donde el hombre trabaja, se recrea, estudia, satisface sus necesidades.

En fin, este tipo de empresa es creada con la finalidad de comprar y vender el mismo producto adquirido, con el objeto de obtener un beneficio. Este tipo de empresa es un poco más manejable que las otros tipos de empresas ya que la actividad operativa de esta no es tan compleja.

Por consiguiente, cabe destacar que las empresas comerciales deben de tener muy en cuenta, que para cumplir con los objetivos planteados, que las funciones de la administración permiten que los gerentes planifiquen, organicen, dirigen y controlen todas y cada una de las actividades de la organización. En relación a esto planificar, permite que los administradores piensan con antelación en sus metas acciones y que se basa en sus actos, en algún método plan o lógica; mientras que el proceso de organizar permite ordenar y distribuir el trabajo, la autoridad y los recursos entre los miembros de la empresa de tal manera que estos puedan alcanzar las metas planteadas; así como la dirección, que implica mandar, influir y motivar a los empleados para que realicen las tareas esenciales, las relaciones y el tiempo son fundamentales para la actividad de la dirección. Y por ultimo el proceso de control, radica en asegurarse que las actividades reales se ajusten a las actividades planificadas.

En tal sentido, todas estas funciones van a permitir que la empresa cumpla a cabalidad sus actividades, y puedan alcanzar sus objetivos planteados.



### 3.2.1. Clasificación de Empresas Comerciales

Es importante señalar, que las empresas comerciales, son muy importantes dentro de la colectividad, ya que son unas de las más conformadas dentro de la sociedad, y estas están caracterizadas de acuerdo a la actividad que estas realizan. En tal sentido estas se pueden clasificar en:

#### —Empresas Comerciales Industriales

Son aquellas que tiene por objeto la explotación de los recursos naturales y sustraen información, para su posterior comercialización con los diferentes tipos de organizaciones. En otras palabras, lo primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes y productos mediante la transformación y/o extracción de materia prima. Son dos tipos; *primarias: extractivas*: explotan los recursos naturales, ya sean renovables o no renovables entendiéndose como recursos naturales todas las cosas de la naturaleza que son indispensables para la subsistencia del hombre. Y *secundaria: manufactureras*: son empresas que transforman la materia prima en productos terminados. Puede ser de dos tipos: *Empresas que producen bienes al consumo final*. Ejemplo: productos alimenticios, aparatos y accesorios eléctricos. Y las Empresas que producen bienes. Estas empresas satisfacen preferentemente la demanda de consumo. Ejemplo: productores del papel, materiales de construcción y productos químicos.

#### —Empresas Comerciales de Productos Terminados

Son organizaciones que llevan los productos, bienes y servicios desde un punto de producción hasta el punto de su uso o distribución final. Se puede decir, que estas empresas solo se dedican a la compra y venta de mercancía ya terminadas.

—Empresas que Comercializan Servicios

Son aquellas empresas que prestan servicios a la sociedad. Ejemplo: El Salón, Peluquería, Estudios Arquitectos o Ingenieros.

—Empresas Comerciales Mayoristas

Son empresas que efectúan ventas en gran escala o en cantidad cuantiosas. Estas empresas compran sus productos con la finalidad de hacer negocios. La mayoría de este tipo de empresas se consideran como distribuidores de mercancía en lotes de gran magnitudes; aquellas pequeñas empresas dedicadas a la compra y venta de mercancía.

—Empresas Comerciales Detallista

Son organizaciones que realizan las actividades relacionadas con las ventas de bienes y servicios directamente con el consumidor para su propio uso. Se puede expresar que estas empresas venden mercancía en cantidades mínimas o detalladas, ósea por unidad de producto.

### 3.2.2. Características de una Empresa Comercial

Las empresas comerciales, como toda organización tiene sus características, tanto internas como externas, que le van a permitir un mejor manejo de sus actividades y de lo que la rodea.

En tal sentido, Suárez, por medio de publicación del día 08 de mayo del 2008 en el periódico electrónico el Nuevo Empresario por medio de la página

electrónica [http://www.elnuevoempresario.com/noticia\\_1290\\_que-es-una-empresa-comercial.php](http://www.elnuevoempresario.com/noticia_1290_que-es-una-empresa-comercial.php), visitado el 10/02/09; expresa que:

Ciertas características de una empresa comercial según los elementos que la componen entre los cuales tenemos los factores activos, que encierra a los empleados, propietarios, sindicatos, bancos, etc. Los factores pasivos, en los que están encerradas las materias primas, transporte, tecnología, conocimiento, contratos financieros y el factor de organización que es la coordinación y orden entre todos los factores y las áreas.

De manera tal, es importante expresar y explicar los factores que caracterizan a las empresas comerciales; los cuales van a representar la operatividad de la empresa, ya que todos estos también son elementos muy importantes para la obtención de los objetivos y las metas trazadas por las organizaciones. Dentro de los cuales encontraremos:

#### —Factores activos

Estos, estarán representado por personas físicas, jurídicas u otras entidades mercantiles, Cooperativa, fundaciones, entre otros, también constituyen una empresa por medio de la aportación de capital ya sea dineraria, de tipo intelectual, patentes, u otros; estas personas se convierten en accionistas de la empresa.

En otras palabras, mas concretas; estos factores participan, en sentido amplio, en el desarrollo de la empresa, y se encuentran representados por, administradores, clientes, colaboradores, fuentes financieras, accionistas suministradores, proveedores y trabajadores.

En fin, este es un factor muy importante, ya que son las bases indispensables, que pueden aportar ya sea en forma de dinero u otra especie al desarrollo de capital dentro de la empresa. Así como los trabajadores y personal capacitado que se desenvuelven dentro de la organización y conseguir los objetivos programados.

### —Factores pasivos

Todos los que son usados por los elementos activos y ayudan a conseguir los objetivos de la empresa. Como la tecnología, las materias primas utilizadas, los contratos financieros de los que dispone, entre otros. Estos representan, todos los materiales usados por la empresa para alcanzar las metas trazadas. Es decir actúan como una herramienta primordial para el trabajador, de manera tal, que le permiten desarrollar sus actividades y cumplir con la programación que tiene planteada la organización. Además de ser un soporte técnico, son partes de la vida diaria que van a reforzar la capacidad humana de actuara en su área de trabajo. Cabe desatacar, que la tecnología día a día, va avanzando y se van creando nuevos soportes de ayuda, y las empresas deben de adaptarse a estas nuevas maneras de simplificar el trabajo y así ser más eficientes y competitivas en el campo comercial.

### —Organización jerárquica y departamental de una empresa

Dentro de una empresa hay varios departamentos, o áreas funcionales. Una posible división es: Producción y Logística, dirección y recursos humanos, comercial, finanzas y administración, sistemas de información y ventas. Pueden estar juntas o separadas en función del tamaño y modelo de empresa.

En fin, una empresa comercial esta representado por una unidad de producción, de decisión, financiera y organizada. Es decir que todas las empresas cumplen una

función económica, proporcionan una fuente de empleo y una función social, pues al generar empleo contribuyen a preservar y profundizar el bienestar nacional.

Este, es un factor tan necesario como los demás, ya que a partir de este la empresa permite planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades diarias de la empresa, y que por medio de esta se mantenga en buen funcionamiento y bajo las normas por las cuales estas fueron creadas.

### 3.2.3. Importancia de las Empresas Comerciales

Para expresar la importancia que tienen las empresas comerciales, es necesario conocer que en los últimos años las empresas comerciales han tomado un lugar importante e indispensable en la vida cotidiana de los individuos de nuestra sociedad. Ya que esta actividad es una de las mas practicada en nuestra sociedad. A partir de esto, es preciso decir que el desarrollo económico es uno de los elementos importantes aportado por las empresas al activar la economía de las sociedades en vía de desarrollo.

Las empresas comerciales tienen una gran importancia, en aquellas sociedades en donde hay mas población debido a que estas pueden desarrollarse más rápidos por medio de la necesidad que tengan estas poblaciones, es decir, pueden atender al tipo de demanda en el que el consumo y la compra son prácticamente diarios y en gran escala.

Además que pueden significar ahorro y ganancia, también, garantía de los bienes y servicios y variedad a la hora de escoger los productos y mayor rapidez en la oferta a los consumidores.

En tal sentido es importante, para la comprensión de su importancia volver a resaltar las características de las empresas comerciales que están determinadas por la demanda de los consumidores. Al exigir productos y servicios de una manera más rápida y de diversas variedades. Y están encargadas de La distribución de los productos en los diversos lugares geográficos para su posterior comercialización. Ofertar una gran variedad de producto al gusto de los consumidores y comercializar productos terminados desde la fábrica y su posterior comercialización con los consumidores.

Toda empresa se caracteriza, por el entorno de trabajo y de esta depende la funcionabilidad de la misma, ya que si no existe una armonía dentro de todos los aspectos de la organización se hará más difícil alcanzar los objetivos planteados.

Abreu, a través de publicación, de la dirección electrónica <http://www.monografias.com/trabajos25/analisis-informacion/analisis-informacion.shtml?Monosearch> , visitado el 15/02/09, describe “que la estructura de la empresa, define y asigna tareas a departamentos y personas específicas, establece línea de autoridad y de apoyo, de comunicación y coordinación; las acciones y las decisiones de la empresa”.

La diferenciación de una organización esta consignada por su estructura, porque permite la eficiencia mediante la especialización y asigna tareas bien definidas y aplicables a personas y departamento en la empresa. La estructura proporciona integración mediante la coordinación de las decisiones y acciones especializadas al definir relaciones formales entre personas y unidades al crear canales de autoridad y comunicación.

Por medio de lo antes escrito es importante reconocer que la integración y la coordinación de las partes relacionadas dentro de la organización hacen necesario el

cumplimiento de los objetivos planteados.

### **3.3. Estados Financieros**

Es importante resaltar que la información financiera es muy importante dentro de toda organización, ya que de estas forman la base para la toma de decisiones dentro de las actividades comerciales que la empresa realiza. En tal sentido, Heffes, Holguin y Galan; auditoria de los estados financieros técnicas y aplicaciones modernas (1994), expresan que:

Los estados financieros son preparados con el objeto de presentar un informe periódico acerca de la actuación de la administración al frente de una empresa; informan, por lo tanto, acerca de la situación y desarrollo financiero a que ha llegado la misma como consecuencia de las operaciones realizadas. (pág.3)

Es decir con esto que el principal propósito que persigue la contabilidad es preparar información contable de calidad. Para que esta calidad se dé, deben estar presentes unas series de características que le dan valor como son: utilidad, confiabilidad y provisionalidad.

Los dueños y gerentes de negocios necesitan tener información financiera actualizada para tomar las decisiones correspondientes sobre sus futuras operaciones. La información financiera de un negocio se encuentra registrada en las cuentas del mayor. Sin embargo, las transacciones que ocurren durante el período fiscal alteran los saldos de estas cuentas. Los cambios deben reportarse periódicamente en los estados financieros. hoy en día el complejo mundo de los negocios caracterizado por el proceso de globalización en las empresas, la información financiera cumple un rol

muy importante al producir datos indispensables para la administración y el desarrollo del sistema económico.

En tal sentido, Según folleto de contabilidad, publicado por Espitia, (2005), señala que:

La información financiera debía permitir a los propietarios conocer la evolución de sus empresas. Pero cuando las responsabilidades de la administración fueron comúnmente delegadas a personal contratado, la información financiera adquirió una orientación más administrativa, es decir, se trataba de reflejar ante los propietarios la administración llevada a cabo por los agentes o administradores (Pág. 10).

En fin la contabilidad es una disciplina del conocimiento humano que permite preparar información de carácter general sobre la entidad económica. Esta información es mostrada por los estados financieros. La expresión "estados financieros" comprende: Balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo notas, otros estados y material explicativo, que se identifica como parte de los estados financieros.

### 3.3.1. Objetivos de los Estados Financieros

Los Estados Financieros, son las bases contables y financieras de cualquier organización, ya que estos representan toda la documentación resumida de todas las operaciones que estas empresas realizan dentro de su entorno.

Moreno, en una publicación, en La dirección electrónica <http://www.monografias.com/trabajos5/estafinan/estafinan.shtml>, explica que:



Los dueños y gerentes de negocios necesitan tener información financiera actualizada para tomar las decisiones correspondientes sobre sus futuras operaciones. La información financiera de un negocio se encuentra registrada en las cuentas del mayor. Sin embargo, las transacciones que ocurren durante el período fiscal alteran los saldos de estas cuentas. Los cambios deben reportarse periódicamente en los estados financieros.

En si, el objetivo primordial de estos se basa en mostrar la información financiera, detalla, veraz, precisa, confiable y con un grado de confiabilidad máximo. La contabilidad va más allá del proceso de creación de registros e informes. El objetivo final de la contabilidad es la utilización de esta información, su análisis e interpretación. Si los gerentes inversionistas, acreedores o empleados gubernamentales van a dar uso eficaz a la información contable, también deben tener conocimiento acerca de cómo se obtuvieron estas cifras y lo que ellas significan. Los Estados Financieros deben proveer información acerca de la posición financiera, resultados y cambios en la posición financiera de una empresa, que es útil para una gran variedad de usuarios en la toma de decisiones de índole económica.

En fin, el propósito de estos es satisfacer las necesidades comunes de la mayoría de los usuarios; sin embargo, estos no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados y no contienen necesariamente información distinta de la financiera. Además de esto, también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

En resumidas palabras, un gerente comercial y otra persona que esté en posición de tomar decisiones y que carezca de conocimientos de contabilidad,

probablemente no apreciara hasta que punto la información contable se basa en estimativos más que en mediciones precisas y exactas.

Ante esto, es relevante resaltar que la contabilidad es el proceso por medio del cual se puede medir la utilidad y la solvencia de una empresa. La contabilidad también proporciona información necesaria para la toma de decisiones comerciales que le permitan a la gerencia guiar a la empresa dentro de un cauce rentable y solvente. Esta representa un medio para medir los resultados de las transacciones comerciales y un medio de comunicación de la información financiera. Además, el sistema contable debe proporcionar información proyectada para tomar importantes decisiones empresariales en un mundo cambiante. Finalmente la gerencia necesita estar segura de que la información contable que recibe es exacta y confiable.

En tal sentido, cabe destacar que la información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el Balance General; la información de la actividad es suministrada fundamentalmente por el Estado de Resultados y la información acerca de los flujos de fondos, es suministrada fundamentalmente por el Estado de Cambios en la Posición Financiera. Los estados financieros también contienen, notas, cuadros complementarios y otra información.

### 3.3.2. Clasificación de los Estados Financieros

Como ya se sabe, los Estados Financieros, están elaborados con la finalidad de aportar información, veraz y precisa que permitan a los diferentes usuarios tomar decisiones acertadas. En tal sentido, según folleto de contabilidad, Espitia, (2005), expresa que:

Teniendo en cuenta las características del usuario a quine van dirigidos se clasifican en De propósito general, el balance general, estado de

resultados, estado de cambios patrimonio, estado de cambios, situación financiera, estado flujos de efectivo. De propósito especial, el balance inicial, estados financieros. Estados intermedios, estados de costos, estados de inventarios, estado de liquidación (Pág. 10).

Según lo antes citado es importante resaltar que todos estas formas de presentar la información financiera, tiene la misma importancia relativa ya que todas aportan importante información para a conformar los estados financieros.

En tal sentido, cabe destacar que atendiendo a las características de los usuarios a quienes van dirigidos los Estados Financieros, estos se pueden clasificar en Balance General, Estado de Resultados, Estado de cambios en el Patrimonio, Estado de cambios en la situación financiera, Estado de flujos de efectivo.

#### —El Balance General o Estado de Situación Financiera

Es muy importante, para las organizaciones conocer todos los activos que la empresa posee, además de los pasivos y capital, ya que con esta relación, se podrá conocer con que cuenta la empresa y que posee en un momento determinado, así como visualizar cuales son sus obligaciones con otras personas ya sean naturales o jurídicas. Todo esto es necesario para las gerencias ya que tienen una base muy importante a la hora de tomar cualquier decisión que afecten algunas de estas cuentas representadas en el balance.

Kennedy, Introducción a los Estados Financieros, (2002), expresa que:

El balance general, presenta la situación financiera o las condiciones de un negocio según son reflejadas por los registros contables, contiene una lista del activo, del pasivo y del capital del propietario a una fecha determinada. (pág.4).

Por consiguiente, el balance general es un documento contable que refleja la situación patrimonial de una empresa en un momento del tiempo. Consta de dos partes, activo y pasivo. El activo muestra los elementos patrimoniales de la empresa, mientras que el pasivo detalla su origen financiero. La legislación exige que este documento sea imagen fiel del estado patrimonial de la empresa.

El activo suele subdividirse en fijo y activo circulante. El primero incluye los bienes muebles e inmuebles que constituyen la estructura física de la empresa, y el segundo la tesorería, los derechos de cobro y las mercaderías. En el pasivo se distingue entre recursos propios, pasivo a largo plazo y pasivo circulante. Los primeros son los fondos de la sociedad (capital social, reservas); el pasivo a largo plazo lo constituyen las deudas a largo plazo (empréstitos, obligaciones), y el pasivo circulante son capitales ajenos a corto plazo (crédito comercial, deudas a corto). Existen diversos tipos de balance según el momento y la finalidad. Es el estado básico demostrativo de la situación financiera de una empresa, a una fecha determinada, preparado de acuerdo con los principios básicos de contabilidad gubernamental que incluye el activo, el pasivo y el capital contable.

La estructura del Balance contiene los activos (haber de la empresa), los pasivos (obligaciones con terceros), y el capital (participación de los dueños ó accionistas). Además se determina la situación de liquidez (disponibilidad de efectivo en el futuro cercano después de deducir los compromisos financieros del período), la solvencia (disponibilidad de efectivo a largo plazo para cumplir con los compromisos a su vencimiento), y la rentabilidad de activos y del capital.

Por tal motivo se puede decir, que las características que presenta el balance general, radican en: El orden que va de acuerdo con la facilidad de convertir el dinero

en efectivo para cada empresa. La información no es estática ya que puede cambiar en cualquier momento. El saldo de las cuentas se puede representar en diferentes columnas según la empresa. El balance puede traer notas al pie de la página explicando o aclarando las cuentas. También se puede anotar cuantas fuente, complementarias y de orden según el tipo de sociedad.

En tal condiciones, estas características permiten que el balance general muestre una información contable y financiera, clara y precisa a fin de ser estudiada por los diferentes usuarios.

#### —El Estado de Resultado

Este estado, tiene gran relevancia dentro de la organización, ya que este refleja los movimientos que día a día se ven dentro de la empresa, y que permiten relacionar los gastos realizados con aquellos ingresos obtenidos por cualquier actividad comercial que estos realicen y de esta manera reflejar las ganancias obtenidas o las perdidas del ejercicio en el caso de que las ingresos sean menores que los gastos.

Por consiguiente, Kennedy, introducción a los Estados Financieros, (2002:5), define al Estado de Resultado “como aquel que muestra los ingresos, los gastos, así como la utilidad o pérdida neta como resultado de las operaciones de un negocio durante el periodo cubierto por el informe; es un estado que refleja actividad”.

En tal sentido, este estado presenta información referente al desarrollo de la empresa, y mide la operatividad de la misma por medio de la generación de utilidades o rendimientos. Los elementos principales para dicha medición son los ingresos y costos o gastos, a través de los cuales se determina la capacidad de la empresa de generar flujos de efectivo y medir la efectividad con la que puede utilizarlos. De igual

manera se puede evaluar la gestión administrativa, su grado de responsabilidad y tener elementos de juicio para la toma de decisiones, ya sea para mantener o vender su inversión y confirmar o reemplazar la administración.

En otras palabras, este se puede expresar como un documento contable que muestra el resultado de las operaciones (utilidad, pérdida remanente y excedente) de una entidad durante un periodo determinado. Es decir, Presenta la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, tomando como parámetro los ingresos y gastos efectuados; proporciona la utilidad neta de la empresa. Generalmente acompaña a la hoja del Balance General.

Por otra parte se puede decir, que el Estado de Resultados incluye en primer lugar el total de ingresos provenientes de las actividades principales del ente y el costo incurrido para lograrlos. La diferencia entre ambas cifras indica el resultado bruto o margen bruto sobre ventas que constituye un indicador clásico de la información contable. Habitualmente se calcula el resultado bruto como porcentaje de las ventas, lo que indica el margen de rentabilidad bruta con que operó la compañía.

#### —El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Este estado es muy importante dentro de los movimientos del capital, ya que este mostrara los entradas y salidas de capital, ya sea por alguna inversión o por cualquier otro motivo que la gerencia lo amerite.

Kennedy, introducción a los Estados Financieros, (2002:5), señala que el Estado de los cambios en el patrimonio, “muestra el movimiento, es decir, las fuentes y los usos de capital neto de trabajo durante un determinado periodo”.

Según, lo antes expuesto, el Estado de Cambios en el Patrimonio, muestra los movimientos que se han dado durante un ejercicio, en las cuentas patrimoniales, tal como en el capital o aportes de los dueños o accionistas; así mismo, muestra las utilidades retenidas registradas en reservas de capital o pendientes de distribuir y refleja el reparto de dividendos; la disposición de los accionistas de no repartir utilidades es con la finalidad de fortalecer su empresa.

Se trata de un estado completamente nuevo que constituye una de las grandes novedades en relación con la información a suministrar a través de las cuentas anuales. Este se divide en dos partes, en estado de ingresos y gastos reconocidos. Y estado total de cambios en el patrimonio neto.

En tal sentido, es justo decir que el Estado de cambios en el patrimonio neto es obligatorio en el nuevo plan general de contabilidad, para todas las empresas, existiendo un modelo normal y otro abreviado con los mismos límites que el balance y cuya única diferencia es la incorporación o no de un desglose adicional en las partidas precedidas por números romanos.

Este Estado, tiene dos partes, la primera parte denominada “estado de ingresos y gastos reconocidos” el cual, recoge los cambios en el patrimonio neto por todos los ingresos y gastos, tanto los incluidos en el resultado del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias como los que, según las normas de registro y valoración, deban imputarse directamente al patrimonio neto de la empresa. Y La segunda parte de este estado se denomina "Estado Total de Cambios en el Patrimonio Neto", e informa de todos los cambios habidos en el patrimonio neto. Al total de ingresos y gastos reconocidos obtenido en la primera parte del Estado de cambios en el patrimonio neto, se añaden las variaciones originadas en el patrimonio neto por operaciones con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales y los ajustes al patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.

## —Estado de Flujo de Efectivo

Este, proporciona información de la capacidad de generar flujos de efectivo proveniente de operaciones, de actividades de inversión y de financiamiento; a través de este se puede analizar la habilidad de una empresa, para pagar sus compromisos: sueldos, proveedores, acreedores y dividendos a sus propietarios. Así mismo es una herramienta que permite determinar las necesidades de financiamiento.

Figuroa, a través de publicación en la dirección electrónica: <http://www.monografias.com/trabajos29/flujos-efectivo/flujos-efectivo3.shtml>; publicada el 20/10/2005, señala que:

El estado de flujos de efectivo está incluido en los Estados Financieros básicos que deben preparar las empresas para cumplir con la normativa y reglamentos institucionales de cada país. Este provee información importante para los administradores del negocio y surge como respuesta a la necesidad de determinar la salida de recursos en un momento determinado, como también un análisis proyectivo para sustentar la toma de decisiones en las actividades financieras, operacionales, administrativas y comerciales.

En lo que a esto se refiere, es indispensable señalar que el efectivo es uno de los principales objetivos de los negocios. La mayoría de sus actividades van encaminadas a provocar de una manera directa o indirecta, un flujo adecuado de dinero que permita, entre otras cosas, financiar la operación, invertir para sostener el crecimiento de la empresa, pagar, en su caso, los pasivos a su vencimiento, y en general, a retribuir a los dueños un rendimiento satisfactorio.



En otros términos, es necesario conocer que el movimiento o la circulación de cierta variable en el interior del sistema económico. Las variables de flujo, suponen la existencia de una corriente económica y se caracterizan por una dimensión temporal; se expresan de manera necesaria en cantidades medidas durante un periodo, como por ejemplo, el consumo, la inversión, la producción, las exportaciones, las importaciones, el ingreso nacional, entre otros. Los flujos se relacionan en forma íntima con los fondos, pues unos proceden de los otros. Aquél que en forma anticipada, muestra las salidas y entradas en efectivo que se darán en una empresa durante un periodo determinado. Tal periodo normalmente se divide en trimestres, meses o semanas, para detectar el monto y duración de los faltantes o sobrantes de efectivo.

Por consiguiente, se entiende por Estado flujo de efectivo, al estado financiero básico que muestra los cambios en la situación financiera a través del efectivo y equivalente de efectivo de la empresa de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, es decir, de conformidad con las NIC y NIIF.

Este, ofrece al empresario la posibilidad de conocer y resumir los resultados de las actividades financieras de la empresa en un período determinado y poder inferir las razones de los cambios en su situación financiera, constituyendo una importante ayuda en la administración del efectivo, el control del capital y en la utilización eficiente de los recursos en el futuro.

En pocas palabras, un negocio es negocio sólo cuando genera una cantidad relativamente suficiente de dinero. Las empresas necesitan contar con efectivo suficiente para mantener la solvencia, pero no tanto como para que parezca "ocioso" en el banco, ganando poco. Una forma atractiva para guardar el efectivo ocioso es la inversión en valores negociables.

—Notas a los Estados Financieros

Las notas a los Estados Financieros representan la divulgación de cierta información que no está directamente reflejada en dichos estados, y que es de utilidad para que los usuarios de la información financiera tomen decisiones con una base objetiva. Esto implique que estas notas explicativas no sean en sí mismas un estado financiero, sino que forman parte integral de ellos, siendo obligatoria su presentación.

Las notas deben ser entregadas en hojas tamaño oficio (debidamente identificadas con el nombre de la sociedad), adheridas a los Estados Financieros, de manera de garantizar la facilidad de manejo y posterior archivo de dichos documentos. A través de esta circular, se establece la información mínima que deberá proporcionarse en las notas explicativas, sin embargo, es necesario precisar claramente que los requerimientos de información que esta Superintendencia establece no eximen a la administración de la sociedad de la responsabilidad de divulgar toda información esencial. Es claro que esta Superintendencia no puede establecer a priori la información que en cada caso particular debe divulgar la sociedad, y es por esto que la ley entrega la responsabilidad por este concepto a quienes mejor la pueden llevar a cabo, esto es, los administradores de la sociedad.

Por consiguiente, las notas explicativas a los Estados Financieros se refieren a las cifras del ejercicio actual como a las cifras comparativas presentadas respecto del ejercicio anterior corregidas monetariamente, y por consiguiente, todas las notas deberán incluir la información requerida para ambos ejercicios presentados.

Se deberá poner especial cuidado en la redacción y presentación de las notas explicativas a los Estados Financieros, a fin de asegurar que éstas serán fácilmente entendidas e interpretadas.

De tal manera, el orden de las notas explicativas descritas a continuación es optativo, excepto para las tres primeras, las que deberán anteceder al resto del conjunto.

### 3.3.3. Características Cualitativas de los Estado Financieros

Estos están representados por los atributos que proporcionan a la información contenida en los Estado Financieros, la utilidad para los usuarios de los mismos. Las cuatro características principales son: comprensibilidad, relevancia, confiabilidad y comparabilidad.

#### —Comprensibilidad

Para cumplir esta cualidad esencial, los usuarios deben de poseer un conocimiento razonable sobre negocios, actividades económicas y la Contabilidad, los usuarios deben estar dispuestos a estudiar la información financiera con razonable diligencia. Sin embargo a causa de la relevancia por la necesidad de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe excluirse información por razones de dificultad para su comprensión.

#### —Relevancia

Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de la toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien para confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente. La información tiene

importancia relativa o es material, cuando su omisión o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los Estados Financieros. La materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, juzgamos siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o el error.

#### —Confiabilidad

La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente. La información puede ser relevante, pero tan poco confiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos.

Para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretenda representar, o que espere razonablemente que represente. Buena parte de la información financiera está sujeta a cierto riesgo de no ser reflejo fiel de lo que pretende representar; esto es debido a las dificultades inherentes, ya sea a la identificación de las transacciones y demás sucesos que deben captarse, ya sea al proyectar y aplicar las técnicas de medida y presentación que pueden producir los mensajes que se relacionan con esas transacciones y sucesos.

En tal sentido, es necesario que se contabilice de acuerdo con la esencia y la realidad económica, y no meramente según su forma legal. La esencia de las transacciones y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal o trama externa. La información debe ser neutral, es decir, libre de todo sesgo o prejuicio. Los Estados Financieros, no son neutrales si, por la manera de

captar o presentar la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

Los elaboradores de los Estados Financieros, tienen que enfrentarse con las incertidumbres que, inevitablemente rodean muchos acontecimientos y circunstancias, tales como la recuperabilidad de los saldos dudosos, la vida útil probable de las propiedades, planta y equipo o el número de reclamaciones por garantía post-venta que puede recibir la empresa. Tales incertidumbres son reconocidas mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión. Así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los Estados Financieros.

Se puede decir, que la prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución, al realizar los juicios necesarios al hacer las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobre-valoren y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, la subvaloración deliberada de activos o ingresos ni la sobre valoración consciente de obligaciones o gastos, porque de lo contrario los Estado Financieros no resultarían neutrales y por tanto no tendrían la cualidad de fiabilidad.

A fin de ser confiable, la información contenida en los Estados Financieros debe ser completa, es decir dentro de los límites de costo e importancia. Una omisión puede causar que la información sea falsa o incompleta y por consecuencia no confiable y deficiente en relación con su relevancia.

—Comparabilidad

Los usuarios deben ser capaces de comparar los Estados de una empresa a lo largo del, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y de desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los Estados Financieros de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la empresa, a través del tiempo para tal empresa y también de una manera coherente para diferentes empresas.

Los usuarios deben ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los Estados Financieros, al igual que de cualquier cambio presentado y su impacto en la interpretación de la información financiera. La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco puede ser un obstáculo para la introducción de normas contables mejoradas... es inapropiado para una empresa conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables.

Si hay un retraso en la presentación de la información ésta puede perder su relevancia. Es frecuente que para suministrar información a tiempo es necesario presentarla antes de que todos los aspectos de una determinada transacción u otro suceso sean conocidos, perjudicando su confiabilidad. A la inversa, si la información se demora hasta conocer todos los aspectos, la información puede ser muy confiable, pero de poca utilidad para la toma de decisiones. Lo importante es un equilibrio entre relevancia y fiabilidad, donde se satisfagan mejor las necesidades de la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios. Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla. Sin embargo, la evaluación de beneficios y costos es, substancialmente un proceso de juicios de valor. Además

los costos no son necesariamente soportados por quienes obtienen los beneficios... en este sentido se hace difícil aplicar una relación objetiva de costo-beneficio.

El objeto es conseguir un equilibrio apropiado entre las características cualitativas, en orden a cumplir el objetivo de los Estados Financieros, la importancia relativa de cada característica en cada caso particular es una cuestión de juicio profesional.

La aplicación de las principales características cualitativas y de las normas contables apropiadas llevará, normalmente a Estados Financieros, que trasmitan lo que generalmente se entiende como una imagen fiel o una presentación razonable de tal información.

#### 3.3.4. Elementos de los Estados Financieros

Los Estados Financieros, están compuestos con una serie de elementos indispensables, que permiten comprender de una manera más detallada la información que estos presentan dentro de los distintos estado financieros, por tal motivo es indispensable detallar y explicar de manera resumida alguno de estos elementos dentro de los cuales podemos encontrar los (activos, pasivos, patrimonio, gestión económica: ingresos y los gastos)

##### —Activo

Es un recurso manejado por la empresa como consecuencia de eventos anteriores, y cuyos beneficios económicos futuros se espera que fluyan para la empresa. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo

y de otros equivalentes al efectivo de la empresa. Los beneficios económicos de una empresa incorporados a un activo pueden llegar por diferentes vías. Utilizado individualmente o en combinación con otros activos en la producción de bienes o servicios que serán vendidos por la empresa. En el intercambiado por otros activos. Usado para liquidar un pasivo; o Distribuido a los dueños de la empresa.

#### —Pasivo

Es una obligación actual de la empresa derivados de eventos pasados al pago de los cuales la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Una característica esencial de todo pasivo es que la empresa tiene contraída una obligación en el momento presente. La decisión de adquirir un activo en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. La liquidación de una obligación presente puede ocurrir de numerosas formas, ya sea por medio de desembolso de efectivo, o por la transferencia de otros activos, o Otorgamiento de servicios, tal vez por sustitución de la obligación con otra similar; o por la Capitalización, conversión del pasivo en patrimonio. Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado; ciertos pasivos pueden evaluarse solamente utilizando un alto grado de estimación; tales pasivos podrían llamarse provisiones, pero en una orientación ortodoxa del término pasivo, la provisión no cumpliría los requisitos de pasivo.

#### —Patrimonio neto

Esta representado por la diferencia que existe entre los activos y los pasivos. El patrimonio puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance de situación general; en ocasiones la creación de reservas es obligatoria por ley, con el fin de dar a la empresa y acreedores una protección adicional contra los efectos de las pérdidas.



#### —Ingresos

Son los incrementos en los beneficios, producidos durante el período contable, en forma de entradas o aumento de valor de los activos o decremento de los pasivos, que resulten en incrementos del patrimonio neto, diferentes a aquellas contribuciones por parte de los socios. La definición de ingreso incluye tanto a los ingresos ordinarios como a las ganancias; al generarse un ingreso pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos.

#### —Gastos

Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos durante el período contable en forma de salidas o disminución del valor de los activos o como surgimiento de pasivos que den como resultado el decremento del patrimonio neto, diferentes a las relacionadas con distribución de capital de los socios. Para que exista reconocimiento de los elementos (activo, pasivo, ingreso o gasto) de los Estados Financieros debe cumplir con las siguientes condiciones, es probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida en particular, llegue o salga de la empresa.

## **CAPITULO IV**

### **EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA**

#### **4.1. Definición de Impuesto**

Los impuestos son una parte sustancial o más bien la más importante de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público, contribución e impuesto. Cuando nos referimos a ingresos públicos estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, etc. En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos.

Principalmente, es indispensable señalar que los impuestos son unas de las mas grandes entradas de ingresos para el estado en algunos países del mundo, ingresos que le van a servir para solventar problemas sociales dentro del estado; en otras palabras, los impuestos nacen como un mecanismo de búsqueda de nuevos ingresos. Fueron implementados por los Estados para financiar la satisfacción de las necesidades públicas. En tal sentido, Ruiz, Impuesto Sobre la Renta (en adelante ISLR), manual didáctico y de consulta, (2001), expresa que los impuestos:

Son la principal fuente de ingreso de casi todos los países, y se les suelen ser una prestación pecuniaria, obtenida de la particulares autoritariamente, a titulo definitivo sin contrapartida para la cobertura de las cargas publicas o para otros fines del Estado. (Pág. 40).

Ante esto, se puede decir que, los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

El estado, en virtud de su poder soberano, tiene la facultad para estructurar su sistema fiscal estableciendo los tributos que juzgue convenientes y que sean los más adecuados a su estructura económica y a la idiosincrasia de cada país. Los Estados de derecho y especialmente donde imperen regimenes democráticos, tienen especial cuidado en no establecer en forma arbitraria estos tributos, por lo cual solicitan un consentimiento de opinión antes de promulgar las leyes fiscales donde se creen o modifiquen los impuestos ya establecidos con anterioridad, a fin de que la colectividad no oponga resistencia al incumplimiento de su obligación tributaria y se haga efectiva la administración.

En tal sentido, el impuesto se puede definir como la prestación de dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo e inmediato. Por lo tanto el estado en virtud de su poder soberano, tiene la facultad para estructurar su sistema fiscal estableciendo los tributos que juzgue convenientes y que sean los más adecuados a su estructura económica y a la necesidad de cada país.

En otras palabras, es preciso decir que el impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por Derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la Administración (acreedor tributario). Surge exclusivamente por la potestad tributaria del Estado, principalmente con el objeto de

financiar sus gastos. Su principio rector, denominado Capacidad Contributiva sugiere que quienes más tienen, deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de solidaridad.

Sin embargo, esto no siempre es tenido en cuenta al imponer el impuesto ni otra clase de tributo, debido a que se priorizan otras causas, como pueden ser las de aumentar la recaudación o disuadir la compra de determinado producto o fomentar o desalentar determinadas actividades económicas. De esta manera, se puede definir la figura tributaria como una exacción pecuniaria forzosa para los que están en el hecho imponible.

Para comprender mas esta definición, es indispensable conocer que los tributos son creados en virtud del ejercicio de la potestad tributaria que tiene atribuida un ente público determinado, y en consecuencia, la voluntad individual de los particulares no tiene ningún papel que jugar en el proceso de creación de los mismos. Recuérdese que el caso de los tributos, estamos en presencia de ingresos derivados o de Derecho Publico, como contrapartida a los llamados ingresos Originarios o Patrimoniales.

Vemos, pues, que la autorización legal del impuesto es una conquista de los ciudadanos (contribuyentes) al poder tributario del estado. Es el factor limitativo a esa potestad. En consecuencia, podemos señalar que el impuesto es un recursos percibido por el Estado, en forma coactiva, de las personas o entes que obtienen beneficios generales dentro del ámbito espacial de validez jurídica del Estado al cual están sometidos por razones políticas, económicas o sociales, sin percibir estos contribuyentes contraprestación inmediata alguna, tratándose de un ingreso destinado a satisfacer las necesidades públicas y los gastos públicos.

Por tal motivo, es indispensable conocer que el impuesto es una prestación pecuniaria, de carácter obligatorio; y dentro de este existe la ausencia de correlación directa entre la prestación del contribuyente y los servicios que este recibe del Estado; y que su destino satisface las necesidades públicas y gastos públicos.

Ante todo esto, es importante establecer la distinción que existe entre el impuesto y tasa, para así comprender más el significado de impuesto, en tal sentido según González, (1987:139), expresa; “que tanto la tasa como el impuesto son tributos que configuran una obligación tributaria, ambos atienden a proveer de recursos económicos al Estado”.

En relación a esto, las diferencias que surgen entre estos dos institutos tributarios radica en que el impuesto no se configura una contraprestación inmediata por parte del Estado por razón del impuesto recaudado, en cambio, el elemento que tipifica a la tasa es la contraprestación del servicio por parte del Estado a cambio del pago de la tasa; el mejor sistema recomienda que los ingresos por concepto de tasa, deben afectarse al mantenimiento y mejora del servicio que la genera; en relación, el impuesto en ningún caso puede sufrir de afectación previa a determinada necesidad pública. En fin el impuesto se establecen en función de la política socioeconómica del estado, en cambio la tasa se fija en función del valor de la ventaja concedida o del valor del costo del servicio prestado.

Finalmente, se puede expresar que el impuesto presenta diferentes elementos, muy importantes para su aplicación y comprensión. En tal sentido cabe destacar que dentro de los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa.

En relación a esto, es de conocer que el sujeto puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo.; donde el activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago

de tributos, y el pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

Por otra parte, el objeto del impuesto, es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto. Y la fuente se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

Además de esto, encontramos la base, la cual representa el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros. Y la cuota, la cual representa la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa.

En consecuencia, todos estos elementos, son bases fundamentales para comprender el significado que tiene el impuesto dentro del sistema tributario.

#### 4.1.1. Clasificación de los Impuestos

Los impuestos se pueden clasificar de diferentes maneras, en tal sentido es muy importante definir y explicar cada una de estas.

Moya, en su publicación, Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario, (2000: 113-114), clasifica y define a los impuestos de la siguiente manera:

**Directos:** cuando extraen el tributo en forma inmediata de patrimonio o rédito, tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos. (El Capital, la Renta, Impuesto Inmobiliario Urbano).

**Indirectos:** cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la presentación de los servicios públicos. (El gasto, consumo, la publicidad comercial)

**Reales:** son aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales del contribuyente, tales como: su nacionalidad, sexo, domicilio, estado civil.

**Personales:** son aquellos impuestos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente. (Declaraciones juradas, declaración del Impuesto sobre la Renta).

**Proporcionales:** es el que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada. Tiene una alícuota única.

**Progresivos:** es aquel en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor de ésta. La alícuota aumenta en la medida que aumenta el monto gravado.

Ante lo antes expuesto, es importante decir que todos estos tipos de impuestos, son indispensables para el desarrollo de la nación y cada uno se caracteriza por la finalidad que lo caracteriza, es decir por que y para que fue creado. Por consiguiente se puede decir en pocas palabras y interpretando lo antes citado que los impuestos directos son aquellos en los cuales coincide el sujeto jurídico responsable de la obligación y el sujeto económico que soporta el tributo. Ejemplo: El ISLR y Complementarios. El declarante es el mismo contribuyente que paga el impuesto.

Mientras que los impuestos indirectos se tratan de aquellos donde el sujeto jurídico no es el mismo sujeto económico, quien paga el monto respectivo.

A parte de estos, también podemos encontrar el impuesto personal el cual se caracteriza por que se establecen tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como su capacidad tributaria total y su carga familiar. Así como también Impuestos reales los cuales se establecen en función de la calidad y cantidad de mercancía gravada sin consultar las condiciones del contribuyente.

Además también podemos encontrar los impuestos promocionales los cuales se establece una proporción para el pago. Y por ultimo los impuestos progresivos, que se establece en la medida que se obtenga más rentas, se pagan mayor impuesto, y así en forma escalonada, se va aumentando el porcentaje.

#### 4.1.2. Principios de los Impuestos

Los impuestos se rigen por unos principios, que le dan naturalidad a los mismos ya que para el cumplimiento de estos es necesario cumplir con estas reglas que de una u otra manera permiten la armonización y comprensión de dichos tributos. En tal sentido, Ruiz, ISLR, manual didáctico y de consulta, (2001: 48), señala los principios de los impuestos los cuales son:

***Principio de justicia:*** se fundamenta en que todos los ciudadanos de un país deben de contribuir, en la medida de sus posibilidades y en proporción directa a su capacidad económica, al sostenimiento del Estado y a la creación y mantenimiento de las instituciones de interés colectivo.



***Principio de igualdad:*** todo ciudadano tiene deberes con el país donde vive y ejerce una actividad. No necesariamente su contribución tiene que ser onerosa y/o pecuniaria.

***Principio de Certeza:*** se basa en que el tributo que se establezca a cada sujeto debe ser cierto y no arbitrario.

***Principio de Comodidad:*** mediante este principio el estado procura que toda contribución deba ser recaudada cuando le sea cómodo y factible al contribuyente satisfacerla.

***Principio de Economicidad:*** se fundamenta en que al fijar el tributo debe estructurarse una unidad administrativa eficiente, que implique bajo costo en la recolección y administración del tributo, tal como lo es en la actualidad el Impuesto Sobre la Renta, a diferencia de otros tributos que apenas cubren el costo de obtención.

Todos estas serie, de principios, son muy importantes, ya que estos están basados en las necesidad que tiene el Estado, tomando en cuenta la capacidad contributiva que tienen las personas, permitiendo así que los impuestos seas pagados por aquellos que mas poseen y se mantenga una estabilidad y un equilibrio en el pago de los mismos.

Por otra parte, podemos ver que los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales. Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el Sector Público necesita para cubrir las necesidades financieras, mientras que los fines extrafiscales se refieren a la producción de ciertos efectos que pueden ser económicos, sociales, culturales, políticos, entre otros.

#### 4.1.3. Características de los Impuestos

Se hace indispensable, conocer las características que tienen los impuestos, las cuales radican en la definición de los mismo, ya que de hay parte específicamente y

de manera especial una serie de elementos característicos que permiten identificar a los impuestos.

De manera tal, es necesario explicar de manera detalla y precisa que estas características, las cuales se expresan en el sentido de:

- Que representan un pago forzoso, en virtud de lo que establece el estado mediante el uso de su poder soberano y es de obligatoria aceptación por todos los ciudadanos, más aún si al momento de establecerlo se solicita un consenso general de opinión.
- Se establece mediante un instrumento legal sancionado por la autoridad competente (parlamento, congreso o asamblea), adaptado a la realidad económica y social del país.
- No se prevé una contraprestación inmediata para quien lo paga, ya que de ser así, no se lograrían los fines que se persiguen, los cuales son entre otros el logro de distribuir mejor las riquezas y satisfacer las necesidades colectivas, tratando que, quienes menos posibilidades económicas tengan, aprovechen una serie de servicios colectivos, que individualmente les sería imposible obtener.
- Además, es un pago definitivo e irreversible, por cuanto no confiere al contribuyente quien lo paga un privilegio exclusivo, ni hay obligación de restituirselo.

En fin, todas estas características, representan la esencia de los impuestos, y por que y para que estos han sido creados. Y por que el estado se encuentra en la obligación de establecer impuestos y de enmarcar a todos aquellos quienes pueden cancelar dichos tributos.

A parte de esto, es muy importante indicar, algunas de las consecuencias que pueden originar el pago de los impuestos sobre el campo económico. Entre los principales efectos se encuentran la repercusión, la difusión, la absorción y la evasión.

La repercusión se puede dividir en tres partes: percusión, traslación e incidencia. La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto. La traslación se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas, y la incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo. De esto se desprende que la repercusión es una lucha entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros, el sujeto trata de trasladar el impuesto y la persona tercera tratará de restringir el consumo de dicho artículo para evitar de esta forma cargar con el impuesto.

Pero además hay que considerar otros aspectos. En primer lugar, la repercusión se puede dar o no, esto depende del tipo de impuesto que se aplique por ejemplo, un impuesto sobre las utilidades de las empresas, en este caso no es posible que se presente la repercusión, sin embargo, sucede lo contrario en el impuesto sobre el valor agregado. Hay que considerar también si el impuesto es liviano o es pesado. En el primer caso es preferible que lo pague el sujeto sobre el que legalmente recae, ya que de esta forma se verán reducidas sus utilidades pero al menos no se verá afectada la demanda del bien ya que ésta puede disminuir por un aumento en el precio, provocando mayores pérdidas que las provocadas por el pago del impuesto. En el segundo caso, el sujeto preferirá repercutir el impuesto, ya que si se atreviera a pagarlo él mismo resultaría incosteable para el negocio debido a que el impuesto absorbería las posibles utilidades.

Por otra parte, se debe considerar también la influencia de la elasticidad de la demanda sobre la repercusión. En este caso se puede ver cómo, por ejemplo, los

productos de primera necesidad y los productos de gran lujo tienen siempre más o menos la misma demanda, los primeros por que no se puede prescindir de ellos, los segundos por que los individuos que los quieren están en condiciones de pagar cualquier precio por ellos. En estas condiciones es muy sencillo repercutir el impuesto, dado que de cualquier forma la demanda no variará.

Una vez determinada la repercusión, cabe destacar que la difusión se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su demanda, por lo tanto sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente.

Cabe aclarar que aunque la repercusión es probable que se de o no, en el caso de la difusión siempre se va a dar, porque no importando quien tenga que pagar el impuesto siempre se va a dar una reducción en la capacidad adquisitiva, lo cual va a desencadenar el proceso mencionado. Por otra parte, cuando se da la repercusión el sujeto pasivo no verá reducida su capacidad adquisitiva, sin embargo, cuando se da el proceso de difusión todas las personas relacionadas con el bien en cuestión verán reducido su poder adquisitivo, inclusive el sujeto pasivo que inicialmente no pagó el impuesto. Como se puede apreciar la difusión no se dará con la misma intensidad en todos los productos, ya que como se explicó en el inciso anterior los bienes de consumo necesario y los de gran lujo muy difícilmente dejarán de adquirirse, en cambio afectarán en mayor medida a los bienes de lujo, ya que estos no son indispensables para nadie.

Por consiguiente, la absorción se puede definir como la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace por que su idea es pagarlo. No obstante, para que pueda pagarlo decide o bien aumentar la producción, disminuir

el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos.

Para finalizar, con la explicación de, los efectos del impuesto, es claro decir que la evasión es el acto de evitar el pago de un impuesto. A diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago. La evasión puede ser de dos tipos: legal e ilegal. La evasión legal consiste en evitar el pago del impuesto mediante procedimientos legales, por ejemplo, al dejar de comprar una mercancía a la cual se le acaba de implementar un impuesto; en este caso el impuesto no se paga porque simplemente se ha dejado de comprar el bien. La evasión ilegal es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, entre otros.

La evasión fiscal se puede dar por muchas razones, entre las principales se encuentran; la ignorancia sobre los fines de los impuestos; servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente; por la falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan; y muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos.

#### **4.2. Definición de Impuesto Sobre la Renta**

El ISLR, empezó a regir después de la edad media, a fines del siglo XVIII y no antes de dicha era, como el de sucesiones y el de aduanas, cuando se estableció en Inglaterra como un impuesto extraordinario y provisional destinado a cubrir necesidades excepcionales.

Después se fue extendiendo a otros países de Europa, tales como Alemania y Francia, y a Estados Unidos de Norteamérica y a los países latinoamericanos, aplicándose no en forma transitoria sino permanente; pero a partir de las dos primeras décadas del presente siglo.

Casi siempre empezó bajo las formas del impuesto cedular o del mixto, para irse luego modificando para convertir su aplicación al sistema global, sobre todo en los países desarrollados o en vías de desarrollo. Por consiguiente Según, Ruiz, ISLR, manual didáctico y de consulta, (2001), define al ISLR:

Como aquel que grava la renta, es decir, la ganancia que produce una inversión o la rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión liberal. (Pág. 67).

En tal sentido, se puede decir que el ISLR es un tributo cuyo objetivo es gravar la renta o el enriquecimiento percibido por los contribuyentes, con ocasión de las diversas actividades que estos puedan ejercer. Por consiguiente, es de la competencia del Poder Público Nacional, la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta.

A parte de esto, es necesario resaltar, que renta, es el producto del capital, del trabajo o de la combinación del capital y del trabajo. Puede distinguirse para los efectos impositivos la renta bruta, que es el ingreso total percibido sin deducción alguna, como sucede por ejemplo cuando un impuesto grava los ingresos derivados del trabajo o derivados del capital en forma de intereses. Otras veces se grava la renta libre que queda cuando después de deducir de los ingresos los gastos necesarios para la obtención de la renta, se permite también la deducción de ciertos gastos particulares del sujeto del impuesto.

A fin de esto, la política fiscal y el cobro de impuestos sobre la renta es una cuestión polémica puesto que afecta a una actividad económica que está continuamente cambiando según cambian los valores sociales. La compleja tarea de diseñar las distintas exenciones y gastos deducibles para lograr la equidad contributiva, o determinados objetivos de carácter social, es una de las tareas más difíciles de los gobiernos.

El ISLR, como todos los impuestos y tienen sus ventajas, y en este caso es indispensable resaltar las ventajas que tiene este impuesto, en tal sentido las ventajas del ISLR, radica en:

- Que es un impuesto productivo, ya que tiene un alto rendimiento. Debido a la gran cantidad de contribuyentes que grava este impuesto.
- El aumento de su alícuota puede aumentar sus ingresos, sin necesidad de echar mano a nuevos gravámenes. Esto es debido a la flexibilidad de este impuesto.
- Además, de esto se adapta a objetivos de justicia social mediante las deducciones personales, su progresividad y la discriminación de la fuente de ingreso.
- Estas ventajas le permiten al ISLR, ser mas flexibles y productivo, para cumplir con las expectativas para las cuales se implanta.
- Según lo antes indicado, el ISLR, a parte de tener ventajas beneficiosas, también presenta sus desventajas o dificultades, las cuales se basan en:
- Obstaculización del ahorro y la capitalización, es una depresión para el incremento de la producción porque cuanto más se produce y se gana, mayor es la parte que se lleva el estado.

- Inflación, el impuesto puede intervenir correctamente con moneda estable, pero influye adversamente ante la inflación, ya que muchas de las ganancias son en realidad, ficticias y derivadas de la depreciación monetaria.
- Exageración de la progresividad y falta de adecuación de las deducciones personales. Esto se debe a problemas de técnicas fiscal y que no afectan fundamentalmente el tributo en si mismo.

En tal sentido, estas son algunas de las desventajas más resaltantes que presenta el ISLR, y de las cuales el estado debe de estar muy minuciosamente pendiente, a la hora de ajustar las tasas o gravámenes para el cálculo de dichos tributos.

En conclusión, El ISLR tiene como fuente, objeto y base de cálculo los ingresos netos percibidos por las personas naturales, las personas jurídicas y otras entidades económicas, por ello es el impuesto más justo y ecuánime, pues grava un signo cierto y seguro de riqueza, o sea, la riqueza ganada o renta; pero el más general y productivo. La forma más directa, creciente, general y segura de medir tal capacidad de pago, y por ello, el impuesto sobre la renta, el mejor impuesto directo, constituye el tributo más utilizado en los nuevos sistemas tributarios, no sólo por su mayor productividad, sino también por su generalidad, elasticidad y equidad.

El ISLR, no solamente es el impuesto de mayor suficiencia financiera, sino que arroja mayores ingresos fiscales que otros tributos o ingresos públicos del Estado; y esto sucede hasta en Venezuela, cuyo fisco obtiene importantes ingresos derivados de la industria petrolera, en razón de que parte de los pagos fiscales de tal actividad, aún después de nacionalizada en nuestro país la citada industria, se hacen principalmente por el canal impositivo del impuesto sobre la renta.



#### 4.2.1. Sujetos Pasivos de los ISLR

En tal sentido y en relación a lo antes expuesto, cabe destacar que el ámbito de Aplicación del ISLR. Podemos encontrar que son gravables todos los enriquecimientos anuales netos disponibles en razón de actividades económicas realizadas tanto en Venezuela como fuera de su territorio, independientemente de que quien las realice sea nacional o no.

En este sentido se considera la existencia diferentes grupos de sujetos pasivos: Las personas naturales; Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada; Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregularidades o de hecho; Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados; Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. Las herencias yacentes se considerarán contribuyentes asimilados a las personas naturales; y las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles e irregulares o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedad de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita pro acciones, se considerarán contribuyentes asimilados a las compañías anónimas.

En resumen, se entenderá que un sujeto pasivo realiza operaciones, por medio del establecimiento permanente, o cualquier local o lugar fijo de negocios, o cualquier centro de actividad en el que se desarrolle, total o parcialmente, su actividad. Además se considera establecimiento permanente las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional, los centros

de compras de bienes o de adquisición de servicios y los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

En tal sentido, están sometidas a este régimen impositivo las siguientes personas: Las personas naturales y las herencias yacentes. En el caso de las residentes o domiciliadas en el país, tributarán quienes obtengan un enriquecimiento global neto anual superior a 1.000 unidades tributarias (U.T.) o ingresos brutos mayores de 1.500 U.T. y las herencias yacentes, cuando los herederos no hayan entrado en posesión de la misma y obtengan el mismo nivel de enriquecimiento o ingresos brutos. Las personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país, tributarán cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o ingresos de fuente venezolana. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualquier otra sociedad de personas, incluidas las irregulares o de hecho. Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la explotación de minerales, de hidrocarburos o sus derivados. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. Se entiende por establecimiento permanente, la posesión en el territorio venezolano de cualquier local o sede fija de negocio, y por base fija, cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las profesiones independientes.

#### **4.3. El ISLR en Venezuela**

Si nos preguntamos por qué se pagan impuestos, la respuesta simple es que, mientras no surja una idea mejor, la tributación es el único medio práctico de

recaudar ingresos para financiar el gasto público en bienes y servicios que demanda la mayoría de las personas.

Sin embargo, el establecimiento de un sistema tributario justo y eficiente no es simple, en particular en los países en desarrollo que procuran integrarse en la economía mundial. En estos países, el sistema tributario ideal sería recaudar los ingresos esenciales sin un excesivo endeudamiento público, y hacerlo sin desalentar la actividad económica y sin desviarse demasiado de los sistemas tributarios de otros países.

En los países en desarrollo, la implantación de sistemas tributarios eficientes presenta enormes problemas. En primer lugar, en estos países la mayor parte de los trabajadores están empleados en la agricultura o en pequeñas empresas informales. Como raramente perciben salarios fijos y regulares, sus ingresos fluctúan, y muchos de ellos se pagan en efectivo, sin contabilizarse. Por lo tanto, resulta difícil calcular la base de un impuesto sobre la renta. En tales países, los trabajadores en general no gastan sus ingresos en grandes establecimientos que mantienen registros exactos de las ventas y los inventarios.

Como resultado, los medios modernos de recaudación de ingresos desempeñan un papel menos importante en estas economías, excluyendo virtualmente la posibilidad de que el gobierno logre elevados niveles de ingresos tributarios. En segundo lugar, es difícil crear una administración tributaria eficiente sin contar con un personal bien educado y bien capacitado, cuando falta dinero para pagar salarios adecuados a los funcionarios encargados de la recaudación tributaria y para informatizar las operaciones (o incluso para proveer servicios eficientes de teléfonos y correo), y cuando la capacidad de los contribuyentes para llevar sus cuentas es limitada.

En consecuencia, con frecuencia los gobiernos siguen el camino de la menor resistencia, implantando sistemas tributarios que les permiten explotar las opciones disponibles en vez de establecer sistemas tributarios racionales, modernos y eficientes. En tercer lugar, como resultado de la estructura informal de la economía de muchos países en desarrollo y por las limitaciones financieras que las aquejan, las oficinas de estadística y de impuestos encuentran dificultades para generar estadísticas confiables. Esta falta de datos impide que los responsables de la formulación de políticas evalúen el impacto potencial de los cambios en el sistema tributario.

En tal sentido, en muchos casos se opta por introducir cambios marginales en vez de grandes cambios estructurales, incluso cuando éstos últimos resultan obviamente preferibles. Ello perpetúa la ineficiencia de las estructuras tributarias. En cuarto lugar, los ingresos tienden a estar distribuidos en forma más desigual dentro de los países en desarrollo. Si bien en esta situación la recaudación de elevados ingresos tributarios requiere idealmente que los ricos soporten una mayor carga tributaria que los pobres, con frecuencia el poder económico y político de los contribuyentes ricos les permite impedir la adopción de reformas fiscales que incrementarían su carga tributaria. Ello explica en parte por qué muchos países en desarrollo no han explotado plenamente los impuestos sobre la renta de las personas físicas y los impuestos sobre la propiedad, y por qué sus sistemas tributarios raramente logran una progresividad satisfactoria (en otras palabras, que los ricos paguen proporcionalmente más impuestos). En conclusión, en los países en desarrollo, la política tributaria se basa con frecuencia en el arte de lo posible y no tanto en el logro de los fines óptimos.

Por consiguiente, el sistema tributario venezolano ha ido evolucionando y madurando paulatinamente, para así lograr la integración entre las características de los tributos que lo conforman y las particularidades y necesidades económicas del país. Es por ello, que las disposiciones legales que regulan los tributos que conforman

el sistema tributario venezolano, han sido modificadas y reformadas en la medida que las condiciones económicas de Venezuela lo ameriten, como consecuencia de hacer frente a las necesidades públicas, que son aquéllas que nacen de la vida colectiva y se satisfacen o se intentan satisfacer mediante la actuación del Estado, tales como: defensa y resguardo de la soberanía del país, salud, educación, crecimiento, desarrollo, etc. con el fin último de lograr el beneficio colectivo.

De manera siguiente, uno de los tributos que ha sido objeto de diversas modificaciones, es el ISLR, cuyo objetivo es gravar la renta o el enriquecimiento percibido por los contribuyentes, con ocasión de las diversas actividades que estos puedan ejercer.

En nuestro país, el principal problema de la imposición tributaria es la percepción o captación de dinero, fundado en el ISLR, ya que éste no ha generado ingresos suficientes para el financiamiento del gasto público. Una concepción equivocada del impuesto sobre la renta, con una estructura que privilegia la evasión o la elusión fiscal y por lo tanto su inelasticidad, no es un modelo serio o universal. Las leyes tributarias han sufrido cambios a través de los tiempos. En tal sentido, Meléndez, a través de publicación, por medio de la dirección electrónica: <http://www.ucla.edu.ve/dac/investigaci%F3n/compendium7/Tributacion.htm>, visitada el 18/03/09, expresa que:

Durante los últimos diez años, el sistema tributario venezolano ha sufrido uno de los cambios más significativos en su historia desde la aparición del Impuesto sobre la Renta en el año de 1943. El número de tributos no sólo ha aumentado, sino que aquellos que han aparecido han sido tributos generales de alta productividad. Tributos nacionales como el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto al Débito Bancario y el Impuesto sobre Activos Empresariales; y tributos locales delegados tales como "el peaje", timbres fiscales y papel sellado. A la par de este nacimiento de nuevos tributos, los gobiernos municipales han visto en la generación de recursos propios una salida a la enorme

dependencia del Presupuesto Nacional. En este sentido, los municipios han desarrollado sus instrumentos tributarios y sus mecanismos de recaudación.

En tal sentido, Las empresas han notado que las políticas fiscales implantadas por los gobiernos a través de los años, se han ido modificando y no les permite adaptarse al entorno rápidamente. Cada vez el mercado se hace más estrecho y competitivo, ocurren cambios en los clientes, la tecnología avanza rápidamente, las empresas buscan mayor participación en el mercado, hay más globalización en las operaciones, y las relaciones comerciales son cada vez más grandes, es por esto, que una empresa que no se adapte a lo que ocurre a su alrededor no tendrá posibilidades de competir y por lo tanto, será un ente relegado o que tenderá a desaparecer. Uno de los puntos más importantes en estos tiempos para una organización, son los efectos fiscales, ya que de ellos influyen en los resultados de su ejercicio económico. De tal manera, Según el portal electrónico del SENIAT: <http://declaraciones.seniat.gob.ve/index.htm>, expresa que:

El ISLR grava toda ganancia o incremento de patrimonio, producida por una inversión o la rentabilidad de un capital, por el trabajo bajo relación de dependencia o el ejercicio libre de la profesión, y en general, los enriquecimientos derivados de la realización de cualquier actividad económica o de la obtención de un privilegio. Este impuesto se rige por la Ley de Impuesto Sobre La Renta (LISLR), publicada en la Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007.

Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extrajeras atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

#### **4.4. Organismos Reguladores del ISLR en Venezuela**

Los impuestos nacionales, sirven para financiar los servicios y las obras de carácter general, que debe proporcionar el estado a la sociedad. Entre estos servicios destacan la educación, la salud, la seguridad, la justicia y las obras de bien para la ciudadanía en materia de infraestructura, lo relativo a la vialidad nacional y la infraestructura comunal.

En Venezuela, el sistema de recaudación fiscal lo rige el SENIAT, en donde uno de sus principios fundamentales, es la legalidad, progresividad, equidad, justicia, capacidad contributiva, no retroactividad y no confiscación, brindando asesoría permanente al contribuyente, distribuyendo la potestad tributaria en tres niveles de gobierno: nacional, estatal y municipal.

Es por ello que el SENIAT en ejercicio de la competencia que le ha sido conferida sobre la potestad tributaria nacional, tiene bajo su jurisdicción los siguientes impuestos: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto sobre sucesiones, impuesto sobre donaciones, impuesto sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco, el impuesto sobre licores y especies alcohólicas y el impuesto sobre actividades de juegos de envite y azar.

Presentar la declaración de impuestos es un proceso requerido por la ley, si es la primera vez que se tiene que rendir cuentas al fisco, la mejor recomendación es la búsqueda de asesoría mediante los servicios de un Contador Público Colegiado, el cual ayudará a la puesta al día de todo lo concerniente a libros contables, balances generales de la empresa, estado de comprobación y situación financiera general como lo es el estado de ganancias y pérdidas, para poder así realizar una declaración clara y precisa del tributo a cancelar y así no pasar por momentos no agradables como cierres

temporales o multas de alto costo tributario por no mantener al día todo lo referente a la contabilidad general de la empresa, motivado a la falta de asesoría en esta materia.

El SENIAT, comprometido en mejorar la comunicación ofrece al contribuyente, toda la información básica sobre el Sistema Tributario y Aduanero Venezolano requerido para el efectivo cumplimiento del pago de sus impuestos, colocándose como misión, el orientar de manera eficaz al contribuyente en materia tributaria y asistirlo en los procesos informáticos relacionados con la tributación, con el objeto de facilitar el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias, garantizando una excelente atención a los usuarios.

En tal sentido, el ISLR es un Impuesto que se le paga al estado venezolano a través del SENIAT sobre las ganancias obtenidas en el año fiscal. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos estén u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela.

De tal manera, Jaimes, a través de la dirección electrónica <http://www.monografias.com/trabajos60/tecnologia-seniat /tecnologia-seniat2.shtml>, visitada el 14/03/09, define al: “SENIAT como el órgano de ejecución de la administración tributaria nacional de Hacienda, para mejorar la recaudación nacional”.

Por consiguiente, nuestro sistema tributario tiene un objetivo preestablecido y común a muchos otros sistemas tributarios: sufragar los gastos del Estado a la vez que procurar la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. A la vez contiene un conjunto de elementos que como sistema, deben estar armónicamente relacionados para obtener aquellos propósitos que justifican su existencia.



Los distintos fundamentos que amparan al sistema tributario, en casi todos los casos, se desarrollan en el derecho positivo como lo es en el caso de nuestro país. La vigencia normativa, explícita o implícita, definida o aplicada, de los llamados principios de la imposición, genera dentro del sistema determinadas relaciones generales que lo caracterizan.

Estos principios, son a su vez un fin en si mismos y se consideran objetivos adecuados del sistema económico, y hay acuerdo en los autores en que ese sistema al igual que el tributario, debe perseguir la libertad, el bienestar y la justicia, de lo que se deducen las siguientes máximas aplicables al sistema fiscal: neutralidad económica, equidad y costos mínimos de recaudación y cumplimiento, es decir, economicidad y de los principios que rigen el sistema económico se han tomado otras directrices aplicables al sistema tributario como son las de suficiencia, elasticidad y mínima injerencia en la esfera individual.

Además de esto, es importante señalar, que la en lo que concierne a las multas estas sólo son manifestadas y otorgadas única y exclusivamente por el SENIAT, más específicamente son elaboradas y controladas por la División de Fiscalización. Por otra parte la liquidación de las multas pertenece al Área de Liquidación suscrita a la División de Recaudación, que en este caso se encuentra en el SENIAT Región Guayana ubicado en Ciudad Bolívar Edo. Bolívar.

#### **4.5. Leyes y Normas que Regulan el ISLR en Venezuela.**

Las bases legales, vienen a ser representada por todas aquellos sustentos legales, ya sean constitución, leyes, normas, reglamentos, entre otros, que van a sustentar la investigación.

En tal sentido, se puede expresar que el Impuesto Sobre La Renta es

competencia del poder Nacional y su principio Constitucional o de reserva legal se encuentra consagrado en las normas legales creadas en nuestro territorio nacional; normas que van a servir para regir la manera en como se deben aplicar el ISLR:

Por consiguiente, es preciso decir que principalmente, la Constitución de la República Bolivariana De Venezuela En el capítulo II Artículo 156, ordinal N° 12, como carta magna, expresa que:

Es de la competencia del Poder Público Nacional “La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución o por la ley”.

Además de la constitución, existe una ley que trata específicamente el ISLR, el cual abarca todo lo referente a este impuesto en lo que se refiere a las tasas aplicar, los sujetos pasivos y activos, a los contribuyentes, los ilícitos, entre otros. (Para la visualización del contenido de la ley hacer referencia a la Ley ISLR, Gaceta Oficial de la Republica bolivariana de Venezuela, N° 5.566, de fecha 28 de diciembre del 2001)

Por otra parte, también se puede hacer referencia Código Orgánico Tributario, Gaceta Oficial de la Republica bolivariana de Venezuela, N° 37.305 de fecha 17 de octubre del 2001); el cual explica sobre, las tasas, la obligación tributaria, que son indispensable en el pago de los impuestos.

**CAPITULO V**

**APLICACIÓN DE LA NIC 12 “IMPUESTO SOBRE LAS  
GANANCIAS” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LAS  
EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE CUMANÁ.  
PERIODO 2008-2009**

**5.1. Organismos Encargados de la Aplicación de las NIC NIIF y el Papel de la Federación de Colegios de Contadores Públicos en la Adopción NIC Y NIIF en Venezuela, Especialmente la NIC 12**

Actualmente, nos encontramos ante la realidad inevitable de la globalización que todas las empresas enfrentan y el problema de tener que adecuar sus informes financieros a las distintas normas de los diferentes países con los que se relacionan comercialmente. Es así como surge la necesidad de contar con normas y principios de contabilidad que puedan ser usados internacionalmente. De esta manera es como se da inicio al plan general de adopción de las NIC en Venezuela. Hernández & Asociados, Firma de Abogados, Contadores Públicos y Profesionales expertos financieros, por medio de la dirección electrónica [http://www.hasociados.com/info\\_docs/BOLETIN\\_JUNIO\\_2007](http://www.hasociados.com/info_docs/BOLETIN_JUNIO_2007), visitada el 26/03/09, explica Que:

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, (en adelante FCCPV), acordó la adopción en Venezuela, de las nuevas NIIF Y NIC, sin embargo el proceso podría demorar hasta el pasado año 2007 para implantarse en todo el espectro empresarial venezolano.

Nuestro país, como todos los demás países que piensan en su desarrollo en el

marco económico financiero, en fin de buscar adelantas en el área contable y financiera en la manera de presentar la información financiera presentada en los Estados Financieros adoptará, sin cambios ni adaptaciones, las NIC y NIIF, con el gran apoyo y desempeño de la FCCPV, además del apoyo del Instituto Venezolano de Ejecutivos de Finanzas (en adelante IVEF), entre otras.

Todas estas instituciones, comprometidas con este proceso llevan muchas discusiones a fin de acordar como y de que manera se llevara acabo el proceso de adaptación. Ante esto es indispensable recalcar que en Venezuela se vienen emitiendo los Estados Financieros de acuerdo a los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela, Normas de Contabilidad del Sector Público. Las Normas de Contabilidad emitidas por compañías reguladas (superintendencia de bancos, superintendencia de cajas de ahorros, superintendencia de seguros y comisión nacional de valores).

Las actividades previstas por la FCCPV para la implantación de las NIC y NIIF se basa en la actualización y capacitación del mayor número de agremiados en los Colegios Federados adscritos a la FCCPV, así como apoyar la implantación de las Normas Internacionales en todos los sectores de la economía, mediante la actualización, capacitación y el mejoramiento tanto profesional como técnico de las personas involucradas con la información contable. Además, Incorporación de disciplinas adicionales como: la ética, auditoria, impuesto sobre la renta, finanzas. Este componente es considerado de importancia vital para garantizar información financiera transparente y confiable, lo cual redundará en el mejoramiento de la imagen del Contador Público.

Por consiguiente, es necesario resaltar la importancia para el plano empresarial de este gran paso que esta dando Venezuela y por el esfuerzos que están haciendo muchas instituciones comprometidas en el desarrollo y la aplicación de estas nuevas

normativas que van a permitir que nuestras organizaciones salgan de nuestras fronteras con un mejor desarrollo y una nueva imagen que les permitan un mejor desarrollo económico y financiero en el área donde se especifiquen.

En tal sentido, para explicar los alcances y condiciones que llevaron a Venezuela a migrar hacia las NIC y NIIF, los representantes de la FCCPV y del IVEF, señalaron los esfuerzos que todavía quedan por adelantarse para que dicho anuncio se transforme en una realidad, la difusión intensiva de las normas dentro del gremio de los Contadores Públicos, así como la difusión del proceso tanto en la empresa privada como en las universidades del país, para lo cual, junto con la labor de la FCCPV, se sumará la tarea de promoción y difusión del IVEF, institución que ha sido fundamental en promover el actual proceso.

Para establecer y lograr todos estos objetivos, es importante trabajar en la base de distintos comités para establecer cronogramas de actividades a ser realizadas para actualizar al gremio contable, promover la adaptación de los pensum universitarios al cambio de reglamentación, e informar a las entidades empresariales principalmente con aquellas que cotizan en los mercados de capitales y avanzar a los restantes sectores empresariales, incluyendo aquellos que tienen legislaciones que impactan en la presentación de sus Estados Financieros, como son la banca y las empresas de seguros, concluyendo con el de la pequeña y mediana industrial. Igualmente, los asistentes destacaron el apoyo de organizaciones gubernamentales, Concejo Nacional de Valores (en adelante CNV), Superintendencias de Bancos y Seguros en la adopción de esta medida y cómo las mismas, a través de sus respectivas normativas, contribuirán a acelerar el proceso de introducción de la nueva normativa.

Hernández & Asociados, Firma de Abogados, Contadores Públicos y Profesionales expertos financieros, por medio de la dirección electrónica

[http://www.hasociados.com/info\\_docs](http://www.hasociados.com/info_docs) /BOLETIN\_ JUNIO\_2007, visitada el 26/03/09, expresa que:

La adopción de las NIIF y NIC en Venezuela y muy particularmente por parte de las empresas sujetas a la supervisión y control de la CNV, es de aclarar que la aplicación de las NIC y NIIF, conllevan el beneficio de obtener uniformidad tanto en la información como en el tratamiento de las transacciones para no correr el riesgo que unos países las apliquen de un modo y otros lo hagan de otra forma, lo cual produciría incompatibilidad cuando se comparen las informaciones obtenidas.

En virtud de la adopción de las NIIF y NIC, para la presentación de los Estados Financieros de las empresas sujetas a la supervisión y el control de la CNV, como obligatorio y complementario, se instalaron mesas de trabajo permanentes, que se han encargado de revisar la experiencia de empresas que ya han elaborado sus Estados Financieros ajustados a las NIIF, por tratarse de empresas cuyos valores son cotizados en Bolsas de Valores de otros países y que tienen una experticia concreta en la referida presentación, con la posibilidad de hacer aportes sustanciales a la aplicación de las mismas en Venezuela y su repercusión tanto en ellas como en la economía nacional.

En tal sentido, la CNV conformó en esta oportunidad mesas técnicas de trabajo las cuales constituyen una labor piloto, con un representativo número de entes emisores, entre los cuales se encuentran Jantesa C.A., Suelopetrol C.A. S.A.C.A., CANTV, C.A. y C.A. La Electricidad de Caracas; así como, Mercantil Servicios Financieros, Inelectra, Ford Motors de Venezuela C.A. y Cemex de Venezuela, SACA., además de la FCCPV, tratando como único tema las NIC y NIIF, en cuanto a la presentación de los Estados Financieros.

Es muy importante, resaltar que todo este gran esfuerzo, que están haciendo estas organizaciones es por mejorar sus técnicas y desarrollo contable y financiero, y que le permitan adaptarse a la realidad que hoy en día se esta viviendo a nivel mundial en el plano empresarial.

De tal manera, a pesar del avance en la armonización de las normas venezolanas con las Normas Internacionales, aún hay inconsistencias entre ambos grupos de normas. Ello puede generar diferencias para muchas empresas en diversas áreas, según las necesidades de los usuarios de Estados Financieros respecto a distintos fines (impositivos, crediticios, de supervisión), lo que dificulta la comparabilidad de cifras en empresas del mismo sector y, consecuentemente, la toma de decisiones para terceros ajenos a éstas. De ahí la necesidad de contar con normas contables estandarizadas que permitan la generación de información comparable y transparente en los Estados Financieros de cualquier ente económico.

Es de aclarar que, a nivel internacional, se están agrupando todos los organismos que controlan el mercado de valores a nivel mundial, requiere que todas las bolsas de los países que cuentan con mercado de valores, presenten información homogénea y entre todas las normas que habían en el mundo, se decidió seleccionar las NIC y NIIF de manera de adoptarlas en los mercados de valores, lo cual dio pie para que también en Venezuela la FCCPV, adoptara las NIC y NIIF en el país, puesto que los accionistas, inversores, gerentes, acreedores y el Gobierno, necesitan contar con información financiera confiable que les permita tomar decisiones claras y asegurar un funcionamiento ágil y eficiente del mercado de capitales.

En otras palabras, La adopción de las NIC y NIIF, contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los Estados Financieros de nuestras empresas. Con

todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual. La adopción de estas normas permitirá a Venezuela crear las condiciones para un mercado de capitales integrado y eficaz aumentando la comparabilidad de las cuentas en el mercado para la competencia y la circulación de capitales y evitar así la costosa tarea de tener que traducir las mismas cuentas a diferentes normas internacionales.

Finalmente, la FCCPV integrada por todos los profesionales de la contaduría pública cuyos títulos hayan sido debidamente inscritos en los respectivos colegios. Desde la promulgación de la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública la Federación, ha tenido como propósito promover la investigación, preparación y difusión de Normas Internacionales, que permitan generar una contabilidad objetiva, transparente y confiable a nivel nacional.

Según, Cifuentes, Lemus y asociados, por medio de publicación en la Pagina Web, Moore stephens, contadores públicos- consultores, publicada Septiembre 2008, señala que, “el programa para este año 2008 es culminar con los Programas Nacionales de Capacitación en NIIF”.

En tal sentido, Para que Venezuela pueda adoptar y aplicar con éxito las Normas Internacionales debe desarrollar una infraestructura contable suficientemente fuerte. Una infraestructura de esa naturaleza debe contemplar, una masa crítica de personas calificadas para elaborar Estados Financieros y revisores; y un entorno formativo que funcione mejor. Es decir, el entorno formativo incluye establecer mecanismos que garanticen autonomía respecto a grupos de interés para que el resultado final no sea la aplicación de normas divergentes frente a las normas que promulgue el IASB.



En función de esto, la FCCPV ha resuelto lograr que las normas contables que a futuro rijan las actividades económicas de Venezuela sean totalmente compatibles con las Normas Internacionales. La adopción de normas será resultado de un proceso consensuado que involucrará a preparadores, emisores, usuarios, supervisores y educadores de normas de información financiera. Por medio, de la formulación de guías y notas orientadoras que tomen en cuenta la coyuntura económica y financiera en Venezuela con miras a facilitar el proceso de adopción. Se le proporcionará a la FCCPV, los elementos para poder desarrollar esas guías. Otro elemento consistirá en lograr la aplicación de las Normas Internacionales en todos los niveles de la economía, lo cual requerirá que los profesionales se capaciten en las Normas Internacionales y las nuevas interpretaciones.

No obstante, en el sector empresarial se ha identificado la necesidad de promover el uso de mejores prácticas corporativas para mejorar la transparencia y la fiabilidad de los Estados Financieros. El promover las Normas Internacionales bajo este enfoque, apoyara los esfuerzos de difundir las Normas Internacionales en el ámbito empresarial, los cuales en oportunidades no se mantienen actualizados con nuevas normas y prácticas contables.

En tal sentido, es importante señalar, la importancia de la aplicación de todas las NIC y NIIF, en Venezuela, específicamente la NIC 12, la cual se refiere al impuesto sobre las ganancias. La cual se basa en la aplicación de la contabilización del impuesto sobre las ganancias. Y abarca tanto impuestos nacionales como extranjeros que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. Además de esto, también incluye otros tributos, como lo son, las retenciones sobre dividendos.

Es necesario señalar, lo indispensable de la NIC 12, la cual trata de definir el tratamiento contable de activos o pasivos por impuestos diferidos debido a diferencias temporales que surgen entre los valores contables y los fiscales. Así como definir la

presentación de información básica y complementaria relativa a dichos activos y pasivos por impuestos diferidos.

Las empresas, deben de reconocer lo importante que es la influencia de esta norma en sus Estados Financieros de las empresas de nuestro país. Las cuales deben de comprender lo importante de la aplicación de estas normas, y que le van a permitir expandirse a través de los grandes mercados tanto nacionales como internacionales.

Nuestro territorio, cuenta con una población empresarial muy grande, y competitiva, y con capacidad de pugnar comercialmente a nivel internacional, con muchos países del mundo, especialmente los de América.

En tal sentido, la FCCPV, por medio de profesionales capacitados en el área, deben de seguir sumando esfuerzo, para llevar a todas estas empresas la aplicación y adaptación de estas normas, que le permitan tener una nueva manera de contabilizar el impuesto sobre las ganancias; el cual en Venezuela se calcula como el ISLR, quien es estrictamente regulado por el SENIT, organismo que con mucho esfuerzo, lucha por cumplir con la recolección de este, a fin de obtener mas recursos para que el estado pueda cumplir con las necesidades de la sociedad en general.

A pesar de esto, es preciso resaltar que en nuestro país existente muchas empresas que aun no han comenzado aplicar estas normas, y que no tienen el conocimiento de que estas normas están siendo aplicadas y que muy pronto van a ser aplicadas de manera obligatoria; y desconocen el gran beneficio que le va a generar la aplicación de estas nuevas normas, esto hace necesario que la FCCPV, debe de concienciar a toda la población comercial en general sin olvidar el gran trabajo que estas están realizando.

Conforme a esto, Venezuela tiene una gran cantidad de empresas, tanto

comerciales, manufactureras, y de servicios, y todas y cada una de estas empresas deben declarar el ISLR, todos los años, a fin de cumplir con lo que establece la ley.

A razón de esto, las consecuencias para las empresas de la aplicación de la nueva normativa contable son muy importantes y podemos describirlas ya sea en, los costes de la puesta en práctica de la reforma, debido a que las empresas tendrán que asumir los costes de implementación, básicamente formación, informática y asesoría, y de los nuevos diseños de la información que deberán presentar, teniendo en cuenta los importantes cambios en el resultado y en el patrimonio neto por la aplicación del principio de valor razonable, entre otros. Dichos costes no serán solo de materiales, al exigirse el rediseño de normas o procedimientos y de los sistemas de información, sino también de adaptación de los profesionales de la empresa a los nuevos criterios.

Los Cambios en la forma de representar y valorar los hechos económicos, en donde los principales cambios provienen del nuevo marco conceptual en que se basa el nuevo Plan General Contable, así como en las nuevas exigencias para la consideración y el registro de los activos y pasivos contables. Además de esto, los cambios en los estados de información resultantes: por la obligatoriedad de presentación de nuevos Estados Financieros (el de flujos de tesorería y el de patrimonio neto), y por la obligatoriedad de incrementar notablemente la información que actualmente se presenta en la memoria de las cuentas anuales.

En definitiva, el proceso de cambio que se avecina es más importante que un simple cambio de normas contables, y requiere la implicación de todas las partes de la empresa, desde los administradores hasta los departamentos de administración y financiero, de cara a una adecuada implantación de la nueva normativa y de los nuevos requerimientos de información.

## **5.2. Actitud de los Profesionales y Usuarios Ante los Nuevos Conocimientos Sobre la Adopción de las NIC 12**

La adopción en Venezuela de las NIC, contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los Estados Financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

En tal sentido, la adopción de estas normas permitirá a Venezuela crear las condiciones para un mercado de capitales integrado y eficaz aumentando la comparabilidad de las cuentas en el mercado para la competencia y la circulación de capitales y evitar así la costosa tarea de tener que traducir las mismas cuentas a diferentes normas internacionales. Los dueños y gerentes de negocios necesitan tener información financiera actualizada para tomar las decisiones correspondientes sobre sus futuras operaciones. García en publicación de abril 2005, señala por medio de la dirección electrónica <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/alcanpro.htm>, que:

El contador público, como profesional y responsable social, debe adquirir a gran escala principios y reglas de conducta anexos a la actividad contable, para aplicarlos en la ayuda y mejoramiento oportuno de la calidad de vida de la comunidad. Además debe estudiar pensamientos y generar ideas que eleven su poder intelectual, tomando el pasado para ampliar sus conocimientos y visionando el futuro para globalizar los conceptos desde una óptica analítica-progresiva, estandarizando conceptos sociales para mejorar el entorno en el cual se desarrolla.

Por tal motivo, es indispensable para todos los profesionales del área contable y

financiera, aprender sobre la aplicación de estas nuevas normas, a fin de ser útiles a todas aquellas organizaciones interesadas en aplicar estas normativas, así como también a todos aquellos usuarios que se interesan por la información que presentan los Estados Financieros, ya que en el complejo mundo de los negocios, hoy en día se está caracterizando por el proceso de globalización de las empresas, en este sentido, la información financiera cumple un rol muy importante al producir datos indispensables para la administración y el desarrollo del sistema económico.

La contabilidad, es una disciplina del conocimiento humano que permite preparar información de carácter general sobre la entidad económica. Esta información es mostrada por los estados Financieros. Por consiguiente es importante resaltar que los Estados Financieros comprende el Balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo, notas, otros estados y material explicativo, que se identifica como parte de los Estados Financieros.

En otras palabras, es necesario que existan normas contables únicas, ya que por la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países, aunque sea dentro del mismo sector.

Esto significa, que se está haciendo necesario para los profesionales y usuarios de la información financiera, un lenguaje financiero común, aplicado de forma coherente, que permita a los inversores comparar los resultados financieros de sociedades que operen en distintas jurisdicciones de una forma más sencilla y ofrecerá más oportunidades de inversión y diversificación. Sin embargo son pocos, los profesionales que tienen conocimiento amplio sobre esta nueva normativa y hay muchos que no están ni capacitados en un mínimo porcentaje.

En tal sentido, es muy necesario que el gobierno nacional, junto con todas las autoridades encargadas de velar por la aplicación de estas normas, capaciten a todos y cada uno de los profesionales del área contable y financiera, así como a los interesados de adquirir estos nuevos conocimientos, ya que para que nuestras empresas se puedan desarrollar por medio de estas aplicaciones, es importante tener personas capacitadas y competentes con conocimientos nuevos y útiles. En relación a esto, García en publicación de abril 2005, expresa a través de la dirección electrónica <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/alcanpro.htm>, que:

El alcance y la contribución que el profesional contable hace para lograr el crecimiento de la sociedad, va armonizado en cada uno de los procesos contables que aplica en desarrollo de la práctica profesional, dando a conocer al medio empresarial un nuevo concepto de sensibilización social en procura de elevar, mejorar o aportar a la calidad de vida de la comunidad.

De esta manera, es de resaltar que para los usuarios y profesionales La aplicación de las NIC y NIIF tendrá consecuencias directas sobre los resultados y el patrimonio de las empresas, mediante el aumento de exigencias de información reforzando la transparencia, y la incorporación de nuevos Estados Financieros.

Por tal motivo, los profesionales y usuarios, tienen que tener claro que los principales cambios que conllevará la aplicación de las NIC y NIIF en las empresas radica en que va a existir más información que facilite al inversor y gerentes, la toma de decisiones acertadas. Así como la incorporación de nuevos documentos como lo son el estado de flujos de efectivo y el de patrimonio neto. Dichos documentos reflejarán en el primer caso los movimientos más detallados de cara a inversiones y, en el segundo caso, las operaciones de fondos propios. Además del balance a valor de mercado, que consiste en utilizar una aproximación al precio de mercado en la

valoración de los activos y pasivos del balance, en vez de contabilizarlos a su coste histórico o precio de adquisición.

Actualmente, Las NIC y NIIF resultan ser un tema bastante desconocido para muchas personas que irónicamente, suelen estar a cargo de llevar el control de todos los registros contables correspondientes a las empresas. El crecimiento económico que se suele experimentar en la mayoría de los países, junto con el crecimiento del comercio internacional, suelen ser dos de las tantas razones por las cuales se ha impulsado la preparación de informes con la información correspondiente de las NIC y NIIF en cada empresa.

Las empresas tienen que comprender que el problema de adopción de las nuevas normas contables y de información financiera no sólo involucra variaciones de orden técnico, sino también en los sistemas y procesos internos, relaciones con inversionistas y acreedores, políticas de capacitación e inversiones en tecnología, entre otros, pero fundamentalmente un cambio cultural. Ya que nos vamos a enfrentar a nuevas técnicas de trabajo.

Por tal motivo, la adaptación de la aplicación las NIC y NIIF, son indispensables para todos aquellos que se están desarrollando en el área, específicamente lo referido a la NIC 12, la cual se refiere a la contabilidad de los impuesto sobre las ganancias; en la actualidad, en muchos países de Latinoamérica y especialmente en Venezuela, los profesionales están realizándose cursos especiales para aprender sobre la aplicación de estas nuevas normativas, que le van a permitir ser mas competitivos y útil dentro del área de desarrollo. En nuestro país, esta es una norma muy indispensable, para aquellos que laboran en el área tributaria, ya que el ISLR juega un papel muy importante en la aplicación de esta norma.

En tal sentido como ya sabemos, es claro que con la adopción global de las NIC

y NIIF; específicamente la NIC 12 se pretende que la información financiera sea entendida y, utilizada en la toma de decisiones económicas y tributarias por una gama más amplia de usuarios, desde inversionistas, personal contable y administrativo, proveedores, clientes y prestamistas, como también el Gobierno y público en general.

La NIC 12, es muy importante para los profesionales del área tributaria, ya que esta norma radica en la contabilización de los impuestos sobre las ganancias; es necesario señalar que el ISLR, en Venezuela es uno de los impuestos más importantes para el desarrollo de nuestra sociedad junto con el impuesto al valor agregado, por consiguiente, es preciso que los profesionales en materia de administración tributaria en relación a la NIC 12, comprenda la difusión del sistema tributario con relación, los aspectos básicos y relevantes de las normativas fiscales venezolanas vigentes y la determinación de los impuestos, para lograr el cumplimiento eficaz, efectivo y eficiente de los mismos, así como su contabilización, proceso de auditoría y los mecanismos de defensa de los contribuyentes.

De tal manera, la NIC 12, es una norma de alta calidad orientada, a la parte fiscal y tributaria, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones tributarias y financieras del negocio y presentar una imagen fiel de la situación financiera de la empresa. Por consiguiente la implementación de Estándares Internacionales de Contabilidad, permiten la urgente necesidad de elevar el nivel y la calidad de la información contable y tributaria, además de propender por su homogenización para lo cual se requiere trabajar en aspectos tanto teóricos como técnicos y legales.

En tal sentido, Corrales (2005), por medio de la dirección electrónica, <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1126595>, señala que:



La aplicación de una metodología para la confección de los estados contables cobra especial relevancia cuando se produce la convivencia de dos normas contables, el Plan General Contable y las NIIF; y se transforma en vital en el caso concreto de la aplicación de la NIC 12, donde entra en juego la normativa tributaria. La reciente entrada en vigor de las Normas NIIF, que afecta básicamente a aquellas sociedades que formulan Estados Financieros consolidados y que, además, coticen en algún mercado organizado.

Lo indicado anteriormente, se expresa en la aplicación de la NIC 12 donde, además, entra en juego la normativa tributaria. Por tal motivo la FCCPV; con la ayuda de otros organismos, especialmente el SENIAT; deben de adecuar a los profesionales sobre la aplicación de la NIC 12, a tales Efectos, de la información financiera y los usuarios de los Estados Financieros afectados por esta norma, deben de enfocarse en los efectos de la adopción de esta norma. Además del tratamiento de los efectos importantes y su revelación en los Estados Financieros, así como las ventajas de la adopción para los usuarios de la información financiera.

Sin embargo, es de resaltar que la incorporación de las universidades al cambio es vital, ya que esta va a permitir desarrollar un cambio trascendental en la formación del Contador Público, mediante la incorporación de las Normas Internacionales en los programas de estudios, Mejorar la calidad de los estudiantes y concebir un Contador Público que encuentre oportunidades, una vez egresado de las universidades y que asuma los retos no sólo de contribuir en el desarrollo social sino que técnicamente sus conocimientos le permitan competir con profesionales de otros países. Para ello, reforzara conocimientos de disciplina como auditoria, impuesto sobre la renta, derecho, finanzas y en especial comportamiento y ética profesional. y otras necesarias para que el futuro profesional sea capaz de competir en los procesos de certificación contable

En Efecto, los usuarios y profesionales por medio de la información financiera reflejada en los Estados Financieros, buscan como propósito principal apoyar a las empresas y usuarios de los Estados Financieros en la interpretación del efecto en la información financiera. Por tal motivo es indispensable para las organizaciones contar con personas capacitadas, que le permitan comprender desarrollo de encuentros con los empresarios sobre la forma como se afectarían los Estados Financieros. Además de razonar y comparar las normas y principios locales con las internacionales, para determinar las áreas de diferencias significativas Identificar las razones específicas de las diferencias significativas, tales como entornos legales, tributarios, económicos, estructuras financieras, rechazos culturales, entre otras.

En fin, desarrollar labores con las instituciones de los sectores empresariales, financieros, seguros, bancarios, público usuario, académico y la profesión, encaminadas a la eliminación de las diferencias, así como al desarrollo de escenarios apropiados a las circunstancias de nuestro país. Desarrollar interpretaciones y guías de orientación para apoyar la aplicación adecuada de las Normas Internacionales dentro del entorno de la empresa. Así como Impulsar programas relativos a la difusión de los resultados de las interpretaciones a través de publicaciones, cursos, seminarios y talleres que contribuyan a entender adecuadamente el cambio, y envolviendo a todos y cada uno de los sectores financieros que conforman la empresa.

Para la mayoría de profesionales, el tema de NIC Y NIIF es nuevo y demandará un entrenamiento apropiado y focalizado a las necesidades de la industria, el negocio y la naturaleza de las empresas. Quienes pueden proveer el entrenamiento y que requerimientos habrán de parte de reguladores y gremios profesionales son ahora preguntas difíciles de responder.

En otros países de la región se exige la asistencia a programas de educación

continúa para garantizar el conocimiento actualizado de los profesionales contables. En ciertos casos, la actualización en NIC Y NIIF ha sido motivo en otros países para el apareamiento de programas de diplomado en NIC Y NIIF como una alternativa para lograr la renovación de las licencias profesionales.

Para quienes desean estar a la vanguardia de la profesión, es necesario iniciar un estudio apropiado de las nuevas normas, el conocimiento y experiencia en NIC Y NIIF será indudablemente reconocido por el mercado de empleos a través de salarios de mejor nivel.

Sin embargo es importante recalcar que la actualización técnica requiere más que conocimientos contables, los profesionales involucrados en reporte financiero y la gerencia necesitará refrescar otros conceptos modernos de finanzas y negocios para el entendimiento y determinación del Valor Razonable. Unos conocimientos sólidos en estas áreas garantizan trabajo y carrera para algunos años.

El profesional que se transforme en el campeón interno en temas de reporte bajo NIC Y NIIF tendrá una influencia significativa sobre como aparecerá la empresa ante el público en general y los analistas, inversionistas acudirán a él o ella para obtener explicaciones ampliadas de las decisiones importantes relativas a reporte financiero.

Por consiguiente, se puede decir, que las notas a los Estados Financieros cobrarán un grado de importancia superior al que hemos estado acostumbrados en el pasado. Los expertos contables tienen el desafío de medir la extensión de las revelaciones para cumplir, por un lado, con las expectativas de mayor transparencia que tienen los usuarios de la información financiera, y por otro lado, la medición de riesgos por la entrega de información sensitiva que puede llegar a la competencia y organismos de control.

Balancear las expectativas de los usuarios y cumplir con los amplios requerimientos de las NIC Y NIIF no será tarea fácil. La persona que esté a cargo de esta tarea será muy valorada en la empresa cuando se trate de buscar y decidir por las mejores opciones de revelación y aplicación de normas.

Aquellos que han logrado experiencia en NIC Y NIIF están asegurando su trabajo y tendrán interesantes ofertas de carrera en el mercado laboral. Algunas organizaciones líderes de nuestro país han empezado el proceso de convergencia con anticipación. Las crisis mundial o local no son motivo para diferir la aplicación y tampoco un justificativo para no avanzar con un proceso que tiene efectos positivos en la calidad de la información financiera de las empresas y representa un crecimiento profesional para los profesionales involucrados en contabilidad y finanzas.

Tampoco, debe ser motivo de susto la falta de conocimiento de las NIC y NIIF. Un entrenamiento amplio sobre las normas puede tomar demasiado tiempo y en algunos casos más tiempo del que realmente se dispone para empezar la nueva era de reporte. Una estrategia apropiada es asesorarse con expertos para focalizar los esfuerzos de entrenamiento en las áreas donde el impacto de la transición es mayor. Por otro lado debemos tener en cuenta que la actualización técnica requerida afecta en diferentes escalas a otros departamentos no financieros. Los encargados de tecnología, contratación, manejo de clientes y proveedores y los directores de las empresas necesitarán una inducción acorde a sus necesidades específicas.

Algunas compañías necesitarán contratar personal temporal para superar los periodos de transición que en ciertos casos demandan el análisis retrospectivo del impacto de las normas contables, obligando a remontarse a varios años atrás para determinar el valor razonable de ciertas partidas. El proceso de convergencia a NIC Y NIIF demanda entrenamiento y análisis que pueden distraer las labores cotidianas

de reporte. El personal temporal podrá asumir ciertas labores transitorias para que los sistemas de procesamiento y reporte no se retrasen.

Muchos directores financieros y de negocios están empezando a comparar la información financiera generada por empresas similares y competidores de otros mercados. El entendimiento de un reporte bajo NIC Y NIIF no es fácil si no se ha obtenido el conocimiento básico requerido para aplicar las normas. Esperar para obtener el mencionado conocimiento en el año de aplicación obligatoria sería demasiado tarde.

Algunas empresas ecuatorianas tienen la ventaja de pertenecer a grupos multinacionales que ya iniciaron el proceso de reporte bajo NIC Y NIIF hace algunos años. Estas compañías tendrán menor estrés en el proceso de convergencia y se beneficiarán de la transferencia de conocimiento a través de asignaciones internacionales e intercambios profesionales.

### **5.3. Efecto de la NIC 12 en la Presentación de los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la Ciudad de Cumaná, Periodo 2008-2009**

Los mercados siempre ansían información financiera de gran calidad y mayor transparencia, y para ello, a parte de introducir dos nuevos Estados Financieros el estado de flujos de efectivo, y el estado de cambios en el patrimonio, además de las notas en los Estados Financieros las NIC y NIIF, suelen requerir un desglose de la información y datos financieros más importante que el solicitado por la mayoría de las normas nacionales. Estos desgloses también ayudarán a los organismos reguladores e inversores a entender el negocio. Según Gómez, por medio de publicación, en la página Web, [http://www.gestiopolis.com/canales /financiera /articulos/15/estadosfros.htm](http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/15/estadosfros.htm), se expresa que:

La información presentada en los Estados Financieros interesa a: La administración, para la toma de decisiones, después de conocer el rendimiento, crecimiento y desarrollo de la empresa durante un periodo determinado. Los propietarios para conocer el progreso financiero del negocio y la rentabilidad de sus aportes. Los acreedores, para conocer la liquidez de la empresa y la garantía de cumplimiento de sus obligaciones. El estado, para determinar si el pago de los impuestos y contribuciones esta correctamente liquidado.

Según lo antes citado, los Estados Financieros, tienen como objetivo primordial, proveer información acerca de la situación financiera, resultados y cambios en la posición financiera de una empresa, útil para diferentes usuarios que poseen la capacidad de tomar decisiones de carácter económico. Sobre la información que estos reflejan podemos encontrar diferentes interesados como los son los inversionistas, los empleados de las empresas, prestamistas y proveedores, los clientes comerciales, el gobierno nacional, y todas aquellas personas que le interesa conocer el impacto social de la organización. En tal sentido, la administración de una empresa es responsable de la preparación de los Estados Financieros.

Por lo tanto, La información acerca de la situación financiera de una empresa es suministrada fundamentalmente por el balance general, la información de actividad es suministrada fundamentalmente por el estado de resultados y la información acerca de los flujos de los fondos es suministrada fundamentalmente por el estado de cambios en la posición financiera, también se incluyen dentro de la presentación de los Estados Financieros, notas, cuadros complementarios y otras informaciones.

En este sentido, estudiamos la administración y las empresas comerciales, la contabilidad como medio para tomar decisiones, la influencia de los Estados Financieros en las funciones administrativas en una empresa comercial, la contabilidad como un sistema de información, entre otros temas de importancia.

Por consiguiente, es indispensable señalar que según lo explicado por la NIC 12, su presentación en los Estados Financieros, radica que en el balance, los activos y pasivos de naturaleza originada por impuestos diferidos se deben diferenciar del resto de los activos y pasivos pero nunca reflejarlos dentro de los activos y pasivos circulantes. En el caso del impuesto sobre beneficios en el estado de resultados, se debe separar el impuesto corriente y el diferido.

En tal sentido, los activos y pasivos por impuestos derivados del impuesto deben presentarse de forma separada de otros activos y pasivos en el Balance. Los activos y pasivos por impuesto diferido deben distinguirse de los activos y pasivos por impuesto corriente. Por consiguiente, cuando una empresa realice, en sus Estados Financieros, la distinción entre partidas circulantes y fijas, no debe clasificar los activos o pasivos por impuesto diferido como partidas circulantes. Por consiguiente, en los estados consolidados, un activo por impuesto corriente de una empresa del grupo se compensa con un pasivo por impuesto corriente de otra empresa si, y sólo si, tienen ese derecho legal y la intención de pagar o cobrar por la diferencia neta o de forma simultánea.

Por otra parte, una empresa debe compensar activos y pasivos por impuesto diferido en el caso de que la organización tenga el derecho legal a compensar activos y pasivos por impuesto corriente, y que los activos y pasivos por impuesto diferido deriven de impuestos sobre las ganancias establecidos por la misma autoridad fiscal sobre la misma entidad fiscal, o de diferentes entidades que pretenden liquidar por la diferencia neta o realizar los activos y pagar los pasivos de forma simultánea en períodos futuros.

En fin, el importe de los gastos o ingresos por impuestos relativo a las actividades ordinarias, debe aparecer en el cuerpo principal del estado de resultados. Pero si se produjeran diferencias de cambio sobre activos o pasivos por impuesto

diferido extranjero, tales diferencias pueden clasificarse como gasto ingreso por impuesto diferido, si tal presentación se considera más útil.

De tal manera, en el Estado de Resultados, principalmente se debe revelar el impuesto corriente y el diferido, por separado tanto el considerado como gasto así como el considerado como ingreso; además revelar los cambios en las tasas fiscales que se apliquen. En el caso de que existan partidas que se compensen con el neto patrimonial, los impuestos corrientes y diferidos se cargan directamente al neto patrimonial.

Seguidamente, los componentes principales del gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias deben ser revelados por separado en los Estados Financieros y deben incluir, el gasto o ingreso por impuesto corriente; cualquier ajuste, reconocido en el ejercicio, del impuesto corriente de ejercicios anteriores; el gasto o ingreso por impuesto diferido relativo al nacimiento y reversión de diferencias temporarias; el gasto o ingreso por impuesto diferido relativo a cambios en los tipos de gravamen; Importes de pérdidas fiscales, créditos o diferencias temporarias anteriores ahora reconocidos; y el importe del gasto o ingreso por el impuesto, relacionado con los cambios en las políticas contables y los errores fundamentales, que se han incluido en la determinación de la ganancia o pérdida neta del ejercicio.

Además de esto, la NIC 12 dentro de las empresas comerciales, exige dar ciertas informaciones por separado, entre las que se destaca el importe de los impuestos relativos a partidas cargadas o abonadas a patrimonio neto; una explicación de la relación entre el gasto (ingreso) por el impuesto y el resultado contable antes de impuestos mediante una conciliación numérica; cambios en los tipos de gravamen; los importes y fechas de validez de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas y créditos fiscales para los que no se hayan reconocido activos por impuesto diferido; cuantía de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en participadas para



las que no se hayan reconocido pasivos por impuesto diferido, para cada tipo de diferencias temporarias y créditos y pérdidas fiscales no utilizados, el importe de los pasivos o activos por impuesto diferido reconocidos en el balance y el importe del gasto o ingreso reconocido en el estado de resultados; información del gasto por impuestos relativo a explotaciones en interrupción definitiva, así como las consecuencias fiscales de dividendos acordados pero no reconocidos como pasivos en el balance.

A su vez, la empresa debe revelar el importe de un activo por impuesto diferido y la naturaleza de la evidencia que soporta su reconocimiento, cuando la realización del activo por impuesto diferido depende de la obtención de futuros beneficios fiscales por encima de los beneficios debidos a la reversión de diferencias temporarias imponibles existentes, y la empresa haya experimentado una pérdida en el ejercicio presente o en el precedente, en el país con el que se relaciona el activo por impuesto diferido. A parte de esto, la empresa revelará la naturaleza e importe de cada resultado de carácter extraordinario, ya sea en el cuerpo principal de la cuenta de resultados o en las notas a los Estados Financieros. Cuando esta información a revelar se presente los Estados Financieros, en la cuenta de resultados se revelará el importe total de los resultados extraordinarios.

Los procesos de información contable para esta empresa, juegan un papel muy importante en la competitividad de la misma, desde su fundación ha tenido como meta mantenerse en una posición privilegiada y sostenible contra las fuerzas del entorno que lo rodea, lo cual solo será posible si cuenta con un sistema de información relevante, oportuno y confiable.

Es importante, indicar que la NIC 12 esta estrictamente vinculada con el ISLR, ya que en Venezuela las ganancias que presentan las empresas son gravadas por este impuesto, el cual hace necesario a los interesados en la aplicación de esta norma,

hacer diferentes estudios sobre la aplicación y la legalidad de este impuesto o tributo. Ya que todas las empresas comerciales deben de declarar este impuesto y a partir de la nuevas aplicaciones de las normas contables y financieras; para reflejar una mejor información contable y tributaria.

En tal sentido, Garay, en la ley de ISLR de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial N° 5.566 (Extraordinaria) de fecha del 28 de diciembre de 2001. En su artículo 1, señala que:

Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta Ley. Salvo disposición en contrario de la presente Ley, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos este situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos estén u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjeras atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

De tal manera, cada año se debe determinar el gasto por impuesto diferido y no tiene por que ser igual al impuesto por pagar fiscal o corriente. Las normas internacionales de contabilidad requieren explicar dicha diferencia, donde el impuesto corriente es gasto y el impuesto devengado es el impuesto corriente más el impuesto diferido, donde éste último es la diferencia entre gastos por impuestos contabilizados y el que efectivamente se paga. Dicho impuesto diferido puede generar activos o

pasivos por impuestos diferidos, el primero es el pendiente de cobrar y el segundo el pendiente de pagar.

Ante todo, es indispensable recordar que el objetivo NIC 12 es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición.

Las empresas comerciales de la ciudad de Cumaná, deben de tener en cuenta la necesidad de adaptarse a las nuevas normativas, a fin de ser más competitivas dentro del nivel nacional como internacional, con todas aquellas empresas que se desarrollan en su área, así como adecuar la parte tributaria dentro de la presentación de sus Estados Financieros de acuerdo a la NIC 12, ya que estas empresas comerciales como todas las empresas deben declarar sus impuestos.

En tal sentido analizando lo que la NIC 12, expresa que el impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocida 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. Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o prácticamente terminado el proceso de aprobación, en la fecha del balance.

Tras el reconocimiento, por parte de la entidad, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar

lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la entidad reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

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

Por consiguiente, los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas y leyes fiscales que a la fecha del balance hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación. La medición de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a la fecha del balance, recuperar el importe en libros de sus activos o liquidar el importe en libros de sus pasivos.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados. El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión en la fecha de cada balance. La entidad debe reducir el importe del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte, de los beneficios que comporta el activo por impuestos diferidos. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, siempre que la entidad recupere la expectativa de suficiente ganancia fiscal futura, como para poder utilizar los saldos dados de baja.

Teniendo esto en cuenta, debemos considerar que las NIC y NIIF, no siempre tienen la capacidad de percibir los infinitos efectos que posee su aplicación en el futuro de la empresa, y además, desafortunadamente sin pocas las personas que entienden que en la actualidad, la mayoría de las entidades empresariales se encuentran en una comunidad financiera cerrada. De todas formas no son solo las grandes empresas quienes llevan a cabo sus actividades en base a las normas internacionales de contabilidad, ya que los pequeños y medianos empresarios también las necesitan para lograr expandir sus negocios.

No obstante, es de conocimiento público que las pequeñas y medianas empresas requieren recursos para poder llevar a cabo todos sus proyectos de inversión, pero la mayoría de las veces, las personas que desarrollan estos emprendimientos no tienen los conocimientos básicos que si poseen los inversionistas profesionales en cuanto a las finanzas, la gestión contable de una empresa y las NIC y NIIF que regirán ambas herramientas administrativas. Debido a que generalmente, tanto en los casos de grandes empresas y medianas o pequeñas se mantiene un cierto contacto con otras entidades correspondientes a diferentes países, muchos empresarios tienden a buscar un asesoramiento para poder conseguir de manera más práctica diferentes tipos de financiación para poder emprender con sus proyectos, y por lo general, lo primero que les pedirá un asesor profesional es que la empresa le facilite la información acerca de su estado financiero con la finalidad de adaptar los mismos a las normas internacionales de contabilidad.

Finalmente, la realización de un buen análisis financiero tiene como ventaja ofrecer a la empresa tomar decisiones sobre una base sólida con cifras reales y saber con antelación el margen de beneficio de cada uno de los productos al momento de hacer una venta. Ayudar a la empresa a la evaluación de la situación financiera y a medir la rentabilidad para luego tomar decisiones. A parte, proporciona a la

empresa la información necesaria para evaluar la capacidad de administración y el manejo eficiente de los recursos para lograr los objetivos propuestos.

En tal sentido, los análisis a la información financiera, permiten tomar decisiones de acuerdo al tipo de productos. Con relación a los productos estáticos o de lento movimiento que poseen una rotación de inventario larga, las decisiones de compra se realizan en porcentajes mínimos solo para mantener la presencia de estos productos a la vista de estos clientes.

Por consiguiente, los análisis, cuando se hacen para su uso interno de la empresa para mantener control sobre las compras, las ventas de los productos y también como propósito de inversión. Los análisis financieros se hacen de acuerdo a la necesidad de la empresa, usuarios externos, con el fin de obtener crédito y financiamiento de otras entidades económicas.

#### **5.4. Las Actividades Comerciales y el Alcance de la NIC 12 en Contabilidad de las Empresas Comerciales de la Ciudad de Cumaná, Periodo 2008 -2009**

La actividad económica de Cumaná ha venido a llenar una necesidad, en el sentido de insertarle otras actividades económicas de acuerdo a la demanda de la población, y su crecimiento habitacional y por ende en el sector comercial; ya que es el soporte económico de la comunidad.

Cabe destacar, que la mayoría de las empresas de esta ciudad, están dedicadas a las operaciones de compra y venta de materiales ferreteros, calzados y ropas, electrodomésticos, entre otros, en lo que se refiere a los primeros años de su inauguración. Y así en la medida de su desarrollo comercial, fueron ofreciendo al público diversidades de artículos para cubrir sus necesidades, dando grandiosas facilidades al cliente, para adquirir sus artículos.

En si, Todas estas empresas creadas, para brindarle servicio y facilidades principalmente a la comunidad a través de las ventas de materiales, insumos, llenando así la demanda de la población, sirviendo de soporte al desarrollo y crecimiento de la comunidad.

En tal sentido, cabe describir que los comercios de nuestra ciudad de cumaná, están ubicados en una buena zona, donde se ofrece todo tipo de mercancía, y un servicio adecuado, que responda a las necesidades del cliente. Estos a pesar de que aun grandes comercios, la mayoría Poseen una autosuficiencia en inventario, y una adecuada infraestructura física de una gran capacidad, y un personal comprometido con toda la comunidad.

Por consiguiente, estos negocios, tienen como objetivos primordiales Ofrecer las facilidades crediticias para el desarrollo de la comunidad de cumaná, ofertándole todo tipo de materiales. Ofrecer el servicio, y toda clase de insumos, así como realizar adecuadamente todas las operaciones que correspondan con el objetivo para el cual fueron creados. Cumaná es una ciudad pequeña comercialmente, pero en la medida que estas pequeñas y medianas empresas se vayan adaptando irán tomando prestigios a nivel comercial.

Los comercios de nuestra ciudad, cuentan con un personal preparado para ofrecer un servicio adecuado. Que permiten en la medida de lo posible ofrecer mercancías de buen estado y de mucha calidad para más fácil adquisición de la clientela. Brindamos un servicio eficiente en el transporte de mercancía adquirida. Estas poseen un horario de trabajo Tenemos un horario 8:30 a.m. a 7:00 p.m. para un mejor servicio. En fin, tenemos varios centros comerciales y locales en toda nuestra ciudad, y de servicio con una amplia gama de experiencia y un gran servicio al sector comercial. Estas, entidad son creadas bajo la preocupación de satisfacer la demanda de todos los ciudadanos.

Sin embargo, las vamos a encontrar diferentes factores que afectan la productividad de nuestras empresas, como lo son las constantes variaciones en los precios de los artículos que dificulta mantener actualizado nuestro sistema de información disponible para efectuar las ventas de este Centro Comercial. Así como, la disminución del volumen de ventas debido a la inflación y a los bajos niveles de ingreso de los consumidores. La mal prestación de los servicios, entre ellas la seguridad, que aumenta nuestros gastos operacionales, buscando vigilancia las 24 horas del día, así como otros servicios, lo que se traduce en una reducción de nuestro margen de beneficios al tratar de mantener la competitividad de nuestros precios. Además de los cambios económicos de la sociedad, que distorsionan el proceso de toma de decisiones de los diferentes comercios.

En este sentido, estudiamos la administración y las empresas comerciales de la ciudad de Cumaná, la contabilidad como medio para tomar decisiones, la influencia de los Estados Financieros en las funciones administrativas en una empresa comercial, la contabilidad como un sistema de información.

Por consiguiente, Cabe destacar que el propósito fundamental de la contabilidad es proporcionar la información financiera sobre una entidad económica. Quienes toman decisiones administrativas necesitan información financiera de una empresa para poder planificar y controlar las actividades de las organizaciones. La información financiera también la requieren personas externas, propietarios, acreedores, inversionistas, gobierno y el público quienes han proporcionado dinero a las empresas o quienes están interesados en el negocio que pueda servirse de información sobre su posición financiera y resultado de sus operaciones.

El papel del sistema contable de la organización es desarrollar y comunicar esta información. Un sistema contable comprende los métodos, procedimientos y recursos utilizados por una entidad. Para lograr estos objetivos, un sistema contable puede



hacer uso de computadores y otras herramientas, como también de registros manuales e informes impresos. De hecho el sistema contable de cualquier empresa debidamente influyen todos estos registros y recursos independientemente de que el sistema contable sea simple o muy complejo, se debe ejecutar tres pasos básicos utilizando la información relacionada con las actividades financieras, los datos se deben registrar, clasificar y resumir.

En otras palabras, un sistema contable debe proporcionar información a los gerentes y también a varios usuarios externos que tienen interés en las actividades financieras de la empresa. Las personas que reciben los informes contables se denominan usuarios de la información. El tipo de información que un usuario determinado necesita, depende de los tipos de decisiones que debe tomar. Entre los informes contables más importantes y más ampliamente utilizados se encuentran los Estados Financieros. Los Estados Financieros son la fuente principal de información financiera para aquellas personas fuera de la organización comercial y también son útiles para la gerencia. Estos estados son muy concisos y muestran la situación financiera del negocio al final de un período y también los resultados de la operación a través de los cuales el negocio llegó a esta situación financiera.

En tal sentido, es importante resaltar que el sistema contable que tienen las empresas comerciales se basan en los principios de contabilidad generalmente aceptados y hoy en día con la aplicación de las nuevas normas contables deben adaptarse a estas nuevas normativas, específicamente la NIC 12, la cual va afectar las diferentes operaciones de las empresas comerciales, en lo que se refiere a la al impuesto sobre las ganancias.

Las empresas comerciales, están destinadas a la compra de artículos terminados, se Almacenan, se Venden, se gana, existen ingresos; se compran nuevamente artículos, y así progresivamente. Se debe determinar un costo en base al precio a que

se compran los artículos terminados; hay que tener en cuenta que éste precio será diferente al precio en que se vendan. En tal sentido, es importante decir, que las empresas comerciales de la ciudad de Cumaná, a pesar de no jugar en las bolsas de valores, y competir en los mercados de capitales, éstas deben de adaptarse e implementar en la medida de lo posible, estas normas, pensando en el futuro y en su desarrollo.

Las razones administrativas, consideradas como un todo, conforman el proceso administrativo. Cuando se consideran aisladamente, planeación, organización, como dirección de control son funciones administrativas; cuando se consideran en su enfoque global para alcanzar objetivos, forman el proceso administrativo del cual está determinada por el conjunto de las funciones administrativas.

### **5.5. Impacto Socioeconómico y Tributario que se Presenta al Adoptar NIC 12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros de las Empresas Comerciales en Cumaná, Periodo 2008-2009**

Las empresas tienen que comprender que el problema de adopción de las nuevas normas contables y de información financiera no sólo involucra variaciones de orden técnico, sino también en los sistemas y procesos internos, relaciones con inversionistas y acreedores, políticas de capacitación e inversiones en tecnología, entre otros, pero fundamentalmente un cambio cultural.

Las razones de la aceptación se fundamentan, básicamente, en el hecho de que el sistema de las NIC y NIIF, entre otras condiciones, aumenta la calidad y comparabilidad de la información financiera, elimina barreras al flujo de capitales, disminuye costos de elaboración de información, en especial si las empresas operan internacionalmente y cotizan en otros mercados y ayuda a la correcta evaluación de riesgos crediticios.

Es importante señalar que la implantación de las NIC y NIIF, en nuestra sociedad comercial, va a impactar socioeconómica y tributariamente, ya sea en el costo de implementación como en los beneficios que se van a obtener con dicha adaptación de las normas.

A fin de esto socioeconómicamente, va a existir un gran impacto, ya que Venezuela posee hoy en día una gran relación con muchos países comercialmente, y las empresas de nuestra ciudad de Cumaná si se adaptan a estas nuevas normas pueden expandir sus mercados y de esta manera incrementar sus ingresos y así el desarrollo de sus actividades y la de los empleados.

Los escenarios económicos mundiales, especialmente los que lo integran los países asiáticos, los denominados tigres asiáticos constituyen una gran oportunidad para Venezuela de incursionar en ellos y especialmente formar alianzas que le favorezcan. El actual gobierno ha visto la posibilidad de adentrarse en Asia y para ello, ha iniciado una serie de negociaciones que considera beneficiará a Venezuela. En este escrito nos adentramos en la apertura de Venezuela con algunos países asiáticos a fin de determinar de acuerdo a los profesionales de la administración, mencionando mercados cuáles son las ventajas de este acercamiento.

A parte de esto, Venezuela integra La Alternativa Bolivariana para América Latina y El Caribe (en adelante ALBA), la cual es una propuesta de integración diferente. El ALBA pone el énfasis en la lucha contra la pobreza y la exclusión social y, por lo tanto, expresa los intereses de los pueblos latinoamericanos. Esta se fundamenta en la creación de mecanismos para crear ventajas cooperativas entre las naciones que permitan compensar las asimetrías existentes entre los países del hemisferio. Se basa en la cooperación de fondos compensatorios para corregir las disparidades que colocan en desventaja a los países débiles frente a las primeras potencias. Por esta razón la propuesta del ALBA le otorga prioridad a la integración

latinoamericana y a la negociación en bloques subregionales, abriendo nuevo espacios de consulta para profundizar el conocimiento de nuestras posiciones e identificar espacios de interés común que permitan constituir alianzas estratégicas y presentar posiciones comunes en el proceso de negociación.

De tal manera, el ALBA es una propuesta para construir consensos para repensar los acuerdos de integración en función de alcanzar un desarrollo endógeno nacional y regional que erradique la pobreza, corrija las desigualdades sociales y asegure una creciente calidad de vida para los pueblos. La propuesta del ALBA se suma al despertar de la conciencia que se expresa en la emergencia de un nuevo liderazgo político, económico, social y militar en América Latina y El Caribe.

Para la construcción del ALBA Venezuela propone la creación de los Fondos Compensatorios o de Convergencia Estructural con el objetivo de reducir de manera significativa las asimetrías en los niveles de desarrollo entre las naciones y entre sectores productivos, asignándole a dicho mecanismo metas sociales y económicas precisas, plazos bien establecidos y mecanismos de seguimiento. Este mecanismo requiere una definición inicial que permita medir las asimetrías existentes en la región. Venezuela propone el inicio del debate partiendo de la base que el identificar una definición concreta de "economía mas pequeña" facilitara la concreción de una o varias estrategias para lograr superar los obstáculos generados con las asimetrías existentes.

La relación con estos países de Latinoamérica es muy importante para el desarrollo comercial de Venezuela, ya que le permite a sus empresas desarrollar sus mercados y expandirse dentro de sus áreas comerciales. A demás de esto, es indispensable resaltar que cada día observamos como es necesario el que los gobiernos se concentren en consolidar una buena política de comercio exterior en pro de actuar positivamente en los escenarios internacionales, que le favorezcan, ayuden

en su desarrollo, en el intercambio que les genere beneficios en su economía, en el logro de una buena integración y alianzas.

La importancia, que tiene el buen desempeño de las relaciones internacionales en el desarrollo, político, comercial, cultural es fundamental hoy en día para alcanzar el desarrollo integral de las naciones. Actualmente, no hay una nación en el mundo que pueda considerarse autosuficiente y que no requiera del apoyo del resto de los países incluso hasta las naciones más ricas necesitan recursos de los cuales carecen y por medio del comercio exterior y los acuerdos internacionales logran suplir sus necesidades y carencias en otras zonas.

Al analizar el rol actual de la política exterior venezolana, es determinante evaluar las acciones del actual Gobierno en busca de aperturas, acuerdos a través de su política exterior de tal forma que ayude al país a salir de su depresión económica, inestabilidad, turbulencia que presenta.

En tal sentido, se considera que el comercio entre las naciones es un factor de progreso, no sólo en el orden económico, sino también en lo social y cultural. Junto con las mercancías se mueven las personas, se comunican, se propagan las ideas, los modos de pensar y de vivir, cualquier innovación productiva y tecnológica y las informaciones diversas sobre lo que ocurre en cualquier parte del mundo.

La política exterior de Venezuela ha supuesto cambios de gran avance, observamos como las relaciones internacionales han tenido un carácter prioritario con Colombia, la Comunidad Andina, el Brasil, Caribe y Centroamérica, y los estados del MERCOSUR; con la República Federativa de Guyana ha poseído un carácter de cooperación y solidaridad. Con Norte América, la Unión Europea y Asia, ha supuesto un carácter altamente estratégico. El esfuerzo fundamental de la política exterior del gobierno es el de la adecuada inserción de, Venezuela en la comunidad internacional

como un actor autónomo e independiente, capaz de promover sus intereses nacionales.

Por consiguiente, es fundamental para la política exterior venezolana los procesos de integración en Latinoamérica y el Caribe, con miras a la constitución de un solo bloque regional que consolide la Unión Latinoamericana; ya el programa de gobierno actual tiene como eje axial el fortalecimiento de la soberanía en pro de la integración multipolar. Demostración de ese interés ha sido la participación constante del gobierno venezolano en las distintas reuniones que se llevan a cabo entre los países miembros de los distintos bloques de integración. El presidente de la república aboga por una mayor integración regional y sostiene que los países en desarrollo deben trabajar unidos para salir de las crisis que afrontan. Con la mira en la integración regional, Venezuela ha dado importantes pasos en materia bilateral que están arando el camino para la cristalización de importantes proyectos de cooperación.

A parte de esto, es preciso destacar que la política de comercio exterior ha tenido como objetivo promover, facilitar y consolidar la inserción de Venezuela en la economía internacional y así propiciar el desarrollo de la economía nacional. De esta forma, ha tratado de profundizar la relación económica y política latinoamericana y de promover en el área de su competencia acuerdos para la integración del Comunidad Andina y el MERCOSUR. Se ha profundizado la política de cooperación fronteriza y comercial con el Gobierno del Brasil. La Cancillería ha favorecido escenarios de encuentros entre países demandantes y oferentes de energía. El gobierno ha desarrollado una participación activa en la Cumbre Hemisférica, el Grupo de Río, el Grupo de los Tres (Colombia, México y Venezuela), el Grupo Latinoamericano de las Naciones Unidas, en las Cumbres Iberoamericanas de Jefes de Estado y Gobierno, en el Movimiento de los No Alineados y en la Organización Mundial de Comercio.

Ante todo lo antes expuesto, es necesario que todas las empresas palpen la importancia que tiene adaptarse a estas normas, ya que estas le van a permitir relacionarse comercialmente con toso estos países con quien Venezuela posee integración comercial. Sin embargo es claro saber que este proceso a demás de ser costoso es lento por la gran cantidad de normas. Por lo que hace que el impacto financiero y tributario que la aplicación de dichas normas va a generar dentro de la empresa sea un poco duro. En fin esta norma N° 12, permite la evasión del impuesto ya que permite un mejor contabilización de los impuestos específicamente el ISLR.

En tales circunstancias, el efecto de la información financiera y los usuarios de los Estados Financieros, es una implementación que preside de mucho trabajo y esfuerzos, ya que se deben de hacer muchas campañas diseñadas a estos fines, respecto a los efectos de la adopción de las Normas Internacionales, así como el tratamiento de los efectos importantes y su revelación en los Estados Financieros, esta campaña implica un alto costo para los entes encargados de implementar la adopción de esta nueva normativa.

A demás de esto, también influye mucho y refleja un alto costo económico la incorporación de las universidades al cambio, pero con un beneficio muy importante ya que va a permitir un cambio en la formación del Contador Público, mediante la incorporación nuevos aprendizajes en el área contable. Mejorando la calidad de los estudiantes y concebir un Contador Público competitivo. Realizando muchos esfuerzos en las áreas de auditoria, impuesto, derecho.

Es importante señalar, que la adopción y ejecución de estas normas se lleva tiempo y dinero, pero que las empresas que pretender expandirse a nivel internacional deben de adaptarse obligatoriamente a estas normas. Y que con el compromiso definitivo de quienes representan al gremio de contadores públicos que representan el soporte técnico especializado, como lo son FCCPV, Los gremios, a las empresas

públicas y privadas; instituciones gubernamentales; universidades y a la comunidad en general, así como personal internacional con mayor experiencia en la aplicación de estas normativas. Que deben construir bloques de trabajo a fin de hacer este proceso más rápido y menos costoso.

Así como, el Adiestramiento y preparación de los facilitadores, quienes impartirán el conocimiento en los diferentes Colegios Federados, con especial cuidado. Para ello el programa contempla Instructores extranjeros y nacionales, diseño de módulos y material de apoyo; reproducción del material de apoyo. El diseño de los cursos serán modulares, tratando en todo momento de que puedan ser utilizados como auto estudio; lo que nos permitirá abarcar un número importante de profesionales que por circunstancias de tiempo o geográficas no pudieran asistir a los cursos en sus respectivos Colegios Federados. Es importante señalar, que los instructores a contratar deben tener formación curricular suficiente, que permita impartir conocimientos a nuestros agremiados.

Es indiscutible que el costo es muy grande, pero con grandes beneficios, el propósito es apoyar a las empresas y usuarios de los Estados Financieros en la interpretación del efecto en la información financiera. Las labores a ejecutar comprenden, el desarrollo de encuentros con los empresarios sobre la forma como se afectarían los Estados Financieros. Comparar las normas y principios locales con las internacionales, para determinar las áreas de diferencias significativas; a demás de Identificar las razones específicas de las diferencias significativas, tales como, entornos legales, tributarios, económicos, estructuras financieras, rechazos culturales, entre otras.

A parte de esto desarrollar labores con las instituciones de los sectores empresariales, financieros, seguros, bancarios, público usuario, académico y la profesión, encaminadas a la eliminación de las diferencias, así como al desarrollo de



escenarios apropiados a las circunstancias de nuestro país; también desarrollar interpretaciones y guías de orientación para apoyar la aplicación adecuada de las Normas Internacionales; y finalmente Impulsar programas relativos a la difusión de los resultados de las interpretaciones a través de publicaciones, cursos, seminarios y talleres que contribuyan a entender adecuadamente el cambio.

Además, es necesario resaltar que las empresas de nuestra ciudad de cumaná, la gran mayoría son comerciales y una gran parte manejan mercancía a grandes escalas, y tienen sucursales en todo el territorio nacional; como por ejemplo PRECA, FERROCANNOS, NY&CO, LEVIS, entre otros.

Por tal motivo, se puede decir que las consecuencias para las empresas comerciales de la ciudad de cumaná en la aplicación de la nueva normativa contable son muy importantes y que estas deben tener en cuenta que el Coste de la puesta en práctica de la reforma, las empresas tendrán que asumir los costes de implementación, básicamente formación, informática y asesoría, y de los nuevos diseños de la información que deberán presentar, teniendo en cuenta los importantes cambios en el resultado y en el patrimonio neto por la aplicación del principio de valor razonable , entre otros.

Por otra parte, dichos costes no serán solo de materiales, al exigirse el rediseño de normas o procedimientos y de los sistemas de información, sino también de adaptación de los profesionales de la empresa a los nuevos criterios. Cambios en la forma de representar y valorar los hechos económicos, los principales cambios provienen del nuevo marco conceptual, así como en las nuevas exigencias para la consideración y el registro de los activos y pasivos contables. Cambios en los estados de información resultantes, por la obligatoriedad de presentación de nuevos Estados Financieros el de flujos de tesorería y el de patrimonio neto, y por la obligatoriedad

de incrementar notablemente la información que actualmente se presenta en la memoria de las cuentas anuales.

En definitiva, el proceso de cambio que se avecina es más importante que un simple cambio de normas contables, y requiere la implicación de todas las partes de la empresa, desde los administradores hasta los departamentos de administración y financiero, de cara a una adecuada implantación de la nueva normativa y de los nuevos requerimientos de información.

El problema que se presenta en estos casos, es de conocimiento público que las pequeñas y medianas empresas requieren recursos para poder llevar a cabo todos sus proyectos de inversión, pero la mayoría de las veces, las personas que desarrollan estos emprendimientos no tienen los conocimientos básicos que si poseen los inversionistas profesionales en cuanto a las finanzas, la gestión contable de una empresa y las normas internacionales de contabilidad que regirán ambas herramientas administrativas. Debido a que generalmente, tanto en los casos de grandes empresas y medianas o pequeñas se mantiene un cierto contacto con otras entidades correspondientes a diferentes países, muchos empresarios tienden a buscar un asesoramiento para poder conseguir de manera más práctica diferentes tipos de financiación para poder emprender con sus proyectos, y por lo general, lo primero que les pedirá un asesor profesional es que la empresa le facilite la información acerca de su estado financiero con la finalidad de de adaptar los mismos a las normas internacionales de contabilidad.

Pero, es preciso reconocer que todo este gran esfuerzo y costo que la empresa va a implementar va a generar sus frutos, ya que tendrá un gran beneficio, que le va a permitir el desarrollo de la organización. Ya que las NIC y NIIF se caracterizan por permitirle a la empresa tener un fluido de dinero mucho más intenso, algo que resulta

de mucha ayuda para el progreso de la misma; además las normas de contabilidad son la herramienta fundamental para la planificación financiera de una empresa.

La adopción de las NIC Y NIIF, acordadas por la FCCPV y, anteriormente por la CNV, para las empresas que hacen oferta pública de títulos valores, conlleva la adopción de nuevas formas para cuantificar y presentar información financiera que seguramente tendrá efectos sobre la actividad de los negocios. Es importante y necesario estudiar y evaluar tales efectos antes de que las nuevas normas sean de aplicación obligatoria. En el presente análisis se intenta determinar a través de un ensayo hermenéutico, las consecuencias que la adopción de las normas internacionales de contabilidad tendrá para fines tributarios.

En el mismo orden de ideas, la aplicación de esta normativa, tendrá consecuencias sobre la cuantificación y presentación de información financiera por parte de las empresas, entre otras razones, porque establecen tratamientos que difieren de las normas vigentes y porque admiten tratamientos alternativos para valorar las transacciones económicas y las estimaciones contables. También las NIIF establecen mayores requerimientos sobre la forma y alcance de la información a revelar a través de las notas a los Estados Financieros. La FCCPV ha iniciado una evaluación de este hecho, pero es importante que los profesionales, docentes, estudiantes y terceros interesados expresen sus opiniones al respecto.

Entre los efectos derivados de adoptar las NIC y NIIF, se hace necesario evaluar, el grado de intromisión de la normativa tributaria sobre la forma en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad, además de los cambios sobre la base imponible para la determinar el impuesto sobre la renta, así como, las diferencias entre las normas existentes y las NIIF a los fines de determinar la utilidad disponible para dividendos y, lo relativo a la determinación del gasto por impuesto. En este estudio se presenta un análisis de los efectos tributarios que derivan de la adopción de

las NIIF en Venezuela. El análisis conlleva considerar dos aspectos fundamentales vinculados al tema, del Estado como emisor de regulaciones contables, y el impacto de la adopción de las NIIF en los resultados contable y fiscal.

La consideración del grado de intromisión de la normativa tributaria sobre la forma en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad para presentar información financiera es importante, porque la normativa legal es de aplicación obligatoria frente a los principios de contabilidad emitidos por organismos tanto profesionales como reguladores.

La aplicación obligatoria de las normas contables venezolanas por parte de los contribuyentes, permite a la administración tributaria contar con registros documentados, sistemáticos, continuos, verificables y con criterios de permanencia en el tiempo, lo cual facilita el examen de los importes declarados para fines fiscales. De esa manera la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta, a través del procedimiento denominado conciliación fiscal de rentas, se sustenta sobre bases confiables y verificables.

La contabilidad provee de normas y procedimientos para el registro sistemático de las operaciones económicas que realizan las organizaciones con el fin de generar información que, entre otras características cualitativas debe ser: comprensible, relevante, fiable y comparable. Refiriéndose a la promulgación de la primera Ley de ISLR en Venezuela afirma: “la creación del impuesto sobre la renta contribuyó poderosamente a la organización de las empresas, ante la necesidad de disponer de sistemas contables adecuados”

Se concluye así, que la intromisión de la normativa jurídica tributaria venezolana sobre la forma en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad es casi nula. En ese orden de ideas, es importante puntualizar que los contribuyentes

deben, llevar su contabilidad con apego a los principios de contabilidad emitidos por la FCCPV. En sentido contrario, se puede apreciar una total autonomía de la norma tributaria venezolana respecto a la normativa contable, ya que para determinar el enriquecimiento neto, que es la base imponible a los fines del ISLR, los contribuyentes deben aplicar las disposiciones determinantes de los ingresos, costos y deducciones establecidas en la misma ley.

Previo a la consideración de si las NIIF afectan o no el resultado (enriquecimiento neto o pérdida) para fines tributarios, veamos los postulados contables fundamentales para la determinación de la utilidad o pérdida financiera.

También conviene señalar que no siempre el reconocimiento contable y tributario del ingreso o del enriquecimiento difiere, porque la ley, en algunos casos, incorpora los criterios de reconocer el ingreso al momento en que se realiza la operación y del devengado, coincidente con el criterio de las NIIF.

La contabilidad también recurre a las “estimaciones contables” para reconocer un costo o gasto cuando a la fecha de cierre del período económico no es posible medir con fiabilidad su importe. Este procedimiento se utiliza para relacionar en el mismo período el gasto que deriva de pérdidas futuras por inventarios, cuentas por cobrar e indemnizaciones a los trabajadores por despidos injustificados, entre otros, con los respectivos ingresos.

Finalmente, también relacionado con los costos para fines contables, debemos recordar que el importe de los productos vendidos se determina, por disposición del reglamento de la ley de impuesto sobre la renta, con base en el llamado método de los promedios, lo que equivale a decir que no se podrán determinar de acuerdo con otros métodos admitidos por la normativa contable, lo cual equipara el procedimiento contable y el fiscal.

La consideración de si la aplicación de las NIIF influye el resultado fiscal debe ser estudiada a la luz de las disposiciones de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, más que en las propias NIFF. En efecto, es la norma tributaria quien desarrolla el procedimiento para determinar el enriquecimiento gravable, que generalmente es distinto de la utilidad que se cuantifica de acuerdo a los principios de contabilidad.

Entre otras razones causantes de diferencias entre la utilidad contable y la renta fiscal, se encuentran los criterios del “acumulación o del devengo” para fines contables, anteriormente señaladas, y el de “disponibilidad del enriquecimiento” para propósitos tributarios.

Por tanto, el reconocimiento del ingreso (bruto) para fines del ISRL está condicionado al criterio de disponibilidad y a otros condicionantes establecidos en la ley. También la norma legal señala procedimientos especiales en el caso de algunas actividades; entre las que se puede señalar el reconocimiento de los ingresos y costos por contratos de construcción a largo plazo.

## **5.6. Ejemplo y Casos Prácticos bajo la NIC 12**

### **5.6.1. Ejemplos de 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**

—Ingresos financieros 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.

- Ingresos 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, en esta operación se genera también una diferencia temporaria deducible por causa de los eventuales inventarios relacionadas con la operación).
- La depreciación de un activo que se acelera para efectos fiscales.
- 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.
- 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**

- 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.
- 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 periodos posteriores se incrementa el valor 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 periodo que se obtuvo y fue reconocido el préstamo (la diferencia temporaria imponible es igual al importe de los gastos

ya deducidos fiscalmente, en este periodo o en los anteriores, menos el importe acumulado de los gastos que se han amortizado con cargo a la ganancia contable, y puesto que el reconocimiento inicial del préstamo afecta a la ganancia fiscal.

- 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 periodo presente ni en ninguno posterior (la diferencia temporaria imponible es igual al importe de los costos de obtención no amortizados todavía, y la Norma prohíbe el reconocimiento del correspondiente pasivo por impuestos diferidos).
- El componente de pasivo de un instrumento financiero compuesto (por ejemplo un bono convertible) se mide descontando al momento presente el importe a rembolsar 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**

- Las inversiones o los instrumentos financieros se contabilizan por su valor razonable, que excede al costo de adquisición, pero no se hace un ajuste equivalente a efectos fiscales.
- Una empresa revalúa los elementos de las propiedades, planta y equipo (siguiendo el tratamiento alternativo permitido por la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo) o las inversiones a largo plazo (véase la NIC 25, Contabilización de las Inversiones), pero no realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales.



## •Consolidación y combinación de negocios

- Se revalúa, hasta alcanzar el valor razonable, el valor en libros de un activo procedente de una combinación de negocios que se califica como una adquisición, sin hacer fiscalmente el mismo ajuste (en el momento del reconocimiento inicial, el pasivo por impuestos diferidos surgido incrementa la plusvalía comprada o disminuye la minusvalía comprada resultante).
- 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 empresa que se ha comprado (esta Norma prohíbe el reconocimiento del correspondiente pasivo por impuestos diferidos).
- Las ganancias no realizadas por transacciones con empresas del grupo se eliminan del valor en libros de los elementos de las propiedades, planta y equipo.
- Las ganancias retenidas de las empresas 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 empresa que presenta estados consolidados (esta Norma 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).
- Las inversiones en empresas subsidiarias, sucursales y asociadas situadas en el extranjero, o las participaciones en negocios conjuntos extranjeros, que se ven afectadas por las diferencias de cambio (puede producirse una diferencia temporaria imponible o una de carácter deducible, y esta Norma prohíbe el reconocimiento del correspondiente pasivo por impuestos diferidos resultante 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).

—Una empresa 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 operación de la citada empresa, pero que determina la ganancia o pérdida fiscal de la citada operación en moneda extranjera (puede producirse una diferencia temporaria imponible o una de carácter deducible, cuando se trata de una diferencia temporaria imponible, se reconoce el correspondiente pasivo por impuestos diferidos, puesto que está relacionado con los activos y pasivos del establecimiento en el extranjero, más que con la inversión de la empresa en el mismo, y el impuesto diferido se carga a los resultados del periodo.

#### 5.6.2. Ejemplos de Circunstancias que dan Lugar a Diferencias Temporarias Deducibles

Todas las diferencias temporarias deducibles dan lugar a un Activo por impuestos diferidos.

##### •**Transacciones que afectan al Estado de Resultados**

—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 empresa paga los beneficios por retiro o realiza las aportaciones a un fondo externo (aparecen diferencias temporarias deducibles

- 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.
- 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.
- El valor realizable neto de un elemento de los inventarios, o el importe recuperable de un elemento de las propiedades, planta y equipo, es menor que su valor en libros previo, de forma que la empresa procede a reducir dicho valor en libros, pero tal reducción no tiene efecto fiscal hasta que los bienes sean vendidos.
- 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 periodo posterior.
- Los ingresos que se difieren en el balance, pero se han incluido como tales al computar la ganancia fiscal en este periodo o en alguno anterior.
- Una subvención del gobierno, que se incluye en el balance como ingreso diferido, pero no será considerada como ingreso fiscal en futuros periodos (la Norma prohíbe el reconocimiento del correspondiente activo por impuestos diferidos).

**•Ajustes al valor razonable y revaluaciones**

—Inversiones corrientes o instrumentos financieros 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**

—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 periodo posterior (el correspondiente activo por impuestos diferidos disminuye la plusvalía comprada o incrementa la minusvalía comprada).

—La minusvalía comprada se contabiliza en el balance de situación general como ingreso diferido, pero la realización del ingreso no será tenida en cuenta para la determinación de la ganancia fiscal (la Norma prohíbe el reconocimiento del correspondiente activo por impuestos diferidos).

—Las ganancias no realizadas por transacciones intragrupo se eliminan del valor en libros de los activos, tales como inventarios o propiedades, planta y equipo, pero no se realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales.

—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 (puede producirse una diferencia temporaria imponible o una de carácter deducible, y esta Norma exige el reconocimiento del correspondiente activo por impuestos diferidos en la medida, y sólo en la medida, que sea probable que: (a) la diferencia temporaria revierta en un futuro

previsible, y (b) se prevea disponer en el futuro de ganancias fiscales contra los que cargar la diferencia temporaria en cuestión).

—Una empresa 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 empresa, pero que determina la ganancia o pérdida fiscal del citado establecimiento en moneda extranjera. (puede producirse una diferencia temporaria imponible o una de carácter deducible, cuando se trata de una diferencia temporaria deducible, el correspondiente activo por impuestos diferidos se reconoce en la medida que sea probable que se dispondrá de suficiente ganancia fiscal, puesto que el activo por impuestos diferidos está relacionado con los activos y pasivos de la operación en el extranjero, más que con la inversión de la empresa en la misma, y el impuesto diferido se carga a los resultados del periodo).

### 5.6.3. Ejemplos de Circunstancias Donde el Valor en Libros de un Activo o un Pasivo es Igual al de su Base Fiscal

- Gastos acumulados (o devengados) contablemente, que se han deducido al determinar el impuesto que corresponde a la empresa, ya sea en este periodo o en alguno anterior.
- Un préstamo recibido que se mide por la cantidad que en su día se recibió, y este importe es también el que se reembolsará al vencimiento final del mismo.
- Gastos acumulados o devengados que nunca serán deducibles fiscalmente.
- Ingresos acumulados o devengados que no tributarán en ningún momento.

#### 5.6.4. Casos Prácticos bajo la NIC 12

- Activos depreciables

La empresa compra un equipo por 10.000 y lo deprecia linealmente a lo largo de su vida útil esperada, que son cinco años. A efectos fiscales, el equipo se deprecia anualmente un 25%. Las pérdidas fiscales pueden ser compensadas, en el régimen fiscal que le es aplicable, con las ganancias fiscales obtenidos en cualquiera de los cinco años anteriores. En el año 0, la ganancia fiscal de la empresa fue de 5.000. La tasa impositiva es del 40%. La empresa espera recuperar el valor en libros del equipo mediante su utilización en la manufactura de productos para la venta. Por tanto, los cálculos fiscales en el momento 1 son los siguientes:

	<b>Año</b>				
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
<b>Ingresos fiscales</b>	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
<b>Depreciación fiscal</b>	2.500	2.500	2.500	2.500	0
<b>Ganancia o (pérdida) fiscal</b>	(500)	(500)	(500)	(500)	2.000
<b>Gasto (ingreso) corriente por impuestos, calculado al 40%</b>	(200)	(200)	(200)	(200)	800

La empresa reconocerá un activo corriente de naturaleza fiscal al final de los años 1 a 4, porque con él puede recuperar el beneficio de aplicar la pérdida fiscal contra la utilidad imponible del año 0. Las diferencias temporarias asociadas con el equipo, y los correspondientes activos y pasivos por impuestos diferidos, así como los gastos e ingresos por el impuesto, son como sigue:

	<b>AÑOS</b>				
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Valor en libros	8.000	6.000	4.000	2.000	0
Base fiscal	<u>7.500</u>	<u>5.000</u>	<u>2.500</u>	0	0
Diferencia temporaria imponible	<u>500</u>	<u>1.000</u>	<u>1.500</u>	<u>2.000</u>	<u>0</u>
Saldo inicial del pasivo por impuestos diferidos	0	200	400	600	800
Gasto (ingreso) por el impuesto	<u>200</u>	<u>200</u>	<u>200</u>	<u>200</u>	<u>(800)</u>
Saldo final del pasivo por impuestos diferidos	<u>200</u>	<u>400</u>	<u>600</u>	<u>800</u>	<u>0</u>

La empresa procede a reconocer un pasivo por impuestos diferidos en los años 1 al 4 porque la reversión de la diferencia temporaria imponible le proporcionará ingresos imponibles en los años subsiguientes. Con esto, el estado de resultados de la empresa para los diferentes años quedará como sigue:

	Años				
	1	2	3	4	5
Ingresos	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Depreciación	<u>2.000</u>	<u>2.000</u>	<u>2.000</u>	<u>2.000</u>	<u>2.000</u>
Ganancia antes de impuestos	0	0	0	0	0
Gasto (ingreso) por el impuesto corriente	(200)	(200)	(200)	(200)	800
Gasto (ingreso) por el impuesto diferido	200	200	200	200	(800)
Gasto (ingreso) total por el impuesto	0	0	0	0	0
Ganancia neta del periodo	0	0	0	0	0

•Combinaciones de negocios

El 1 de enero de X5, la empresa A adquirió el 100% de las acciones de la empresa B, con un costo de 600. A amortiza la plusvalía comprada en 5 años. La amortización de la plusvalía comprada no es deducible fiscalmente. La tasa impositiva en el país de A es del 30%, y la tasa en el país de B es del 40%. El valor razonable de los activos y pasivos identificables (excluyendo cualquier activo y pasivo por impuestos diferidos) adquiridos por A se refleja en la tabla siguiente, junto con la base fiscal correspondiente en el país de B y las diferencias temporarias resultantes.



	Costo de Adquisición	Base fiscal	Diferencias temporarias
Propiedades, planta y equipo	270	155	114
	210	210	
	174	124	50
	(30)		(30)
	(120)	(120)	
Valor razonable de los activos y Pasivos Identificables adquiridos, sin computar Los impuestos diferidos	<u>504</u>	<u>369</u>	• <u>135</u>

El activo por impuestos diferidos originado por las obligaciones por beneficios de retiro se compensa con los pasivos por impuestos diferidos que surgen de las propiedades, planta y equipo y los inventarios.

En el país de B no es deducible el costo de la plusvalía comprada, por tanto, la base fiscal de esta partida es cero en ese país. La Norma, A no reconoce ningún pasivo por impuestos diferidos originado por la diferencia temporaria imponible asociada, en el país de B, con la mencionada plusvalía comprada. El valor en libros de la inversión efectuada en B, en los Estados Financieros consolidados de A, se puede calcular como sigue:

Valor razonable de los activos y pasivos identificables adquiridos, excluyendo los impuestos diferidos	504
Pasivo por impuestos diferidos (40% de 135)	(54)
Valor razonable de los activos y pasivos identificables adquiridos	450
Plusvalía comprada (neta de amortización acumulada, que aquí es nula)	<u>150</u>
Valor en libros	<u>600</u>

En el momento de la adquisición, la base fiscal de la inversión de A en B, en el país de A, es de 600. Por tanto en ese país no hay ninguna diferencia temporaria asociada con la inversión financiera. A lo largo de X5, el patrimonio neto de B (incorporando ya los ajustes a valor razonable reconocidos en la adquisición) ha evolucionado de la siguiente manera:

Valor a 1 de enero de X5	450
Ganancias retenidas en X5 Ganancia neta de	150
menos Dividendos por pagar por 80)	<u>70</u>
Valor a 31 de diciembre de X5	<u>520</u>

La empresa A reconoce un pasivo por las retenciones y los demás impuestos que puedan recaer sobre los dividendos a recibir por importe de 80. En 31 de diciembre de X5, el valor en libros de la inversión referida de A en B, excluyendo el dividendo por cobrar, es como sigue:

Activos netos de B	520
Plusvalía comprada (neto de la amortización acumulada por 30)	<u>120</u>
Valor en libros	<u>640</u>

La diferencia temporaria asociada con la inversión referida de A en B es de 40, y se puede calcular como sigue:

Ganancias retenidas acumulados desde la fecha	
De adquisición	70
Amortización acumulada de la plusvalía comprada	<u>(30)</u>
	<u>40</u>

Si A tiene la determinación de no vender la inversión financiera, así como que B no distribuya sus ganancias retenidas, en un futuro previsible, no se reconocerá ningún pasivo por impuestos diferidos con relación a la inversión de A en. Nótese que

esta excepción se podría aplicar para la inversión en una asociada sólo si existe un acuerdo obligando a que las ganancias de la misma no fueran repartibles en un futuro previsible. La empresa A debe informar en una nota sobre el importe de la diferencia temporaria para la cual no ha reconocido ningún impuesto diferido.

Si, A espera vender su inversión en B, o bien espera que B vaya a distribuir sus ganancias retenidas en un futuro previsible, reconocerá un pasivo por impuestos diferidos en la medida que suponga que la diferencia temporaria vaya a revertir. La tasa impositiva es indicativa de la manera en la que A espera recuperar el valor en libros de su inversión. La empresa A abonará o cargará el impuesto diferido al patrimonio (neto) en la medida que el mismo se haya originado por causa de diferencias de cambio que hayan sido llevadas también al patrimonio neto directamente.

## GLOSARIO DE TERMINOS

—*Términos según Simón, D. Guía Millar de NIC- NIIF, 2005-2006:*

**1) Beneficio contable:** Es el beneficio o pérdida neta por un periodo antes de deducir el gasto de impuesto (p.20.07).

**2) Beneficio imponible:** Es el beneficio (pérdida por un periodo, determinado, de acuerdo con las normas establecidas por las autoridades del sistema tributario, en los cuales el impuesto a la renta es pagadero (recuperables). (p.20.07).

**3) Impuesto Actual:** Es el monto de impuesto a la renta pagadero (recuperable) con respecto al beneficio imponible (perdida imponible) por un periodo o ejercicio. (p.20.07)

**4) Gastos de impuesto (Beneficio de impuesto):** Es la cantidad agregada incluida en la determinación del beneficio o pérdida neta por el periodo con respecto del impuesto actual y el impuesto diferido. (p.20.07)

**5) Pasivos de impuestos diferidos:** Son los montos de impuesto a la renta pagadero en periodos futuros con respecto a las diferencias temporales imponibles. (p.20.07)

**6) Diferencias temporales:** Son las diferencias entre el monto registrado de un activo o pasivo en el balance general y su base imponible. (p.20.07)

—*Términos según Ruiz, J. Impuesto sobre la Renta, 2001:*

**7) Base Imponible:** Cada vez que se establezca un tributo se debe fijar, en la respectiva ley impositiva, la base sobre la cual se hará el cálculo o determinación del mismo, en una forma clara y precisa, a fin de evitar confusiones, en su aplicación. (p.49)

**8) Renta:** Es todo ingreso regular y/o permanente, producido por el trabajo, una inversión o un privilegio. (p.89)

—*Términos según BRITO, J. Contabilidad Financiera, 2007:*

**9) Activos:** Es el conjunto de bienes y derechos que la empresa posee. Es decir, representa los elementos patrimoniales que la empresa utilizara en su gestión o actividad económica. (p. 32)

**10) Capital:** Inversión inicial y cualquier aporte posterior que los dueños de una empresa hacen a la misma. (p. 41)

**11) Pasivos:** Es el conjunto de obligaciones que la empresa ha contraído, como consecuencia de transacciones a crédito realizadas con terceras personas y que deberán ser pagadas con dinero, con bienes, o mediante la prestación de un servicio. (p.38).

—*Términos según BRITO, J. Contabilidad Básica e Intermedia, 1992:*

**12) Inventarios:** Es el conjunto de bienes propiedad de una empresa que han sido adquiridos con el ánimo de volverlos a vender en el mismo estado en que fueron comprados, o para ser transformados en otros tipos de bienes vendidos como tales. (p.495)

**13) Inventario Inicial:** Es el costo de la cantidad física de la cual disponía la empresa al finalizar el ejercicio económico anterior. (p.534)

**14) Ingresos Normales:** Este está compuesto por aquellas cuentas que representan o tienen relación con los ingresos principales de la empresa. (p.533).

**15) Utilidad Neta:** Es el resultado que queda después de deducir el impuesto sobre la renta. Es esta la utilidad que se toma como referencia para la creación de la reserva legal y cualesquiera otras que procedan. (p.539).

**16) Ventas:** Se registra en esta cuenta el producto de las ventas que la empresa haga, bien sean de contado o a crédito. En la mayoría de las empresas, ésta es la principal cuenta de ingresos. (p40)

**17) Ventas Brutas:** Son aquellas ventas que se dan en el ejercicio económico de manera normal.

**18) Ventas Netas:** Son aquellas que se reflejan luego de que a las ventas brutas totales se le halla realizado las deducciones por medio de devoluciones, rebajas y otras deducciones en ventas.

**19) Compras:** Se registran en esta cuenta todas las adquisiciones de mercancías que luego serán destinadas a la venta. (p.41)

**20) Compras Brutas:** Son aquellas compras que se dan en el ejercicio económico de manera normal.

**21) Compras Netas:** Son aquellas que se reflejan luego de que a las compras brutas totales se le halla realizado las deducciones por medio de devoluciones, rebajas y otras deducciones en compras.

—*Términos según Gonzáles, M. Derecho Tributario Venezolano, 1987:*

**22) Tasas o porcentajes:** Es el tributo, impuesto por la ley, por una actividad desplegada por el estado, en consideración al obligado, aún no solicitándola este e incluso siéndole desventajosa. (p.12).

**23) Enriquecimiento Neto:** Es el resultado final de restar diversas partidas al ingreso bruto global. También son enriquecimiento netos los incrementos del patrimonio que resultan después de restar de los ingresos brutos los costos y deducciones permitidos por ley. (p.13).

—*Términos según Moya, E. Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario, 1987:*

**24) Desgravámenes:** Son las cantidades pagadas en el país o en el exterior, durante el ejercicio gravable, no reembolsados al contribuyente, que se permiten



deducir al enriquecimiento global neto fiscal para llegar al enriquecimiento gravable. (p.139).

**25) Hecho Imponible:** Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. (p.97).

**26) Rebajas de Impuesto:** Son cantidades precisas que se permiten deducir a los impuestos que surjan, al aplicar la tarifa correspondiente a los enriquecimientos gravables. (p.142).

—*Términos según la página Web (www.monografias.com)2009:*

**27) Tributos:** El termino tributo es de carácter genérico y ello significa: “ todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía”.

**28) El Inventario Actual (Final):** Se realiza al finalizar el periodo contable y corresponde al inventario físico de la mercancía de la empresa y su correspondiente valoración. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del periodo se obtendrá las Ganancias o Pérdidas Brutas en Ventas de ese período.

—*Según La Página Web (www.wikipedia.com) 2009:*

**29) Sujeto pasivo:** Es la persona natural o jurídica que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Se distingue entre contribuyente, al que

la ley impone la carga tributaria y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

**30) Sujeto activo:** Es la entidad administrativa beneficiada directamente por el recaudo del impuesto, quien tiene en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo. En el caso colombiano, por ejemplo, los sujetos activos son administraciones de carácter territorial del orden: nacional, departamental, municipal o distrital; a los que la creación del tributo defina como destinatarios.

**31) Cuota tributaria:** Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

**32) Gastos diferidos:** Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un período limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

**33) Cargos diferidos:** Son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior. Excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un período ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

—Según La NIC 12

**34) Resultado contable:** Es la ganancia neta o la pérdida neta del ejercicio antes de deducir el gasto por el impuesto sobre las ganancias.

**35) Ganancia (pérdida) fiscal:** Es la ganancia (pérdida) de un ejercicio, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).

**36) Gasto (ingreso) por el impuesto sobre las ganancias:** Es el importe total que se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del ejercicio, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.

**37) Impuesto corriente:** Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto sobre las ganancias relativa a la ganancia (pérdida) fiscal del ejercicio.

**38) Pasivos por impuestos diferidos:** Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en ejercicios futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

**39) Activos por impuestos diferidos.** Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en ejercicios futuros, relacionadas con: Las diferencias temporarias deducibles. La compensación de pérdidas obtenidas en ejercicios anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal. La compensación de créditos no utilizados procedentes de ejercicios anteriores

**40) 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. Las diferencias temporarias pueden ser:

**41) Diferencias temporarias imponibles:** Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado

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

**43) La base fiscal de un activo o pasivo:** Es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Una vez realizado, el trabajo de investigación y de haber estudiado la aplicación de la NIC 12 en los Estados Financieros de las empresas comerciales de la ciudad de cumaná, año 2008 -2009, es posible concluir lo siguiente:

- El nivel socioeconómico de la ciudad de cumana, no permite el desarrollo y la expansión de los mercados y ser más competitivos en su área. En tal sentido se recomienda que, las empresas comerciales de la ciudad de cumaná, deben de adaptarse lo más pronto posible a las nuevas normativas que se están presentando a nivel mundial en el ámbito contable, con las nuevas normas que permiten la presentación de la información contable en los Estados Financieros. Así como expandir su mercado a nivel nacional a fin de obtener mayor crecimiento en el sector empresarial.
- La actividad económica que ofrece la ciudad de cumaná, no se encuentra a la altura de los grandes mercados empresariales, ya que hay pocas empresas comerciales capaces de competir a nivel internacional con las organizaciones de su campo empresarial. Por tal motivo, Las empresas comerciales, deben de crear alternativas de mercados que le permitan tener mayor influencia y competitividad en los mercados nacionales e internacionales.
- Las empresas comerciales de la ciudad de cumaná no tienen aun el conocimiento y la importancia que tienen las NIC y NIIF, específicamente la NIC 12 en la presentación de la Información financiera, presentada en los estados financieras, y cuales son sus beneficios que estas le pueden brindar con su aplicación. Por consiguiente las empresas comerciales deben de entrar en contacto con los organismos encargados de la aplicación de las NIC y NIIF fin

de Crear comités de trabajo junto con todas las empresas comerciales de la misma área de la ciudad de cumaná, para que de esta manera entren en el proceso de adaptación y aplicación de esta nueva normativa.

- Cumaná, cuenta con potencialidad profesional, personas capacitadas y con el apoyo de la FCCPV y los organismos encargados de la aplicación de las NIC y NIIF, pueden ayudar a la adaptación de las NIC 12 en las empresas comerciales, y así ir desarrollando el sistema contable de cada empresa. En tal sentido se recomienda que los profesionales y técnicos, del área contable y financiera tienen que estar en la capacidad de adaptarse a estas nuevas normativas que van a permitir el desarrollo intelectual y técnico de los profesionales, a fin de ser útiles dentro de las organizaciones donde se encuentren laborando. Así como, La FCCPV deben de prestar ayuda a los Profesionales y técnicos de la ciudad de cumaná, ya sea por medio de cursos especiales de aprendizaje sobre las NIC y NIIF, específicamente la NIC 12 en las empresas comerciales, que le permitan conocer su importancia, sus impactos a nivel empresarial, su aplicación y los beneficios que estas aplicación traerá a el desarrollo de la empresas y del profesional y usuario.
- El SENIAT junto con el Gobierno Nacional deben de ser garantes de que se aplique la NIC 12 en las empresas comerciales específicamente en la ciudad de cumaná, ya que esta va a permitir a las empresas, implantar una nueva forma de contabilizar sus impuestos, y así tener un mejor control tributario sobre estas. Por consiguiente el gobierno Nacional y Regional junto con los organismos competentes, deben de prestar toda la colaboración posible a las empresas comerciales específicamente a las de la ciudad de cumaná, en la búsqueda de clientes comerciales a nivel nacional como internacional a fin de intercambiar sus productos comerciales, y que estas puedan expandir sus mercados y competir con las grandes empresas a nivel nacional como internacional.

- En las empresa comerciales, el proceso de adaptación de la aplicación de la NIC 12 afectara, no sólo al departamento de contabilidad de la empresa , a parte de conllevar consecuencias sobre los resultados contables y tributarios de las compañías, el proceso de adaptación afectará a la práctica totalidad de los departamentos de la empresa, siendo necesario preparar sus recursos humanos y tecnológicos. Por tanto se recomienda, que todos sean conscientes del proceso de adaptación y entiendan la importancia y el alcance de un cambio fundamental en la forma en que su empresa medirá sus resultados y se presentará al mundo exterior.
- En relación a la NIC 12, La importancia de la determinación de los impuestos diferidos en las empresas comerciales surge debido a que, el resultado contable nunca es igual al resultado fiscal, sin embargo, ambos resultados están sujetos a una misma tasa impositiva autorizada diferencia temporal es síntoma de que de alguna forma se ha pagado impuesto en exceso o se ha dejado de pagar impuesto entre un año fiscal los subsecuentes hasta que con el paso del tiempo, dichas diferencias temporales desaparezcan y los resultados acumulados de varios ejercicios tanto contables como fiscales sean los mismos y a consecuencia, los impuestos pagados en global sean idénticos no obstante que año con año, se liquidaron de forma distinta. En consecuencia, la NIC 12, es la encargada de abordar dicho tratamiento contable en la información financiera.
- La aplicación de la NIC 12, radica en que cada año se debe determinar el gasto por impuesto diferido y no tiene por que ser igual al impuesto por pagar fiscal o corriente. Las NIC requieren explicar dicha diferencia, donde el impuesto corriente es gasto y el impuesto devengado es el impuesto corriente más el impuesto diferido, donde éste último es la diferencia entre gastos por impuestos contabilizados y el que efectivamente se paga. Dicho impuesto diferido puede generar activos o pasivos por impuestos diferidos, el primero es el pendiente de cobrar y el segundo el pendiente de pagar. Lo recomendable es concienciar a

los profesionales que manejan la rama tributaria a fin de dominar todos estos nuevos procesos.

—Las NIC, no siempre tienen la capacidad de percibir los infinitos efectos que posee su aplicación en el futuro de la empresa, y además, desafortunadamente son pocas las personas que entienden que en la actualidad, la mayoría de las entidades empresariales se encuentran en capacidad de desarrollarse a este nuevo cambio ya que no tienen una expansión de mercado que le permita desarrollar sus actividades. Por lo que se hace necesario tener presente lo importante que son las normas para el futuro de nuestro mundo empresarial y los beneficios contables y financieros que estas brindan.



## BIBLIOGRAFÍA

### FUENTES IMPRESAS

- Arias, F (2006). El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica, (5 ed). Caracas- Venezuela. Editorial Episteme.
- Brito, J. (2007). Contabilidad Financiera. (7ª ed). Barquisimeto- Venezuela. Editorial centro de Contadores de Venezuela.
- Brito, J. (1992). Contabilidad Básica e Intermedia. Ediciones Centro de Contadores. Caracas – Venezuela.
- Espitia P. (2005), Folleto de Contabilidad. Editorial Mundo Cultural. Colombia.
- González, M. (1987). Temas de Derecho Tributario venezolano. Caracas – Venezuela. Editorial Copyright.
- Heffes G., Holguin F., y Galán A. (1994). Auditoria de los Estados Financieros (Técnicas y aplicaciones modernas). Grupo Editorial Iberoamérica. México.
- Kennedy R. (2002) Introducción a los Estados Financieros. (3era ed.). Editorial Limusa. México.
- Moya, E. (2000). Elementos de finanzas públicas y derechos tributarios. Caracas \_ Venezuela. Editorial Mobil Libros.

Ruiz, J. (2000). *Impuesto Sobre la Renta*. Caracas – Venezuela. Legislec Editores, CA.

Simón, D. (2005 -2006) *Guía De NIC – NIIF*. Chicago. Publicaciones Red Contable.

Tenias, Y. (2005). *Evolución del Impuesto sobre La renta En Venezuela*. Trabajo Especial de Grado. Universidad Santa Maria. Barcelona – Venezuela.

#### LEYES

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000, Marzo 24). Gaceta Oficial de la Republica de Venezuela, N° 5453 (extraordinaria), Marzo 2000.

Garay J. y Garay M. (2005) *Código Orgánico Tributario*. Gaceta Oficial de la Republica bolivariana de Venezuela, N° 37305, 17 de octubre del 2001. Corporación AGR, S.C

Ley de Impuesto sobre la Renta Comentada (2002). Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.566. 4ª Ed. Legislec Editores, C.A.

#### FUENTES ELECTRÓNICAS

Abreu, Santiago (2009). Importancia del análisis de la información contable para la toma de decisiones en las empresas comerciales. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos25/analisis-informacion/analisis-informacion.shtml?Monosearch>.

Aliaga, Marlene (2009), Normas Internacionales de contabilidad (NIC). Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos12/norin/norin.shtml>

Albadia, D. (2007). Normas Internacionales de contabilidad (NIC). Disponible en: <http://www.albadia.com/nic.htm>.

Cifuentes, Lemus y asociados, contadores públicos- consultores (2008). Programa para este año 2008 es culminar con los Programas Nacionales de Capacitación en NIIF. Disponible en: [www.moorestephens.com](http://www.moorestephens.com)

Corrales, enríquez L. (2005), Metodología para la puesta en práctica de la NIC 12. Disponible en: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1126595>

Definición ABC, Guía única en la red (diccionario financiero). Impuestos, disponible en: <http://www.definicionabc.com/economia/impuesto-a-las-ganancias.php>.

Federación Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (2009). Disponible en: <http://www.fccpv.org>.

Figuroa, Ana M. (2005). Estados Financieros. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos29/flujos-efectivo/flujos-efectivo3.shtml>

García, Cesar (2005). Contabilidad en nuestros nuevos tiempos. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/alcanpro.htm>.

Gómez, Lucelia (2009), Consejo de Estándar Internacionales de Contabilidad IASB, disponible en: [http://www.monografias.com/trabajos40/consejo\\_estandares/consejoestandares2.shtml](http://www.monografias.com/trabajos40/consejo_estandares/consejoestandares2.shtml).

- Gómez, Juan (2009), NIC y NIIF en el Mundo, Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/15/estadosfros.htm>
- Hernández & Asociados (2007), Firma de Abogados, Contadores Públicos y Profesionales expertos financieros. Contabilidad hoy en día. Disponible en: [http://www.hasociados.com/info\\_docs/BOLETIN JUNIO 2007](http://www.hasociados.com/info_docs/BOLETIN_JUNIO_2007)
- Jaimes, Carlos (2009). El Tributo en Venezuela. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos60/tecnologia-seniat/tecnologia-seniat2.shtml>
- Luís E. Salas. (2008). Empresas comerciales. Disponible en: [http://www.mantavirtual.com/noticias\\_que-es-una-empresa-comercial\\_226.php](http://www.mantavirtual.com/noticias_que-es-una-empresa-comercial_226.php)
- Meléndez, Alexis (2008), La tributación local y la armonización del sistema tributario nacional. Disponible en: <http://www.ucla.edu.ve/dac/investigaci%F3n/compendium7/Tributacion.htm>
- Morillo Miguens & Asociados (2009), Nuevos Desafíos de la Ciencia Contables. Disponible en: [http://Www.Degerencia.Com/Articulo/Los\\_Nuevos\\_Desafios\\_De\\_Las\\_Ciencia\\_Contables\\_En\\_El\\_Marco\\_De\\_Las\\_Normas\\_Internacionales\\_De\\_Contabilidad](http://Www.Degerencia.Com/Articulo/Los_Nuevos_Desafios_De_Las_Ciencia_Contables_En_El_Marco_De_Las_Normas_Internacionales_De_Contabilidad)
- Moreno De León, Miguel (2008). Análisis y estudio de los Estados Financieros. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos5/estafinan/estafinan.shtml>
- Monge, Alberto (2009), Normas de contabilidad, disponible en: [http://www.accessmylibrary.com/coms2/summary\\_0286-32115625-ITM](http://www.accessmylibrary.com/coms2/summary_0286-32115625-ITM)

M.M Consulting Financiero (2007), Portal Financiero, disponible en:  
<http://www.navactiva.com/web/es/acyf/doc/articulos/2007/08/44019.php>,

Navarra, Carlos (2004). Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información financiera, disponible en:  
<http://www.navactiva.com/web/es/acrea/aseso/formasjurídicas/asesor1/2004/43569.php>.

Portal electrónico del SENIAT (Venezuela 2009). Disponible en:  
<http://declaraciones.seniat.gob.ve/index.htm>.

Soto, Alma (2009), Significado de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), disponible en: <http://www.Monografias.com/trabajos21/normas-contabilidad/normas-contabilidad.shtml?monosearch>

Suárez Fidel Mario (2008). Empresas Comerciales, disponible en:  
[http://www.elnuevoempresario.com/noticia\\_1290\\_que-es-una-empresa-comercial.php](http://www.elnuevoempresario.com/noticia_1290_que-es-una-empresa-comercial.php).

Torres, Colatosti y Martínez (2005), Normas de Contabilidad, Disponible en:  
<http://www.monografias.com/trabajos25/normascontabilidad/normascontabilidad.shtml>

Valencia, Erika (2009), Contabilidad Hoy en día, Disponible en:  
[http://www.monografias.com/trabajos40/contabilidadestandares/contabilidad\\_estandares\\_2.shtml](http://www.monografias.com/trabajos40/contabilidadestandares/contabilidad_estandares_2.shtml)

# Hoja de Metadatos

Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 1/5

<b>Título</b>	APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 12 “IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS” EN LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE CUMANÁ. PERIODO 2008-2009.
<b>Subtítulo</b>	

Autor

<b>Apellidos y Nombres</b>	<b>Código CVLAC / e-mail</b>	
<b>GUERRA R., JOSÉ A.</b>	<b>CVLAC</b>	<b>15.741.686</b>
	<b>e-mail</b>	<b>Jos2101@hotmail.com</b>
	<b>e-mail</b>	

Palabras o frases claves:

<b>Impuestos</b>
<b>Estados Financieros</b>
<b>NIC 12</b>
<b>NIC</b>
<b>NIIF</b>
<b>Empresas Comerciales</b>

## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 2/5

Líneas y sublíneas de investigación:

<b>Área</b>	<b>Subárea</b>
<b>ADMINISTRACIÓN</b>	<b>CONTADURÍA</b>

Resumen:

Las Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera, a nivel mundial están jugando un papel muy importante, en la presentación de la información de los Estados Financieros. Si analizamos un poco más en profundidad el significado de dichas normas, nos daremos cuenta de que las mismas se encuentran relacionadas a cada una de las transacciones comerciales y financieras que se llevan a cabo en todas las compañías. Por tal motivo, se hizo importante estudiar la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N°12 “Impuesto Sobre las Ganancias” en los Estados Financieros en las Empresas Comerciales de la ciudad de Cumaná. Periodo 2008-2009; tomando en cuenta la importancia y la necesidad que tienen estas empresas de adaptarse a las nuevas normativas que están influyendo en la presentación de los Estados Financieros a fin de desarrollarse y de expandir su mercado a nivel internacional y ser mas competitivo en el área comercial. En tal sentido para la realización de este trabajo de investigación se utilizo un nivel de investigación descriptivo y explicativo, con un diseño de investigación documental, obteniendo información por medio de una fuente primaria y secundaria; a fin de cumplir con los objetivos planteados.

## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 3/5

Contribuidores:

Apellidos y Nombres	ROL / Código CVLAC / e-mail	
Talbice de Abundiz, Zakie Reina.	<b>ROL</b>	CA <input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> T <input type="checkbox"/> J <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> S <input checked="" type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> U <input type="checkbox"/> U <input checked="" type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/>
	<b>CVLAC</b>	8.644.295
	<b>e-mail</b>	Verde49_5@yahoo.es
	<b>e-mail</b>	

Fecha de discusión y aprobación:

<b>Año</b>	<b>Mes</b>	<b>Día</b>
2009	05	11

Lenguaje: Spa  
\_\_\_\_\_



## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso – 4/5

Archivo:

Nombre de archivo	Tipo MIME
Tesis José Guerra.doc	Aplicación/Word

Alcance:

Espacial: UNIVERSAL

---

Temporal: INTERPORAL

---

Título o Grado asociado con el trabajo:

LICENTURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

---

Nivel Asociado con el Trabajo: LICENCIATURA

---

Área de Estudio:

CONTADURIA PÚBLICA

---

Institución(es) que garantiza(n) el Título o grado:

UNIVERSIDAD DE ORIENTE NUCLEO DE SUCRE

## Hoja de Metadatos para Tesis y Trabajos de Ascenso 5/5

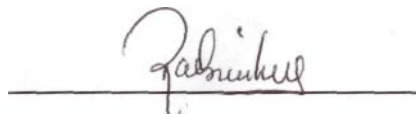
Derechos:

Garantizo en forma permanente a la Universidad de Oriente el derecho de archivar y difundir, por cualquier medio, el contenido de este trabajo especial de grado. Esta difusión será con fines estrictamente científicos y educativos. Como autor me reservo los derechos de propiedad intelectual, así como todos los derechos que pudieran derivarse de patentes industriales o comerciales.

AUTOR



GUERRA R., JOSÉ A.  
ASESOR ACADÉMICO



**ZAKIE REINA TALBICE DE ABUNDIZ**

POR LA SUBCOMISIÓN DE TESIS:



The image shows a handwritten signature in black ink over a horizontal line. To the right of the signature is a circular blue official stamp. The stamp contains the following text: "REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA" at the top, "UNIVERSIDAD DE ORIENTE" in the middle, "NÚCLEO DE SUCRE" below that, and "COMISIÓN DE TRABAJO DE GRADO ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN" at the bottom. The stamp also features a central emblem with a sun and a star.