

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA

**"DIFERENCIAS QUE SURGEN EN LA CONTABILIDAD CON BASE A LAS  
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA CON  
RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE GUATEMALA Y SU  
CONCILIACIÓN A TRAVÉS DEL USO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
DIFERIDO"**

LIC. JORGE ALEXANDER PÉREZ MONROY

Guatemala, Mayo de 2015

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA

**"DIFERENCIAS QUE SURGEN EN LA CONTABILIDAD CON BASE A LAS  
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA CON  
RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE GUATEMALA Y SU  
CONCILIACIÓN A TRAVÉS DEL USO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
DIFERIDO"**

Informe final de tesis para la obtención del Grado de Maestro en Ciencias, con base en el "Normativo de Tesis para Optar al Grado de Maestro en Ciencias", aprobado por la Honorable Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, en la resolución contenida en el Numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.

Asesor de Tesis

Lic. MSc. Carlos René Martínez Meza

Autor

Lic. Jorge Alexander Pérez Monroy

Guatemala, Mayo de 2015

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. José Rolando Secaida Morales  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal Primero: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Vocal Segundo: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal Tercero: Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso  
Vocal Cuarto: P.C. Oliver Augusto Carrera Leal  
Vocal Quinto: P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

JURADO EXAMINADOR QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente: Dr. Edgar Juárez Sepúlveda  
Secretario: MSc. José Antonio Diéguez Ruano  
Vocal Examinador: Dra. Zulma Florián Carbonell

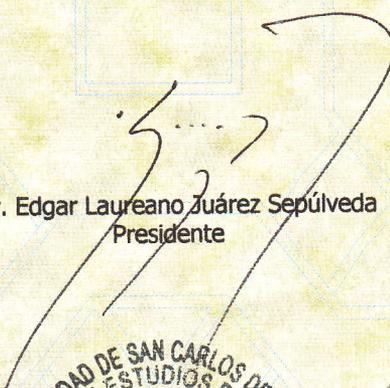


## ACTA No. 50-2014

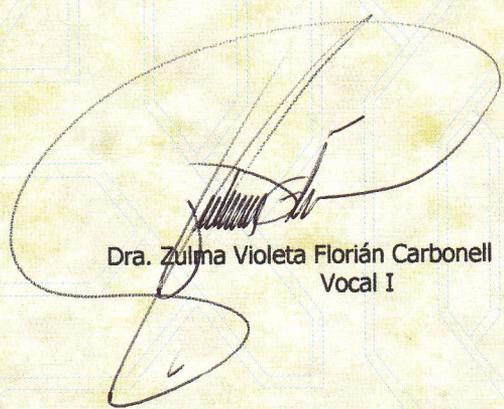
En la Sala de Reuniones del Edificio S-11 de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, nos reunimos los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el **18 de noviembre** de 2014, a las **18:00** horas para practicar el **EXAMEN GENERAL DE TESIS** del Licenciado **Jorge Alexander Pérez Monroy**, carné No. **100018742**, estudiante de la Maestría en Consultoría Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Consultoría Tributaria. El examen se realizó de acuerdo con el normativo de Tesis, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas en el numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta 15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.-----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"DIFERENCIAS QUE SURGEN EN LA CONTABILIDAD CON BASE A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA CON RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE GUATEMALA Y SU CONCILIACIÓN A TRAVÉS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **APROBADO** con una nota promedio de **83** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Que el sustentante incorpore las enmiendas señaladas dentro de los 15 días hábiles siguientes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los dieciocho días del mes de noviembre del año dos mil catorce.

  
Dr. Edgar Laureano Juárez Sepúlveda  
Presidente

  
MSc. José Antonio Diéguez Ruano  
Secretario

  
Dra. Zulma Violeta Florián Carbonell  
Vocal I

  
Lic. Jorge Alexander Pérez Monroy  
Postulante



**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

## **ADENDUM**

El infrascrito Presidente del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante Jorge Alexander Pérez Monroy, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 8 de enero de 2015.

(f) \_\_\_\_\_

Dr. Edgar Laureano Juárez Sepúlveda  
Presidente



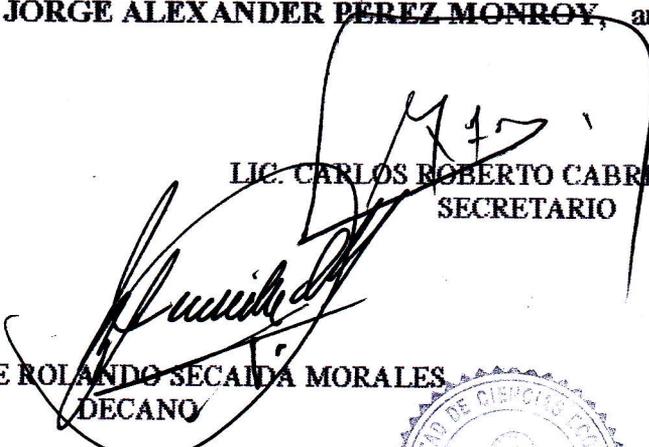


FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

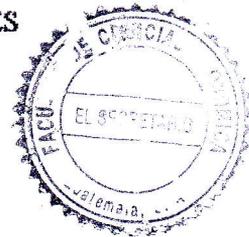
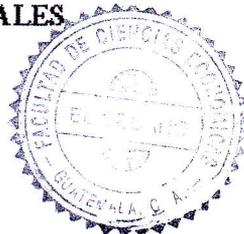
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS.  
GUATEMALA, DIEZ DE ABRIL DE DOS MIL QUINCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.2 del Acta 09-2015 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 10 de abril de 2015, se conoció el Acta Escuela de Estudios de Postgrado No. 50-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de noviembre de 2014 y el trabajo de Tesis de Maestría en Consultoría Tributaria, denominado: "DIFERENCIAS QUE SURGEN EN LA CONTABILIDAD CON BASE A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA CON RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE GUATEMALA Y SU CONCILIACIÓN A TRAVÉS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO", que para su graduación profesional presentó el Licenciado **JORGE ALEXANDER PÉREZ MONROY**, autorizándose su impresión.

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Smp.



*Ingrid*  
PREVISAO

## **AGRADECIMIENTOS**

A DIOS: Por iluminarme y hacer posible mi desarrollo personal y profesional.

A MIS PADRES: Por el apoyo brindado en el transcurso de mi vida y mi carrera profesional.

A MI ESPOSA: Por brindarme su apoyo y comprensión, alegría y compañía.

A MIS HERMANOS: Por la confianza que siempre me han tenido.

A MI ASESOR DE TESIS: Por guiarme en el desarrollo de mi trabajo de tesis y ser un claro ejemplo de profesionalismo.

A MIS AMIGOS Y AMIGAS: Por la motivación y consejos que siempre me han dado para seguir adelante.

A LA UNIVERSIDAD SAN CARLOS DE GUATEMALA

## CONTENIDO

RESUMEN .....	i
INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I.....	3
1. ANTECEDENTES .....	3
1.1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala ..	3
1.2 Utilidad o Pérdida Contable Versus Utilidad o Pérdida Fiscal.....	8
CAPÍTULO II.....	10
2. MARCO TEÓRICO.....	10
2.1 Origen de las Normas Internacionales de Información Financiera ....	10
2.2 Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala .....	11
2.3 Referente Conceptual.....	13
2.4 Determinación de la Base Fiscal de Activos y Pasivos.....	15
2.4.1 Activos No Corrientes Tangibles .....	15
2.4.2 Préstamos por Pagar.....	16
2.4.3 Activos No Corrientes Intangibles .....	16
2.5 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Corriente .....	17
2.6 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Diferido.....	18
2.7 Activos por Impuesto Diferido.....	18
2.7.1 Cuentas Incobrables .....	19
2.7.2 Indemnizaciones.....	20
2.8 Pasivos por Impuesto Diferido .....	21
2.8.1 Superávit por Revaluación.....	21
2.8.2 Costos de Desarrollo.....	22
2.9 Medición de los Impuestos Diferidos.....	23
2.10 Normativas Legales del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala .....	24
2.11 Diferencias entre la Base NIIF y la Base ISR .....	31
CAPÍTULO III .....	32
3. Marco Metodológico .....	32
3.1 Definición del Problema .....	32
3.2 Objetivos .....	33
3.2.1 Objetivo General .....	33
3.2.2 Objetivos Específicos .....	33
3.3 Hipótesis.....	34
3.3.1 Variable Independiente.....	34
3.3.2 Variable Dependiente .....	34
3.4 Unidad de Análisis.....	35
3.5 Sujetos.....	35
3.6 Método de Investigación .....	35
3.7 Técnicas de Investigación Aplicadas .....	36
3.7.1 Técnicas de Investigación Documental .....	36
3.7.2 Técnicas de Investigación de Campo .....	36

<b>CAPÍTULO IV</b> .....	<b>38</b>
<b>4.1 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Diferido</b> .....	<b>38</b>
4.1.1 Estados Financieros .....	38
4.1.2 Información Complementaria.....	40
4.1.3 Tareas a Realizar .....	42
<b>4.2 Solución del Caso Práctico</b> .....	<b>43</b>
4.2.1 Partidas de Diario .....	43
4.2.2 Mayorización de las Partidas de Diario.....	45
4.2.3 Hoja Técnica de Cálculo de Impuesto Sobre la Renta Diferido .....	46
4.2.4 Conciliación del Impuesto Sobre la Renta Diferido.....	49
4.2.5 Estados Financieros Conciliados.....	50
4.2.6 Rebaja del Impuesto Sobre la Renta Diferido.....	52
<b>4.3 Presentación de Resultados y Análisis de Estudio</b> .....	<b>54</b>
<b>4.3.1 Análisis del Estudio</b> .....	<b>55</b>
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>59</b>
<b>RECOMENDACIONES</b> .....	<b>61</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	<b>62</b>
<b>ANEXOS</b> .....	<b>66</b>

## RESUMEN

Los negocios y el comercio han trascendido las fronteras de todo país y para una adecuada administración de las actividades comerciales es necesaria una uniformidad en el registro de la información contable. Con el propósito de establecer una uniformidad en la presentación de la información financiera, surgen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y conforme transcurrió el tiempo, fueron necesarias realizar actualizaciones e interpretaciones.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), posteriormente emite las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones (SIC), siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando.

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF– (International Financial Reporting Standard –IFRS–), como los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2009.

Las personas naturales y jurídicas del territorio nacional de Guatemala e inscritas en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben utilizar como base imponible para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta: la utilidad contable descrita en el Estado de Resultados elaborado de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes en Guatemala (Normas Internacionales de Información Financiera), a la cual se le realizan ajustes derivados de ingresos exentos, ingresos de fuente extranjera, gastos deducibles, entre otras deducciones y beneficios fiscales que permite el Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Conciliar la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal es el principal problema que afrontan los contribuyentes y pagar sus impuestos, manteniendo sus registros contables conforme los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados vigentes en Guatemala.

En vista de lo anterior se plantea el problema de conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con Relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, a través del uso de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido sin incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

La presente investigación es cuantitativa, con diseño no probalístico de tipo transeccional, descriptivo a través de sus distintas etapas: Definición del problema, formulación de objetivo general y objetivos específicos, planteamiento de hipótesis de investigación; así como la definición de técnicas de investigación documental y de campo, para recopilar, procesar y analizar la información para la comprobación de la hipótesis.

Los resultados más importantes y las principales conclusiones de la investigación realizada, se presentan a continuación:

La conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internaciones de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es de vital importancia para los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y para la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), debido a que permite mediante un procedimiento práctico, pagar correctamente el Impuesto Sobre la Renta de cada ejercicio fiscal.

Establecer un procedimiento sencillo, fácil y práctico que permita la aplicabilidad práctica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es de vital importancia.

## INTRODUCCIÓN

La globalización de las economías y de las empresas hace indispensable estructurar un único cuerpo normativo contable. Para ello, es necesario utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para unificar la elaboración y presentación de los estados financieros. Sin embargo, la normativa tributaria vigente no contempla que el resultado económico de las operaciones de los contribuyentes se encuentra acorde a los criterios establecidos en las NIIF, generando diferencias temporarias que deben ser conciliadas.

La justificación de la presente investigación radica en que la conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es de vital importancia para los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y para la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), debido a que ambos resultan beneficiados con el presente estudio que tendrá como resultado la presentación de un procedimiento claro, sencillo y práctico para la conciliación de las diferencias antes mencionadas que permitirá el debido y correcto pago del Impuesto Sobre la Renta.

En vista de lo anteriormente expuesto, el objetivo general de la presente investigación es el siguiente: Determinar que sí es posible conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, sin incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

Los objetivos específicos de investigación se describen a continuación: Analizar la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias; Analizar de acuerdo al Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala denominado “Ley de Actualización Tributaria”, la determinación de la renta

imponible según los Artículos No. 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 33 y 36 del Impuesto Sobre la Renta; Analizar las diferencias temporarias y permanentes que surgen de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y el Impuesto Sobre la Renta; y Establecer un formato de conciliación entre la utilidad o pérdida contable financiera y la utilidad o pérdida fiscal.

La hipótesis de investigación formulada es la siguiente: La técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido permitirá conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y evitará incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

La presente investigación consta de los siguientes capítulos: El capítulo Uno, Antecedentes, expone el marco referencial teórico y empírico de la investigación; el capítulo Dos, expone el marco teórico y conceptual que sirvieron de base para fundamentar la investigación; el capítulo Tres, contiene los métodos y técnicas que sirvieron de base para el desarrollo de la investigación a través del diseño no probalístico de tipo transeccional, descriptivo y el uso de técnicas de investigación documental y de campo.

En el capítulo Cuatro, se presenta la esencia de la investigación, debido a que refleja los resultados y los hallazgos del estudio de la aplicación práctica de la conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, empleando para la consecución de los objetivos la herramienta del cuestionario y de la entrevista, los resultados son presentados en gráficas y el análisis en cifras porcentuales.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones de la investigación realizada.

## CAPÍTULO I

### 1. ANTECEDENTES

Los antecedentes exponen el marco referencial teórico y empírico de la investigación sobre las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y su conciliación a través del uso del Impuesto Sobre la Renta Diferido.

#### 1.1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala

El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas de Guatemala, en asamblea del 2 de marzo de 2001, dio su reconocimiento al Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales<sup>1</sup> del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), aprobando también la sustitución de los 44 Pronunciamientos de Contabilidad Financiera que contenían los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (PCGA), emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)<sup>2</sup>, por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y que son de observancia general en Guatemala, las cuales son emitidas por el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad, conocido por sus siglas en inglés (International Accounting Standards Committee) (IASC)<sup>3</sup>, en todas las operaciones contables.

---

<sup>1</sup> Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas de Guatemala. (2001). Libro de Asamblea General. Guatemala. 5 páginas

<sup>2</sup> Comisión de Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2000). 44 Pronunciamientos de Contabilidad Financiera. Guatemala. 201 páginas.

<sup>3</sup> Accountinf Standars Committee. (1999). Normas Internacionales de Contabilidad. Londres, Reino Unido. 406 páginas.

La Junta Directiva del IGCPA publicó en el Diario de Centro América (Diario Oficial de Guatemala), el 4 de junio de 2001, el Acuerdo para adoptar el Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros y las Normas Internacionales de Contabilidad<sup>4</sup> (NIC), cuyas disposiciones entraron en vigor a partir del 1 de enero de 2002 para las empresas y entidades cuyo período fiscal coincidía con el año calendario y el 1 de julio de 2002 para las demás empresas y entidades.

Adicionalmente, el 16 de julio de 2002 en el mismo diario, la Junta Directiva del IGCPA publicó una segunda resolución, que modifica la anterior y resuelve en su artículo 1º. “Adoptar como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (PCGA) a que se refiere el Código de Comercio, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros y las Normas Internacionales de Contabilidad<sup>5</sup> (International Accounting Standards) siguientes: (...)”. Con la resolución anterior se adoptan como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (PCGA), a que se refiere el artículo 368 del Código de Comercio de Guatemala, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

El 20 de diciembre de 2007, fue publicado en el Diario de Centro América (Diario Oficial de Guatemala), una resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), relacionada con la adopción en Guatemala de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) , en la cual, se adoptan como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala<sup>6</sup> a que se refiere el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, y las Normas Internacionales de Información Financiera

---

<sup>4</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2001). Resolución de Junta Directiva. Publicada en el Diario de Centro América el 4 de Junio de 2001. Guatemala. 5 páginas.

<sup>5</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2002) Resolución de Junta Directiva. Publicada en el Diario de Centro América el 16 de Julio de 2002. Guatemala. 6 páginas.

<sup>6</sup> Congreso de la República de Guatemala. (1970) Decreto 2-70. Código de Comercio de Guatemala. Guatemala. 202 páginas.

(NIIF) (International Financial Reporting Standard –IFRS–), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (International Accounting Standard Board – IASB), expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones.<sup>7</sup>

Derivado de la publicación anterior, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), con el propósito de adoptar las NIIF, también publicó en la misma fecha en el diario oficial, una resolución en la cual, se derogan las resoluciones emitidas y publicadas en el Diario de Centro América con fecha 4 de junio de 2001 y 16 de julio de 2002<sup>8</sup>, a través de las cuales se adoptaron como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que comprendían la versión existente al 1 de enero de 2001.

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (International Financial Reporting Standard –IFRS–), como los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2009; sin embargo, se recomendó que las mismas se adopten a partir del 1 de enero de 2008.

El 5 de marzo de 2012 se publica el Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala denominado “Ley de Actualización Tributaria”<sup>9</sup>, estableciendo en su Libro I la legislación tributaria relativa al Impuesto Sobre la Renta, dividiendo las rentas en 3 categorías:

1. Rentas de actividades lucrativas
2. Rentas del trabajo
3. Rentas de capital

---

<sup>7</sup> Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2007). Resolución de Adopción de NIIF. Guatemala. 5 páginas.

<sup>8</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2007). Resolución de Junta Directiva. Publicada en el Diario de Centro América en Diciembre de 2007. Guatemala 5 páginas.

<sup>9</sup> Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 25 páginas.

El Decreto No. 10-2012, establece para las rentas de actividades lucrativas dos regímenes, los cuales se describen a continuación:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

El Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas incluye un tipo impositivo del 31% para el 2013, 28% para el 2014 y estableciendo una tarifa definitiva del 25% a partir del 2015 en adelante.

El Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas posee un tipo impositivo del 5% para los ingresos menores e iguales a Q30,000 y 6% para los ingresos mayores a Q30,000 para el 2013. En el 2014, se posee un tipo impositivo del 5% para los ingresos menores e iguales a Q30,000 y 7% para los ingresos mayores a Q30,000.

El régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, doctrinalmente no genera un Impuesto Sobre la Renta, sino un Impuesto a los ingresos obtenidos.

Las personas naturales y jurídicas del territorio nacional de Guatemala e inscritas en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben utilizar como base imponible para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta: la utilidad contable descrita en el Estado de Resultados elaborado de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes en Guatemala (Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF–), a la cual se le realizan ajustes derivados de ingresos exentos, ingresos de fuente extranjera, gastos deducibles, entre otras deducciones y beneficios fiscales que permite la Ley vigente del Impuesto Sobre la Renta.

Como resultado de aplicar ajustes derivados de deducciones y beneficios fiscales que contempla la Ley del Impuesto Sobre la Renta a la utilidad contable establecida, surge el Impuesto Sobre la Renta Diferido.

Derivado de que en Guatemala, las leyes no han establecido claramente la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, esto a consecuencia de que se sigue manteniendo sin modificación el Artículo No. 368 del Código de Comercio de Guatemala<sup>10</sup>, la mayoría de empresarios guatemaltecos no han migrado su contabilidad a base NIIF, debido a que no es una obligatoriedad contemplada en ley y es más cómodo llevar una contabilidad con base a los criterios descritos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A consecuencia de esa ambigüedad que existe en la ley, con respecto a poseer una contabilidad con base a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se ha avanzado muy poco en el registro de operaciones contables con criterios universales.

En Guatemala el poco avance en este tema ha sido derivado de que algunas entidades que cotizan en bolsa se ven obligadas a migrar su contabilidad a base NIIF, por requerimientos especiales para poder cotizar. Además, algunas entidades han migrado su contabilidad a base NIIF derivado de presiones de entidades financieras locales, por ejemplo: para la solicitud de un préstamo bancario igual o mayor a cinco millones de quetzales (Q 5,000,000) se requiere que presenten estados financieros auditados con base NIIF.

Existen otros factores que han obligado a algunas entidades a migrar su contabilidad a base NIIF, entre ellos: La realización de operaciones de comercio exterior, por exigencia de clientes, proveedores, casa matriz y bancos locales y extranjeros. Lo cierto es que no hay una obligatoriedad enmarcada en ley que exija la contabilidad con base NIIF.

---

<sup>10</sup> Congreso de la República de Guatemala. (1970). Decreto 2-70. Código de Comercio de Guatemala. Guatemala. 202 páginas.

## 1.2 Utilidad o Pérdida Contable Versus Utilidad o Pérdida Fiscal

Derivado de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera<sup>11</sup> (NIIF) como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, con vigencia a partir del 1 de enero de 2009; y la recomendación expresa de adoptarlas a partir del 1 de enero de 2008, se establece que en la contabilidad de las empresas de Guatemala se registren todas las transacciones acorde a los criterios contemplados en las Normas Internacionales de Información Financiera.

Como resultado de la aplicación de los criterios contemplados en las Normas Internacionales de Información Financiera, al final del período contable se obtiene una utilidad o pérdida contable financiera, antes de deducir el impuesto a las ganancias.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente y establecida en el Libro I del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, denominado “Ley de Actualización Tributaria”<sup>12</sup> no contempla que el resultado económico de las operaciones de los contribuyentes se encuentra acorde a los criterios establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que incluye ciertos criterios específicos en el cuerpo legal de la Ley, los cuales deben ser aplicados por los contribuyentes para determinar la utilidad o pérdida fiscal sobre la cual se calculará el Impuesto Sobre la Renta Corriente.

Para presentar la declaración del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes deben aplicar la normativa legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dentro de la contabilidad, lo cual implica la realización de diversos ajustes contables.

---

<sup>11</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2010). Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas Internacionales de Información Financiera. Parte “A” los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

<sup>12</sup> Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 25 páginas.

Conciliar la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal es el principal problema que afrontan los contribuyentes y pagar sus impuestos sin complicación alguna y manteniendo sus registros contables conforme los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados vigentes en Guatemala.

El presente trabajo de investigación es de suma y vital importancia, derivado de su fin primordial el cual es la conciliación de las operaciones contables con base NIIF con las normas y criterios establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala.

La importancia de la investigación de este tema radica en que ambos, los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), van a resultar beneficiados con el presente estudio que tendrá como resultado la presentación de un procedimiento claro y sencillo para la conciliación antes mencionada, a través de la utilización de la técnica contable que establece la Norma Internacional de Contabilidad No. 12<sup>13</sup> (NIC 12), Impuesto Sobre la Renta Diferido.

A través de la utilización de la técnica contable establecida en la NIC 12, Impuesto Sobre la Renta Diferido, el contribuyente tendrá la seguridad y certeza de migrar su contabilidad a base NIIF sin tener contingencia fiscales en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Corriente. Asimismo, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) tendrá la seguridad de que el contribuyente, no obstante, utiliza en su contabilidad una base distinta a los lineamientos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los impuestos serán pagados de conformidad con lo que establece las leyes tributarias, sin recurrir al delito de doble contabilidad.

---

<sup>13</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte "A" los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

## CAPÍTULO II

### 2. MARCO TEÓRICO

El Marco Teórico expone las teorías científicas que nos permiten iluminar el campo que se va a investigar y una explicación del problema de investigación relacionado con las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y su conciliación a través de la aplicación técnica y contable del Impuesto Sobre la Renta Diferido.

#### 2.1 Origen de las Normas Internacionales de Información Financiera

Al paso de los años, las actividades comerciales se fueron internacionalizando y, asimismo, la información contable. Es decir, un empresario con su negocio en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando.

Las Normas Internacionales de Contabilidad<sup>14</sup> (NIC), son un conjunto de normas que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son las normas e interpretaciones contables emitidas también por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, conocido por sus siglas en inglés (IASB)

---

<sup>14</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Pronunciamientos de Normas Internacionales de Contabilidad. México. 220 páginas.

(International Accounting Standards Board), que es el organismo independiente creado para establecer normas contables de aplicación mundial.<sup>15</sup>

Cuando comenzó a operar el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), decidió que todas las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones (SIC), continuarían siendo aplicables hasta que fueran retiradas.

Las normas que emite el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se designan como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones (SIC).<sup>16</sup>

## **2.2 Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala**

En Guatemala, El 20 de diciembre de 2007, fue publicado en el Diario de Centro América (Diario Oficial de Guatemala), una resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), relacionada con la adopción en Guatemala de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en la cual, se adoptan como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados<sup>17</sup> en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) (International Accounting Standard Board),

---

<sup>15</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte “A” los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

<sup>16</sup> Ídem

<sup>17</sup> Congreso de la República de Guatemala. (1970). Decreto 2-70. Código de Comercio de Guatemala. Guatemala. 202 páginas.

expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones<sup>18</sup>.

Todo conlleva a creer que en Guatemala se lleva la contabilidad conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), pero esto no es cierto, considerando que el Artículo No. 368 del Código de Comercio de Guatemala<sup>19</sup> no ha sido modificado, por lo cual no se encuentra en Ley Guatemalteca, la obligatoriedad de la preparación de los registros contables conforme a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Adicional a lo anteriormente descrito, los contribuyentes tienen la obligación de obedecer los criterios específicos establecidos en el cuerpo legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, los cuales difieren considerablemente en varios aspectos con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Conciliar la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal es el principal problema que afrontan los contribuyentes, debido a dos razones:

1. Realizar una correcta determinación y contabilización de la utilidad o pérdida neta de acuerdo a los lineamientos que dicta la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala. (Renta Imponible).<sup>20</sup>
2. Presentar los estados financieros acorde a los criterios de registro, valuación, presentación y revelación establecidos por las Normas de Información Financiera (NIIF).<sup>21</sup>

---

<sup>18</sup> Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2007). Resolución de Adopción de NIIF. Guatemala. 5 páginas.

<sup>19</sup> Congreso de la República de Guatemala. (1970). Decreto 2-70. Código de Comercio de Guatemala. Guatemala. 202 páginas.

<sup>20</sup> Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 19. Guatemala. 25 páginas.

<sup>21</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte "A" los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

Utilizando la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12), “Impuesto a las ganancias”, se soluciona el problema de la conciliación entre la utilidad o pérdida contable financiera y la utilidad o pérdida fiscal. A través de la NIC 12 se realiza una conciliación simultánea, generando un único conjunto de estados financieros, no incurriendo en el delito de llevar doble contabilidad.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12), Impuesto a las Ganancias, establece el reconocimiento de las diferencias entre una base fiscal y la base de las Normas Internacionales de Información Financiera, la medición de los efectos presentes y futuros de las aplicaciones fiscales, la presentación de los resultados: Impuesto Corriente; Gasto por Impuesto; e Impuesto Diferido, y las revelaciones obligatorias.<sup>22</sup>

El alcance de la NIC 12 incluye impuestos nacionales y extranjeros aplicados a las ganancias fiscales. En Guatemala, por poseer el principio de territorialidad únicamente aplican los impuestos nacionales.

### 2.3 Referente Conceptual

Los términos y definiciones utilizados por la NIC 12<sup>23</sup>, se describen a continuación:

No.	Término	Literal	Definición
1	Resultado Contable	-	Es la ganancia neta o pérdida neta del ejercicio antes de deducir el gasto por impuesto sobre las ganancias.
2	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).

<sup>22</sup> Ídem

<sup>23</sup> Ídem

No.	Término	Literal	Definición
3	Gasto (Ingreso) por Impuesto a las Ganancias	-	Es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del ejercicio, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.
4	Impuesto Corriente	-	Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto sobre las ganancias relativa a la ganancia (pérdida) fiscal del ejercicio.
5	Pasivos por Impuestos Diferidos	-	Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en ejercicios futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
6	Activos por Impuestos Diferidos	-	Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en ejercicios futuros, relacionadas con:
		a)	Las diferencias temporarias deducibles;
		b)	La compensación de pérdidas obtenidas en ejercicios anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
		c)	La compensación de créditos no utilizados procedentes de ejercicios anteriores.
7	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:
	Base Fiscal de un Activo o Pasivo	a)	Diferencias temporarias imponibles: que 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;
		b)	Diferencias temporarias deducibles: que 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.

No.	Término	Literal	Definición
8	Base Fiscal de un Activo o Pasivo	-	Es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo. 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.
Fuente: Datos obtenidos de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.			

## 2.4 Determinación de la Base Fiscal de Activos y Pasivos

La base fiscal de un rubro de activo o pasivo, es el valor que para efectos fiscales, es reconocido para dicho rubro de acuerdo con el cuerpo legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala<sup>24</sup>. Para una mayor comprensión de este concepto, a continuación se detallan algunos ejemplos:

### 2.4.1 Activos No Corrientes Tangibles

Las empresas poseen activos no corrientes tangibles que se adquieren para que contribuyan al proceso de producción de un bien o servicio y de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, son objeto de depreciación por un período determinado y la venta de los activos no corrientes tangibles se encuentra sujeta al pago de Impuesto Sobre la Renta.<sup>25</sup>

La depreciación de los activos no corrientes tangibles, así como la venta de los mismos, generan un impacto en la ganancia o pérdida fiscal de la empresa, es decir, que el monto por concepto de depreciación calculada bajo los porcentajes y durante el período de tiempo que permite la Ley del Impuesto Sobre la Renta es considerada como gasto deducible del impuesto, mientras que la ganancia

<sup>24</sup> Ortíz, Pedro Vinicio. (2012). Seminario NIC 12 Impuesto a las Ganancias. Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Guatemala 2012. 15 páginas.

<sup>25</sup> Mesén Figueroa, Vernor. (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF. Costa Rica. 250 páginas.

obtenida por la venta de tales activos se encuentra sujeta al pago de Impuesto Sobre la Renta.

Es importante resaltar que el período de vida útil de los activos no corrientes tangibles que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta difiere del período de vida útil que establece las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

#### **2.4.2 Préstamos por Pagar**

Es una operación normal que una empresa contrate un préstamo, generalmente bancario, para financiar su capital de trabajo.<sup>26</sup> El costo de la contratación del préstamo se refleja en el pago de intereses por el período de tiempo del préstamo contratado. En Guatemala, la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite que los gastos por concepto de intereses sean deducibles, o por el contrario, si existe una condonación de la obligación por pagar, ésta se encuentra sujeta al pago del Impuesto Sobre la Renta. En ambos casos se generan efectos sobre la ganancia o pérdida fiscal.

#### **2.4.3 Activos No Corrientes Intangibles**

Las empresas poseen marcas y patentes, derechos de llave, gastos de organización y otros activos no corrientes intangibles que se utilizan durante el giro normal del negocio, los cuales son objeto de amortización anual y sujetos al pago de Impuesto Sobre la Renta al momento de venderse.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> Ídem

<sup>27</sup> Ídem

Como es el caso de las depreciaciones, las amortizaciones también constituyen gasto deducible y la ganancia obtenida al momento de la venta de los activos intangibles paga Impuesto Sobre la Renta. Nuevamente en ambos casos, se afecta la ganancia o pérdida fiscal.

En conclusión, un rubro de activo o pasivo posee base fiscal cuando genera efectos sobre la determinación de la utilidad o pérdida calculada de acuerdo a los lineamientos que posee el cuerpo legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Lo anterior también genera efectos sobre la determinación del Impuesto Sobre la Renta a pagar por la empresa.

Si por el contrario, un rubro de activo o pasivo no afecta la determinación de la ganancia o pérdida fiscal, dicho activo o pasivo carecerá de base fiscal debido a que carece de valor de efecto fiscal en la determinación de la renta imponible.

## **2.5 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Corriente**

Como se describió anteriormente en la definición del Impuesto Corriente, el Impuesto Sobre la Renta corriente es el que corresponde al período corriente o actual, objeto de declaración ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y considera todas las transacciones de ingresos y gastos del período actual, así como los activos y pasivos generados por Impuesto Sobre la Renta diferido, correspondientes a períodos anteriores que surten efecto en el período actual.<sup>28</sup>

El gasto o ingreso por Impuesto Sobre la Renta deberá ser reconocido como una cuenta por pagar en la medida en que no haya sido liquidado, es decir, que el monto de impuestos correspondientes a un período determinado, deberá ser reconocido como una obligación por pagar a SAT, en el caso de que la empresa

---

<sup>28</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte “A” los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

carezca de créditos fiscales, que de antemano le hayan permitido cancelar sus obligaciones tributarias.

Si por el contrario, la cantidad de impuestos correspondientes ya pagada a SAT, que corresponde al período presente o períodos anteriores, excede el monto de Impuesto Sobre la Renta a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo diferido por Impuesto Sobre la Renta.

## **2.6 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Diferido**

El Impuesto Sobre la Renta Diferido constituye el impuesto a pagar o a deducir en períodos futuros, derivado de operaciones realizadas en el período corriente o períodos anteriores. Si el Impuesto Sobre la Renta Diferido genera una obligación, se registra un pasivo diferido, por el contrario, si genera un derecho, se registra un activo diferido.<sup>29</sup>

## **2.7 Activos por Impuesto Diferido**

La Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12) denominada “Impuesto a las Ganancias”, establece que una entidad reconocerá un activo diferido, derivado de la naturaleza de las diferencias temporarias deducibles que se generen a partir de la aplicación de las disposiciones establecidas en el cuerpo legal de la legislación fiscal vigente<sup>30</sup> (Ley del Impuesto sobre la Renta).

La deducibilidad de las diferencias temporarias se encuentra supeditada a la capacidad de la empresa de generar ganancias futuras contra las cuales aplicar los créditos fiscales que se obtuvieron durante el giro normal del negocio.

---

<sup>29</sup> Ídem

<sup>30</sup> Ídem

Para una mayor comprensión de los activos diferidos, a continuación se detallan algunos ejemplos de transacciones que generan diferencias temporarias deducibles que se contabilizan como activo diferido.

### **2.7.1 Cuentas Incobrables**

Cuando una entidad posee una cuenta por cobrar y las posibilidades de cobro por la vía administrativa y jurídica son nulas, la Administración decide dar de baja la cuenta por cobrar y contabilizarla como cuenta incobrable dentro del período corriente.

La Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012, Título I, en su artículo No. 21 “Costos y Gastos Deducibles”, y numeral 20 establece que las cuentas incobrables son deducibles siempre que “...se justifique la calificación mediante la presentación de los documentos y registros o registros generados por un sistema de gestión de cobranza administrativa, que acrediten los procedimientos de cobro hechos, o de acuerdo con los procedimientos establecidos judicialmente”.<sup>31</sup> El tiempo de cobranza judicial oscila entre un año y medio a dos años.

Por lo anterior, acorde a los lineamientos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cuenta por cobrar será deducible hasta dentro de dos años y no así en el período fiscal corriente, lo cual genera una diferencia temporaria deducible, la cual dará origen al registro de un activo por impuesto diferido.

En conclusión, derivado de que se debe agotar el proceso de cobro administrativo y judicial que dicta la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual lleva aproximadamente dos años<sup>32</sup>, no es permitido que la entidad incluya el monto de la cuenta incobrable como gasto deducible en el período corriente, por lo que se

---

<sup>31</sup> Congreso de la República de Guatemala. (2010) Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 25 páginas.

<sup>32</sup> Chile Monroy, Oscar. 2014. Tratamiento de las Cuentas Incobrables. Guatemala, MGI Chile Monroy. Comunicación personal.

difiere en el tiempo la deducción de dicha cuenta incobrable (2 años) como gasto deducible.

### **2.7.2 Indemnizaciones**

La empresa posee la política interna de pagar por el concepto de indemnización a los trabajadores por cada año laborado correspondiente al 10% del total de las remuneraciones anuales, razón por la cual realiza provisiones mensuales que le permitan pagar esta prestación laboral al momento de que el trabajador se retire de la empresa.

La Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012, Título I, en su Artículo No. 21 “Costos y Gastos Deducibles” y numeral 8 establece que son deducibles las indemnizaciones efectivamente pagadas al final de la relación laboral y “...las reservas que se constituyan hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales”.<sup>33</sup>

Los dos criterios antes mencionados crean una diferencia entre el porcentaje utilizado por la empresa (10%) y el porcentaje descrito en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (8.33). Dicha diferencia es equivalente al 1.67% anual.

La diferencia porcentual anual de 1.67% en el cálculo de la provisión para indemnizaciones representa una diferencia temporaria deducible, la cual dará origen al registro de un activo por impuesto diferido.

En conclusión, la legislación tributaria sólo autoriza incluir como gasto deducible en el período corriente una provisión para indemnizaciones equivalente al 8.33% de las remuneraciones anuales de cada trabajador, mientras que la política de la empresa es registrar en el período corriente una provisión de indemnizaciones equivalente al 10% de las remuneraciones anuales de cada trabajador.

---

<sup>33</sup> Ídem

La diferencia resultante es una diferencia temporaria deducible. Es temporaria debido a que se extinguirá en el momento que se termine la relación laboral y es deducible debido a que la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite incluir como gasto deducible el monto total pagado en el período corriente por concepto de indemnización al momento de finalizar la relación laboral.

## **2.8 Pasivos por Impuesto Diferido**

Los pasivos por impuesto diferido tienen como único origen la existencia de diferencias temporarias imponibles, es decir, diferencias que incidirán en el pago de Impuesto Sobre la Renta en el siguiente período o períodos futuros.<sup>34</sup>

Para una mayor comprensión de los pasivos diferidos, a continuación se detallan algunos ejemplos de transacciones que generan diferencias temporarias deducibles que se contabilizan como pasivo diferido.

### **2.8.1 Superávit por Revaluación**

Las entidades poseen generalmente inmuebles que se encuentran registrados en la contabilidad a su costo histórico o de adquisición, pero en la actualidad, estos inmuebles poseen un costo mayor de mercado, debido a que a través del tiempo han acumulado plusvalía que los hace más valiosos.

La plusvalía que adquieren los activos corrientes, tangibles e intangibles, generan diferencias temporarias imponibles. Lo anterior será cierto siempre y cuando la

---

<sup>34</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte "A" los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

legislación tributaria establezca que el registro contable de dicha revaluación no tiene ninguna incidencia de índole fiscal.<sup>35</sup>

En este caso el reconocimiento de un superávit por revaluación representa una diferencia temporaria imponible, la cual dará origen al registro de un pasivo por impuesto diferido.

En conclusión, derivado de un superávit por revaluación se incurre en el registro contable de una ganancia obtenida producto de la plusvalía que a lo largo del tiempo se ha generado por la tenencia de ciertos activos, razón por la cual la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias establece que al mismo tiempo que una entidad reconoce contablemente sus ganancias por la revaloración de activos, ésta debe contabilizar la obligación fiscal que simultáneamente se genera por cuanto una parte de la citada ganancia finalmente pasará a ser parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en el momento de que los activos sean vendidos por la entidad.

### **2.8.2 Costos de Desarrollo**

La Norma Internacional de Contabilidad No. 38, Activos Intangibles<sup>36</sup> establece que los costos en que se incurren por concepto de desarrollo de activos intangibles deben ser capitalizados cuando se muestre evidencia de que se obtendrán beneficios futuros por el uso o venta de tales activos intangibles.

Por el contrario, algunas legislaciones fiscales obligan a las empresas a registrar como gasto del período corriente los costos por concepto de desarrollo de activos intangibles.

---

<sup>35</sup> Mesén Figueroa, Vernor. (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF. Costa Rica. 250 páginas.

<sup>36</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte "A" los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

Por lo anterior, la capitalización de los costos de desarrollo de activos intangibles representa una diferencia temporaria imponible, la cual da origen al registro de un pasivo por impuesto diferido. Cuando una entidad para efectos fiscales anticipa la deducción de los costos para el desarrollo de activos intangibles, genera una obligación fiscal en vista de que, si bien es cierto, la entidad evitará el pago inmediato de impuestos, dichos tributos finalmente deberán ser cancelados en períodos futuros, en los cuales el gasto por concepto de amortización de los activos intangibles previamente capitalizados no sea deducible al momento de determinar las obligaciones correspondientes a esos períodos fiscales.<sup>37</sup>

## **2.9 Medición de los Impuestos Diferidos**

Los activos y pasivos por impuesto diferido deben ser medidos por los montos que se esperan pagar o recuperar por parte de las autoridades tributarias, utilizando para tales efectos la tasa fiscal existente a la fecha del balance.<sup>38</sup>

Los activos y pasivos por impuesto diferido reconocen únicamente el efecto fiscal de las transacciones que se generan producto de la existencia de diferencias temporarias, deducibles o imponibles, y reconocen el monto total de las transacciones.

Es importante mencionar, que cuando se realicen cambios a la tasa fiscal existente, la empresa deberá modificar el monto de los activos diferidos contabilizados en su balance general, esto con el objeto de reflejar las tasas impositivas que serán utilizadas en los períodos en los cuales dichos activos diferidos por impuesto serán efectivamente aplicados como créditos fiscales.

---

<sup>37</sup> Mesén Figueroa, Vernor. (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF. Costa Rica. 250 páginas.

<sup>38</sup> Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte “A” los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.

## 2.10 Normativas Legales del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala

El Decreto No. 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria” contempla en el Libro I, todas las normativas legales que el sujeto pasivo debe acatar para el cálculo de la renta imponible que sirve de base para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

A continuación se detallan los artículos de la actual Ley del Impuesto Sobre la Renta contemplados en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas que generan diferencias temporarias entre la base contable y la base fiscal y que son determinantes para establecer la renta imponible:

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
19	-	-	Para determinar la “Renta Imponible”, los sujetos pasivos inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben deducir de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.
20	-	-	La “Renta Bruta” es el conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período corriente de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas.
21	4	-	Son gastos deducibles los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.
21	5	-	Son gastos deducibles: el aguinaldo y la bonificación anual para los trabajadores del sector privado y público (bono 14), son deducibles hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual.

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
21	6	-	Son gastos deducibles las cuotas patronales pagadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-, Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala -IRTRA-, Instituto Técnico de Capacitación y Productividad -INTECAP- y otras cuotas o desembolsos obligatorios establecidos por ley. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y la Superintendencia de Administración Tributaria están obligados a intercambiar la información proporcionada por los patronos respecto de los trabajadores, en forma detallada, sin incluir los datos protegidos por la reserva de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala y otras leyes. Dicho intercambio de información deberá ser periódico, en períodos no mayores de tres meses.
21	7	-	Son gastos deducibles las asignaciones patronales por jubilaciones, pensiones y las primas por planes de previsión social, tales como seguros de retiro, pensiones, seguros médicos, conforme planes colectivos de beneficio exclusivo para los trabajadores y los familiares de éstos, siempre y cuando cuenten con la debida autorización de la autoridad competente.
21	8	-	Son gastos deducibles las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral por el monto que le corresponda al trabajador conforme las disposiciones del Código de Trabajo o el pacto colectivo correspondiente; o las reservas que se constituyan hasta el límite del ocho punto treinta y tres por ciento (8.33%) del total de las remuneraciones anuales. Tales deducciones son procedentes, en tanto no estuvieran comprendidas en las pólizas de seguro que cubran los riesgos respectivos por tales prestaciones.
21	13	-	Son gastos deducibles los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles utilizados para la producción de la renta.

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
21	17	-	<p>Son gastos deducibles las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente. Cuando existan seguros contratados o la pérdida sea indemnizada, lo recibido por este concepto se considerará ingreso, mientras que la pérdida sufrida constituirá gasto deducible.</p> <p>En el caso de daños por fuerza mayor o caso fortuito, para aceptar la deducción, el contribuyente debe documentar los mismos, por medio de dictamen de expertos, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho. En el caso de delitos contra el patrimonio, para aceptar la deducibilidad del gasto, se requiere que el contribuyente haya denunciado, ofrecido y presentado las pruebas del hecho ante autoridad competente. En todos los casos, deben estar registradas en la contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento.</p>
21	20	-	<p>La deducibilidad de las cuentas incobrables, para las cuales se justifique tal calificación, que se originen de operaciones exclusivamente del giro habitual del negocio y únicamente por operaciones con sus clientes, sin incluir créditos fiscales o préstamos a funcionarios y empleados. Si las cuentas incobrables son recuperadas en forma parcial o total en un período futuro, dicho monto se debe contemplar con ingreso gravado en el período que ocurra la recuperación.</p> <p>Los sujetos pasivos, también poder optar por el método indirecto para el registro de las cuentas incobrables, registrando una provisión para la formación de una reserva de valuación, para imputar a ésta las cuentas incobrables que se registren en el período de liquidación correspondiente. Dicha reserva no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar del giro habitual del negocio.</p>

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
21	28	-	Las pérdidas cambiarias originadas exclusivamente por la compra-venta de moneda extranjera efectuada a las instituciones sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos, para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas. Serán deducibles también las pérdidas cambiarias que resulten de revaluaciones, reexpresiones o remediciones de cuentas por pagar o cuentas por cobrar en moneda extranjera, originadas de operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas, siempre y cuando no haya utilizado la deducción en la compra-venta de moneda extranjera y se documente el origen de la misma, utilizando en la remedición el tipo de cambio de referencia publicado por el Banco de Guatemala, debiendo el contribuyente registrar mensualmente en la contabilidad una cuenta de pérdida cambiaria y una cuenta de producto o ganancia cambiaria, para reflejar esta operación contable, estableciendo el efecto neto de estas operaciones al final de cada mes y al final del período de liquidación definitiva anual.
22	-	-	Establece que para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo No. 21, deben cumplir los requisitos siguientes:
22	-	a)	Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.
22	-	b)	Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda.
22	-	c)	En el caso de los sueldos y salarios, cuando quienes los perciban figuren en la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
22	-	d)	<p>Tener los documentos y medios de respaldo, entendiéndose por tales: Facturas o facturas de pequeño contribuyente autorizadas por la Administración Tributaria, en el caso de compras a contribuyentes. Facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, en el caso de servicios prestados por contribuyentes. Facturas o documentos, emitidos en el exterior. Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado. Recibos de caja o notas de débito, en el caso de los gastos que cobran las entidades vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Bancos.</p> <p>Planillas presentadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y los recibos que éste extienda, libros de salarios, planillas, en los casos de sueldos, salarios o prestaciones laborales, según corresponda. Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria. Otros que haya autorizado la Administración Tributaria.</p>
23	-	-	<p>Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos que no hayan tenido origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada, entre otras excepciones descritas en las literales de la a) a la s).</p>
26	-	-	<p>Describe el valor sobre el cual se calcula la depreciación, utilizando para ello el costo de adquisición o valor de producción o de reevaluación de los bienes, y en su caso el de las mejoras incorporadas con carácter permanente. Para determinar la depreciación de bienes inmuebles, se utilizará el valor más reciente que conste en la matrícula fiscal o en el catastro municipal, el que sea mayor. En ningún caso se admite depreciación por la tierra y se presume, que el valor del edificio y sus mejoras es equivalente al setenta por ciento (70%) del valor total del inmueble, incluyendo el terreno.</p>

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
27	-	-	La forma de calcular la depreciación, utilizando para ello el método de línea recta, que consiste en aplicar al valor de adquisición, instalación y montaje, de producción o de revaluación del bien a depreciar, un porcentaje anual fijo y constante conforme a las normas de la presente Ley del Impuesto Sobre la Renta.
28	-	-	Describe los porcentajes de depreciación máximos anuales para el método de línea recta, los cuales se detallan a continuación:
28	-	a)	Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras, cinco por ciento (5%).
28	-	b)	Árboles, arbustos, frutales y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, incluidos los gastos capitalizables para formar las plantaciones, quince por ciento (15%).
28	-	c)	Instalaciones no adheridas a los inmuebles, mobiliario y equipo de oficina, buques, tanques, barcos y material ferroviario, marítimo, fluvial o lacustre, veinte por ciento (20%).
28	-	e)	Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluido el ferroviario, veinte por ciento (20%).
28	-	f)	Equipo de computación, treinta y tres punto treinta y tres por ciento (33.33%).
28	-	g)	Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, cubiertos y similares, veinticinco por ciento (25%).
28	-	h)	Reproductores de raza, machos y hembras, la depreciación se calcula sobre el valor de costo de tales animales menos su valor como ganado común, veinticinco por ciento (25%).
28	-	i)	Para los bienes muebles no indicados en los incisos anteriores, diez por ciento (10%).

No. Artículo	Numeral	Literal	Descripción
33	-	-	<p>El costo de adquisición de los activos intangibles efectivamente incurrido, tales como derechos de autor y derechos conexos, marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias, derechos sobre programas informáticos y sus licencias, información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas, derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos, y otros activos intangibles similares, deben deducirse por el método de amortización de línea recta, en un período no menor de cinco (5) años.</p> <p>El costo de los derechos de llave efectivamente incurrido deberá amortizarse por el método de la línea recta en un período mínimo de diez (10) años, en cuotas anuales, sucesivas e iguales.</p>
36	-	-	<p>Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo porcentual de la manera siguiente: a) Del 1 de enero al 31 de diciembre 2013, el treinta y uno por ciento (31%); b) Del 1 de enero al 31 de diciembre 2014, el veintiocho por ciento (28%); y c) Del 1 de enero de 2015 en adelante, el veinticinco por ciento (25%).</p>
Fuente: datos obtenidos del Título I del Decreto Ley No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala			

## 2.11 Diferencias entre la Base NIIF y la Base ISR

Los estados financieros deben ser preparados sobre un conjunto de normas de contabilidad comprensible, coherente y confiable, y que éstos puedan ser auditados por un Contador Público y Auditor independiente para brindar confianza pública al usuario o los usuarios de los mismos.

El conjunto de normas contables aplicado por la entidad es el fundamento para la preparación y presentación de un juego de estados financieros, por cuanto dichas normas contables y el marco de referencia de los mismos definen el propósito de tales estados financieros.

Existen normas contables con marcos de referencia de propósito general y normas contables con marcos de referencia de propósito especial. Las normas contables con marcos de referencia de propósito general sirven para necesidades de información de una amplia gama de usuarios (bancos, acreedores, analistas, inversores, supervisores, accionistas, tribunales de justicia, entidades del Estado, organismos internacionales, etc.). Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) constituyen un marco de referencia de propósito general.<sup>39</sup>

Las normas contables con marcos de referencia de propósito especial sirven para necesidades de información de usuarios específicos.

Las disposiciones legales relacionadas con la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y su Reglamento no constituyen un conjunto de normas contables como tal, son disposiciones para establecer el impuesto a pagar por el ejercicio fiscal de que se trate.<sup>40</sup>

---

<sup>39</sup> Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. (2011). Pronunciamiento Técnico Sobre el Requerimiento de Estados Financieros Auditados para Acompañar a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta. Ciudad de Guatemala. 3 páginas.

<sup>40</sup> Ídem

## **CAPÍTULO III**

### **3. Marco Metodológico**

El Marco Metodológico contiene la explicación en detalle de las etapas específicas realizadas para resolver el problema de la investigación sobre la conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido.

#### **3.1 Definición del Problema**

Se establece que en la contabilidad de las empresas de Guatemala se registren todas las transacciones acorde a los criterios contemplados en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), esto derivado de que a partir del 1 de enero de 2009, las Normas Internacionales de Información Financiera fueron adoptadas como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Sin embargo, para la presentación y pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR), los contribuyentes deben aplicar la normativa fiscal descrita en el Título I del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala “Ley de Actualización Tributaria”, utilizando para ello lineamientos y criterios específicos que conllevan al cálculo de la renta imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Sobre la Renta Corriente a pagar en el período.

La utilización de 2 diferentes criterios (criterios base NIIF y criterios base ISR) genera diferencias que deben ser ajustadas dentro de la contabilidad de la empresa.

Es por ello que la pregunta que guiará la investigación es la siguiente:

¿Es posible conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, sin incurrir en el delito de llevar doble contabilidad?

### **3.2 Objetivos**

Los objetivos constituyen los propósitos o fines que se pretenden alcanzar con la investigación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y su conciliación a través del uso del Impuesto Sobre la Renta Diferido.

Los objetivos que se plantean son los siguientes:

#### **3.2.1 Objetivo General**

Determinar que sí es posible conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, sin incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

#### **3.2.2 Objetivos Específicos**

- 1 Analizar la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 “Impuesto a las Ganancias” para determinar la ganancia o pérdida contable.

- 2 Analizar de acuerdo al Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala denominado “Ley de Actualización Tributaria”, la determinación de la renta imponible según los Artículos No. 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 33 y 36 del Impuesto Sobre la Renta para determinar la ganancia o pérdida fiscal.
- 3 Analizar las diferencias temporarias y permanentes que surgen de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y el Impuesto Sobre la Renta para realizar la conciliación de tales diferencias.
- 4 Establecer un formato de conciliación entre la utilidad o pérdida contable financiera y la utilidad o pérdida fiscal. (Ver Anexo 9)

### **3.3 Hipótesis**

La técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido permitirá conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y evitará incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

#### **3.3.1 Variable Independiente**

Conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, evitando incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.

#### **3.3.2 Variable Dependiente**

Contabilizar el Impuesto a las ganancias utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido establecida en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 –Impuesto a las Ganancias–.

### **3.4 Unidad de Análisis**

Para el desarrollo de la presente investigación se seleccionaron empresas privadas, individuales y jurídicas de la ciudad capital de Guatemala que llevan su contabilidad de acuerdo con los criterios descritos en las Normas Internacionales de Información Financiera, utilizando para ello los estados financieros emitidos al 31 de diciembre 2013.

### **3.5 Sujetos**

Para el desarrollo de la presente investigación se seleccionaron 10 empresas jurídicas privadas de la ciudad de Guatemala que llevan su contabilidad de acuerdo con los criterios descritos en las Normas Internacionales de Información Financiera al 31 de diciembre 2013, utilizando para el efecto un muestreo intencional o de conveniencia.

### **3.6 Método de Investigación**

La presente investigación es cuantitativa, con diseño no probalístico de tipo transeccional, descriptivo y tiene por objeto la conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido. La formulación de objetivos, justificación de la investigación, análisis del marco teórico y formulación de hipótesis siguieron el proceso metodológico investigativo, se llevó a cabo el trabajo de campo respectivo con el propósito de realizar la comprobación científica con base en los hallazgos realizados y presentar los resultados de la investigación a través de la presente tesis.

### **3.7 Técnicas de Investigación Aplicadas**

En el presente trabajo de investigación se utilizaron las siguientes técnicas de investigación documental y de campo:

#### **3.7.1 Técnicas de Investigación Documental**

Consistió en la revisión de fuentes bibliográficas obtenidas de libros, diccionarios, enciclopedias, tesis, páginas web, entre otras, para la construcción del marco teórico de la investigación. Las técnicas para la revisión bibliográfica fueron el fichaje, resumen, subrayado, entre otras.

#### **3.7.2 Técnicas de Investigación de Campo**

Las técnicas de investigación utilizadas en el presente trabajo de investigación fueron:

- La entrevista
- El cuestionario
- La observación directa

La entrevista fue aplicada a socios de Firmas de auditoría y asesoría fiscal ubicadas en la ciudad capital de Guatemala (Grant Thornton Guatemala, Deloitte Guatemala, Chile Monroy y Asociados, entre otros), con el propósito de obtener información sobre el tratamiento contable que le dan las empresas que asesoran a las diferencias temporarias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala.

El listado de preguntas claves que se utilizaron en la entrevista se describe en el Anexo 10.

La boleta cuestionario que fue aplicada a representantes de las 10 empresas sujeto y consta de trece preguntas cerradas relacionadas con el tema de Impuesto Sobre la Renta Diferido y su aplicación práctica, siendo en su totalidad Contadores Públicos y Auditores expertos en el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la contabilidad de compañías transnacionales.

En adición, obtuvimos información verbal de las empresas sujeto sobre el procedimiento, metodología, administración, registro y presentación del Impuesto Sobre la Renta Diferido en sus Estados Financieros.

La boleta cuestionario que consta de 13 preguntas que van de lo general a lo específico se describe en el Anexo 11.

La observación directa fue aplicada a las 10 empresas sujeto al revisar los estados financieros y confirmando que los mismos se encuentren elaborados de acuerdo con base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Asimismo, se observaron las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta del período 2013 de cada una de estas empresas.

Por último se tuvieron a la vista todos los documentos financieros, contables y fiscales de la empresa Bienes Inmobiliarios Sociedad Anónima, siendo la empresa más representativa y sobre la cual se basó el caso práctico realizado.

## **CAPÍTULO IV**

### **4.1 Contabilización del Impuesto Sobre la Renta Diferido**

Con el objetivo de que el lector obtenga mayores conocimientos necesarios para la aplicación y contabilización del Impuesto Sobre la Renta Diferido, a continuación se presenta el caso práctico.

El caso práctico que se presenta refleja la situación financiera de la empresa Bienes Inmobiliarios Sociedad Anónima y fue elegida como entidad representativa del muestreo intencional o de conveniencia realizado.

Bienes Inmobiliarios Sociedad Anónima fue constituida bajo las leyes de la república de Guatemala el 6 de junio de 2011, como una sociedad anónima para operar por tiempo indefinido.

Su actividad principal es la compra-venta y arrendamiento de inmuebles. La empresa inició formalmente sus operaciones el 6 de junio de 2011 y a partir de esa fecha ha adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para la preparación de sus estados financieros.

#### **4.1.1 Estados Financieros**

El balance general al 31 de diciembre 2013 y el estado de resultados por el período terminado en esa fecha de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A., se muestra a continuación:

BIENES INMOBILIARIOS, S. A.  
BALANCE GENERAL  
BASE NIIF  
AL 31 DE DICIEMBRE 2013  
(EXPRESADO EN QUETZALES)

<u>ACTIVO</u>	<u>2013</u>	<u>PASIVO Y CAPITAL</u>	<u>2013</u>
NO CORRIENTE:		PASIVO NO CORRIENTE:	
Edificios (Neto)	Q 5,400,000	Préstamo Bancario Largo Plazo	Q 7,230,000
Maquinaria y Equipo (Neto)	2,700,000	Reserva para Indemnizaciones	150,000
Equipo de Cómputo (Neto)	400,000	Impuesto Diferido (Pasivo)	<u>-</u>
Mobiliario y Equipo (Arrend.)	165,000	Total Pasivo No Corriente	<u>7,380,000</u>
Herramientas (Neto)	240,000	PASIVO CORRIENTE:	
Impuesto Diferido (Activo)	<u>-</u>	Préstamo bancario Corto Plazo	1,050,000
Total Activo No Corriente	<u>8,905,000</u>	Proveedores	2,805,000
		Impuesto (ISR) por pagar	<u>1,445,918</u>
		Total Pasivo Corriente	<u>5,300,918</u>
CORRIENTE:		TOTAL PASIVO	<u>12,680,918</u>
Caja y Bancos	1,464,250	CAPITAL	
Cuentas por Cobrar (Neto)	4,455,000	Capital autorizado y pagado	5,000,000
Impuestos Anticipados	375,000	Utilidad del Ejercicio	3,218,333
Inventario (Neto)	<u>5,700,000</u>	Efecto del Impuesto Diferido	<u>-</u>
Total Activo No Corriente	<u>11,994,250</u>	TOTAL CAPITAL	<u>8,218,333</u>
		TOTAL PASIVO + CAPITAL	<u>Q 20,899,250</u>
TOTAL ACTIVO	<u>Q 20,899,250</u>		

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

BIENES INMOBILIARIOS, S. A.  
ESTADO DE RESULTADOS  
**BASE NIIF**  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE  
DICIEMBRE DE 2013  
(EXPRESADO EN QUETZALES)

		2013
INGRESOS		
Ventas	Q	15,000,000
COSTO DE VENTAS		(6,000,000)
Utilidad bruta		9,000,000
GASTOS DE OPERACIÓN		
Gastos de Venta		(2,500,000)
Gastos de Administración		(1,535,750)
Gastos Financieros (Neto)		(300,000)
		(4,335,750)
Ganancia Contable (Base NIIF) Antes de ISR		4,664,250
(-) Impuesto Sobre la Renta (Corriente)		(1,445,918)
Utilidad del Ejercicio		3,218,333

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

#### 4.1.2 Información Complementaria

Para el desarrollo del caso práctico se cuenta con la información adicional siguiente:

1. La empresa deprecia sus edificios aplicando un porcentaje del 10% anual al valor original de cada edificio. La Ley del Impuesto Sobre la Renta permite como gasto deducible en el período corriente una depreciación correspondiente al 5% del valor original de cada edificio. Por lo anterior, existe una diferencia entre el porcentaje aplicado por la empresa y el permitido por la ley de ISR, debido a que la empresa aplica un porcentaje mayor al establecido en la legislación fiscal. (Art. 28 literal a) Ley ISR)
2. La empresa deprecia su maquinaria y equipo aplicando un porcentaje del 10% anual al valor original de la maquinaria y equipo. La Ley del Impuesto Sobre la Renta permite como gasto deducible en el período corriente una depreciación correspondiente al 20% del valor original de la maquinaria. Por lo anterior, existe una diferencia entre el porcentaje aplicado por la empresa y el permitido por la ley de ISR, debido a que la empresa aplica un porcentaje menor al establecido en la legislación fiscal. (Art. 28 literal e) Ley ISR)
3. En el rubro de equipo de cómputo se encuentran licencias de programas de cómputo por un valor de Q 150,000. La empresa ha determinado que el período de vida útil de los programas y equipos de cómputo es de 3 años. La Ley de ISR contempla un período de vida útil de 3 años para los equipos de cómputo y de 5 años para los programas de cómputo. (Art. 33 Ley ISR)
4. La empresa posee el Mobiliario y Equipo en arrendamiento financiero y ha firmado un contrato por 3 años. El mobiliario y equipo tiene una vida útil de 5 años, por lo que la empresa aplica un porcentaje de depreciación anual equivalente al 20%. De acuerdo con la Ley de ISR, los pagos por concepto de arrendamiento financiero son deducibles. (Art. 28 literal c) Ley ISR)
5. Las herramientas que posee la empresa tienen una vida útil de 5 años, por lo que son depreciadas en un 20% anual. La Ley de ISR acepta como gasto deducible en cada período fiscal hasta un 25% de costo original por concepto de depreciación. (Art. 28 literal g) Ley ISR)
6. Dentro del rubro de cuentas por cobrar se encuentra la factura No. 3450 por valor de Q 300,000, la cual no será cancelada por el cliente. Aunque se

lleven a cabo todas las diligencias de cobro, se sabe de antemano que el cliente no va a cancelar la factura antes indicada. (Art. 21 Numeral 20 ISR)

7. En el rubro de ingresos / gastos financieros, se incluyen ingresos por un monto de Q 50,000 de intereses ganados sobre instrumentos financieros a corto plazo. Los ingresos antes mencionados fueron objeto de retención definitiva por el banco, equivalente al 10%, por lo que deben considerarse como ingresos no afectos, para evitar doble tributación. (Art. 15 Ley ISR)
8. Al 31 de diciembre 2013, la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A., posee un préstamo bancario por un monto de USD 922,075. El tipo de cambio al 31 de diciembre de 2013 es de Q 7.841 por USD 1.00. (Art. 21 numeral 28 ISR)
9. La empresa tiene como política interna otorgar indemnización universal y para ello registra como reserva para indemnizaciones el 10% sobre las remuneraciones anuales de cada trabajador. La Ley de ISR únicamente permite como gasto deducible durante el período fiscal corriente, una provisión equivalente al 8.33% sobre las remuneraciones anuales. El valor total de remuneraciones pagadas en el 2013 fue de Q 1,500,000 y no hubo bajas en el personal de la empresa. (Art. 21 numeral 8 Ley ISR)  
La empresa no posee ningún pacto colectivo u otro acuerdo presentado ante el Ministerio de Trabajo de Guatemala.
10. La tasa vigente correspondiente al Impuesto Sobre la Renta en Guatemala al 31 de diciembre 2013 era del 31%. (Art. 36 Ley ISR)

#### **4.1.3 Tareas a Realizar**

1. Realizar las partidas de diario para registrar el impuesto sobre la renta corriente y el impuesto correspondiente al período 2013, tomando en cuenta la información complementaria suministrada.
2. Realizar la mayorización de las partidas de diario.

3. Realizar la hoja técnica de conciliación entre la utilidad o pérdida neta contable y la utilidad o pérdida fiscal utilizada para la determinación del impuesto sobre la renta del período fiscal 2013.
4. Realizar la conciliación entre la utilidad o pérdida neta contable y la utilidad o pérdida fiscal utilizada para la determinación del impuesto sobre la renta del período fiscal 2013.
5. Realizar los estados financieros finales que incluyan los activos y pasivos derivados del registro del impuesto sobre la renta diferido.

## 4.2 Solución del Caso Práctico

Para el desarrollo del caso práctico se tomaron los datos de los estados financieros elaborados con base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y se procedió a realizar las partidas de diario necesarias para la conciliación entre la utilidad ó pérdida contable (base NIIF) y la utilidad ó pérdida fiscal (Base Ley ISR).

### 4.2.1 Partidas de Diario

Las partidas de diario elaboradas se detallan a continuación:

**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
<b>(1)</b>		
Gastos por impuesto a las ganancias	1,445,918	
Impuesto por pagar		1,445,918
Registro del impuesto por pagar con base en la utilidad neta	<u>1,445,918</u>	<u>1,445,918</u>

<b>(2)</b>		
Activo diferido por impuesto a las ganancias	93,000	
Impuesto por pagar		93,000
Registro de la diferencia temporaria deducible, derivado de un porcentaje más alto de depreciación que el establecido por la Ley de ISR para Edificios.	93,000	93,000

<b>(3)</b>		
Impuesto por pagar	93,000	
Pasivo diferido por impuesto a las ganancias		93,000
Registro de la diferencia temporaria imponible, derivado de un porcentaje más bajo de depreciación que el establecido por la Ley de ISR para Maquinaria	93,000	93,000

<b>(4)</b>		
Activo diferido por impuesto a las ganancias	6,200	
Impuesto por pagar		6,200
Registro de la diferencia temporaria deducible, derivado de un porcentaje más alto de amortización que el establecido por la Ley de ISR para los Programas de Cómputo	6,200	6,200

<b>(5)</b>		
Impuesto por pagar	8,525	
Pasivo diferido por impuesto a las ganancias		8,525
Registro de la diferencia temporaria imponible, derivado de que la vida útil del Mobiliario y Equipo es superior al período del contrato de arrendamiento financiero firmado.	8,525	8,525

<b>(6)</b>		
Impuesto por pagar	4,650	
Pasivo diferido por impuesto a las ganancias		4,650
Registro de la diferencia temporaria imponible, derivado de un porcentaje más bajo de depreciación que el establecido por la Ley de ISR para Herramientas.	4,650	4,650

<b>(7)</b>		
Activo diferido por impuesto a las ganancias	48,779	
Impuesto por pagar		<u>48,779</u>
Registro de la diferencia temporaria deducible, derivado de una Cuenta Incobrable registrada por la empresa pero no aceptada en su totalidad como deducible por la Ley de ISR en el período corriente.	<u>48,779</u>	<u>48,779</u>
<b>(8)</b>		
Impuesto por pagar	15,500	
Gastos por Impuesto a las ganancias		<u>15,500</u>
Registro de la diferencia permanente, derivado de que los Ingresos por concepto de Intereses Financieros ya fueron gravados con ISR.	<u>15,500</u>	<u>15,500</u>
<b>(9)</b>		
Activo diferido por impuesto a las ganancias	7,750	
Impuesto por pagar		<u>7,750</u>
Registro de la diferencia temporaria deducible, derivado de un porcentaje más alto para la Reserva de Indemnizaciones que el establecido por la Ley de ISR.	<u>7,750</u>	<u>7,750</u>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**NOTA:** Con respecto al préstamo bancario en dólares americanos que posee la empresa, no se realiza ninguna partida contable, esto derivado de que no existe diferencia temporaria, de acuerdo con el Decreto No. 19-2013 del Congreso de la República de Guatemala. Con la vigencia del decreto antes mencionado, las pérdidas por diferencial cambiario, realizadas por simple partida contable son deducibles del Impuesto Sobre la Renta.

#### 4.2.2 Mayorización de las Partidas de Diario

La mayorización de las partidas de diario se detalla a continuación:

**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**MAYORIZACIÓN DE PARTIDAS CONTABLES**  
**CONCILIACIÓN CONTABLE – FISCAL**  
**PERÍODO FISCAL 2013**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>Gasto por Impuesto a las Ganancias</b>			<b>Impuesto por Pagar</b>		
Pda # 1	1,445,918	15,500	Pda # 3	93,000	1,445,918
	<u>1,445,918</u>	<u>15,500</u>	Pda # 5	8,525	93,000
	<b><u>1,430,418</u></b>		Pda # 6	4,650	6,200
			Pda # 8	15,500	48,779
					7,750
				<u>121,675</u>	<u>1,601,646</u>
					<b><u>1,479,971</u></b>

<b>Activo Diferido por Impuesto</b>		<b>Pasivo Diferido por Impuesto</b>	
Pda # 2	93,000	93,000	Pda # 3
Pda # 4	6,200	8,525	Pda # 5
Pda # 7	48,779	4,650	Pda # 6
Pda # 9	7,750	<b><u>106,175</u></b>	
	<b><u>155,728</u></b>		

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

#### **4.2.3 Hoja Técnica de Cálculo de Impuesto Sobre la Renta Diferido**

La hoja técnica para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta Diferido se detalla a continuación:

**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**BASE FISCAL (31%)**  
**HOJA TÉCNICA DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO DIFERIDO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

Descripción	REF.	Base NIIF	Base Fiscal	Diferencias Temporarias		Impuesto Diferido	
				Activas (Pasivas)	Activas (Pasivas)	Activo (Pasivo)	Activo (Pasivo)
<b>ACTIVO</b>							
<b>NO CORRIENTE</b>		<b>9,060,729</b>	<b>9,038,229</b>				
Edificios	<b>Anexo 1</b>	5,400,000	5,700,000	300,000		93,000	93,000
Maquinaria y Equipo	<b>Anexo 2</b>	2,700,000	2,400,000	<b>(300,000)</b>		<b>(93,000)</b>	<b>(93,000)</b>
Equipo de Cómputo	<b>Anexo 3</b>	400,000	420,000	20,000		6,200	6,200
Mobiliario y Equipo (Arrendamiento)	<b>Anexo 4</b>	165,000	137,500	<b>(27,500)</b>		<b>(8,525)</b>	<b>(8,525)</b>
Herramientas	<b>Anexo 5</b>	240,000	225,000	<b>(15,000)</b>		<b>(4,650)</b>	<b>(4,650)</b>
Impuesto Diferido		155,728	155,728				
<b>CORRIENTE</b>		<b>11,994,250</b>	<b>12,151,600</b>				
Caja y Bancos		1,464,250	1,464,250				
Cuentas por Cobrar	<b>Anexo 6</b>	4,455,000	4,612,350	157,350		48,779	48,779
Impuestos Anticipados		375,000	375,000				
Inventarios		5,700,000	5,700,000				
<b>SUMA DEL ACTIVO</b>		<b>21,054,979</b>	<b>21,189,829</b>	<b>134,850</b>		<b>41,804</b>	<b>147,978 (106,175)</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE 2013 (...CONTINUÍA)**  
**BASE FISCAL (31%)**  
**HOJA TÉCNICA DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO DIFERIDO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

Descripción	REF.	Base NIIF	Base Fiscal	Diferencias Temporarias		Impuesto Diferido	
				Activas (Pasivas)	Activas (Pasivas)	Activo (Pasivo)	Activo (Pasivo)
<b>PASIVO Y CAPITAL</b>							
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>							
Préstamos a Largo Plazo en USD	<b>Anexo 7</b>	7,486,175	7,461,175				
Reserva para indemnizaciones	<b>Anexo 8</b>	150,000	125,000	25,000		7,750	7,750
Impuesto Diferido		106,175	106,175				
<b>PASIVO CORRIENTE</b>		<b>5,300,918</b>	<b>5,300,918</b>				
Préstamos a Corto Plazo en USD		1,050,000	1,050,000				
Impuesto Corriente		1,445,918	1,445,918				
Proveedores		2,805,000	2,805,000				
<b>SUMA DEL PASIVO</b>		<b>12,787,093</b>	<b>12,762,093</b>	<b>25,000</b>		<b>7,750</b>	<b>7,750</b>
<b>CAPITAL</b>		<b>8,267,886</b>	<b>8,567,664</b>	<b>(299,778)</b>		<b>(92,931)</b>	
Capital Autorizado y Pagado		5,000,000	5,000,000				
Utilidad del Ejercicio		3,218,333	3,518,110	<b>(299,778)</b>		<b>(92,931)</b>	
Efecto del Impuesto Diferido (Activo)		49,554	49,554				
<b>SUMA DEL PASIVO + CAPITAL</b>		<b>21,054,979</b>	<b>21,329,756</b>	<b>(274,778)</b>		<b>(85,181)</b>	<b>155,728 (106,175)</b>

**Efecto del Impuesto Diferido**

**49,554**

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

#### 4.2.4 Conciliación del Impuesto Sobre la Renta Diferido

La conciliación del Impuesto a las Ganancias se muestra a continuación:

**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**  
**DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

DESCRIPCIÓN	REF.	VALORES
INGRESOS		15,000,000
COSTOS Y GASTOS		<u>(10,335,750)</u>
GANANCIA DEL EJERCICIO CONTABLE		<b>4,664,250</b>
<b>DIFERENCIAS TEMPORARIAS</b>		
<b><u>Deducibles para el Cálculo del Impuesto</u></b>		
		<b><u>502,350</u></b>
Edificios	<i>Anexo 1</i>	300,000
Equipo de Cómputo	<i>Anexo 3</i>	20,000
Cuentas por Cobrar	<i>Anexo 6</i>	157,350
Préstamo Bancario	<i>Anexo 7</i>	-
Indemnizaciones	<i>Anexo 8</i>	25,000
<b><u>Imponibles para el Cálculo del Impuesto</u></b>		
		<b><u>(342,500)</u></b>
Maquinaria y Equipo	<i>Anexo 2</i>	<b>(300,000)</b>
Mobiliario y Equipo (Arrendamiento)	<i>Anexo 4</i>	<b>(27,500)</b>
Herramientas	<i>Anexo 5</i>	<b>(15,000)</b>
Renta Imponible o Pérdida Fiscal Conciliada		<b>4,824,100</b>
(-) Rentas NO Afecta (I. Financieros)		<b><u>(50,000)</u></b>
Renta Imponible		<b>4,774,100</b>
Cálculo de ISR (31%) Corriente		<b><u>1,479,971</u></b>

Fuente: Elaboración Propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

#### 4.2.5 Estados Financieros Conciliados

El Balance General y el Estado de Resultados conciliados se muestran a continuación:

BIENES INMOBILIARIOS, S. A.  
BALANCE GENERAL  
CONCILIADO  
AL 31 DE DICIEMBRE 2013  
(EXPRESADO EN QUETZALES)

<u>ACTIVO</u>	<u>2013</u>	<u>PASIVO Y CAPITAL</u>	<u>2013</u>
NO CORRIENTE:		PASIVO NO CORRIENTE:	
Edificios (Neto)	Q 5,400,000	Préstamo Bancario Largo Plazo	Q 7,230,000
Maquinaria y Equipo (Neto)	2,700,000	Reserva para Indemnizaciones	150,000
Equipo de Cómputo (Neto)	400,000	Impuesto Diferido (Pasivo)	<u>106,175</u>
Mobiliario y Equipo (Arrend.)	165,000	Total Pasivo No Corriente	<u>7,486,175</u>
Herramientas (Neto)	240,000	PASIVO CORRIENTE:	
Impuesto Diferido (Activo)	<u>155,728</u>	Préstamo bancario Corto Plazo	1,050,000
Total Activo No Corriente	<u>9,060,728</u>	Proveedores	2,805,000
		Impuesto (ISR) por pagar	<u>1,445,918</u>
		Total Pasivo Corriente	<u>5,300,918</u>
CORRIENTE:		TOTAL PASIVO	<u><b>12,787,093</b></u>
Caja y Bancos	1,464,250	CAPITAL	
Cuentas por Cobrar (Neto)	4,455,000	Capital autorizado y pagado	5,000,000
Impuestos Anticipados	375,000	Utilidad del Ejercicio	3,218,333
Inventario (Neto)	<u>5,700,000</u>	Efecto del Impuesto Diferido	<u>49,554</u>
Total Activo No Corriente	<u>11,994,250</u>	TOTAL CAPITAL	<u><b>8,267,886</b></u>
		TOTAL PASIVO + CAPITAL	<u><b>Q 21,054,979</b></u>
TOTAL ACTIVO	<u><b>Q 21,054,979</b></u>		

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

BIENES INMOBILIARIOS, S. A.  
ESTADO DE RESULTADOS  
CONCILIADO  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013  
(EXPRESADO EN QUETZALES)

		2013
<b>INGRESOS</b>		
Ventas	Q	15,000,000
<b>COSTO DE VENTAS</b>		
		(6,000,000)
Utilidad bruta		9,000,000
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		
Gastos de Venta		(2,500,000)
Gastos de Administración		(1,535,750)
Gastos Financieros (Neto)		(300,000)
		(4,335,750)
Ganancia Contable (Base NIIF) Antes de ISR		4,664,250
(-) Impuesto Sobre la Renta Corriente (31%)		(1,445,918)
Utilidad del Ejercicio		3,218,333
(+) Efecto del Impuesto Diferido (ISR Diferido)		49,554
Utilidad Neta del Ejercicio	Q	3,267,886

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

Como puede observarse en los estados financieros conciliados, el Impuesto Diferido Activo es de Q 155,728, el Impuesto Diferido Pasivo es de Q 106,175, lo cual generó un efecto en el capital por Impuesto Diferido de Q 49,554. El efecto del Impuesto Diferido sumado a la ganancia del ejercicio de Q 3,218,333 brinda como resultado una utilidad neta del ejercicio equivalente a Q 3,267,886.

#### 4.2.6 Rebaja del Impuesto Sobre la Renta Diferido

Es importante hacer énfasis en el hecho de que tanto los activos como los pasivos por impuesto diferido, reconocen solamente el efecto fiscal de las transacciones que se generan producto de la existencia de diferencias temporarias, ya sean éstas deducibles o imponibles y de modo alguno reconocen el monto total de dichas transacciones.

Los activos por Impuesto Sobre la Renta Diferido podrán ser rebajados siempre y cuando la empresa tenga la capacidad de generar ganancias futuras contra las cuales aplicar dichos créditos fiscales para la cancelación del Impuesto Sobre la Renta Corriente a pagar en períodos futuros.

Los activos por Impuesto Sobre la Renta Diferido se rebajan de la siguiente manera:

1. **Edificios:** del año 1 al 10 se registrará un Activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Q 84,000 anuales) equivalente a un total de Q 840,000 por los 10 años; y del año 11 al 20 se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 84,000 de manera anual, haciendo un total de Q 840,000 en 10 años.
2. **Programas de Cómputo:** del año 1 al 3 se registrará un Activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Q 5,600 anuales) equivalente a un total de Q 16,800 por los 3 años; y del año 4 al 5 se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 8,400 anuales, haciendo un total de Q 16,800 en 2 años.
3. **Cuentas por Cobrar:** en el año 1 se registrará un Activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (ISR del saldo de la factura incobrable no aceptada como gasto deducible por SAT) equivalente a un total de Q 44,058; y en el año 2

se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 44,058, desvaneciendo la diferencia temporaria del año 1.

4. **Reserva para Indemnizaciones:** cuando el monto de la reserva para indemnización calculada acorde a la política interna de la empresa (10% sobre las remuneraciones laborales anuales), supere el porcentaje máximo permitido por la Ley del Impuesto Sobre la Renta (8.33%), siempre se registrará un activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido. Sin embargo, conforme se vayan realizando los pagos efectivos a los empleados que finalizan la relación laboral con la empresa, habrá oportunidad de rebajar el impuesto diferido, derivado de que al empleado siempre se le pagará su indemnización sobre la base del 10% de sus remuneraciones y la Ley del Impuesto Sobre la Renta siempre va a aceptar como gasto deducible el monto total pagado al empleado por concepto de indemnización, aún así se supere la provisión, siempre y cuando la relación quede extinta en su totalidad.

Los pasivos por Impuesto Sobre la Renta Diferido son diferencias temporarias imponibles las cuales serán rebajadas al momento de la cancelación del Impuesto Sobre la Renta Corriente en períodos futuros.

Los pasivos por Impuesto Sobre la Renta Diferido se rebajan de la siguiente manera:

1. **Maquinaria y Equipo:** del año 1 al 10 se registrará un Pasivo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Q 84,000 anuales) equivalente a un total de Q 840,000 por los 10 años; y del año 11 al 20 se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 84,000 anuales, haciendo un total de Q 840,000 en 10 años.

2. **Arrendamiento Financiero del Mobiliario y Equipo:** del año 1 al 3 se registrará un Pasivo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Q 7,700 anuales) equivalente a un total de Q 23,100 por los 3 años; y del año 4 al 5 se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 11,550 anuales, haciendo un total de Q 23,100 en 2 años.
3. **Herramientas:** del año 1 al 4 se registrará un Pasivo por Impuesto Sobre la Renta Diferido (Q 4,200 anuales) equivalente a un total de Q 16,800 por los 4 años; y en el año 5 se realizará la rebaja del impuesto diferido equivalente a Q 16,800 acumulados durante los primeros 4 años de depreciación de las herramientas.

En conclusión, los Activos por Impuesto Sobre la Renta Diferido constituyen impuestos pagados por anticipado, que se registran como créditos fiscales a los cuales la empresa tiene derecho, los cuales son aplicados en períodos futuros, y los Pasivos por Impuesto Sobre la Renta Diferido constituyen impuestos cobrados por anticipado, que se registran como una obligación tributaria, los cuales serán efectivamente pagados en períodos futuros.

#### **4.3 Presentación de Resultados y Análisis de Estudio**

Para el desarrollo de la presente investigación se realizaron 13 cuestionamientos a los sujetos de investigación relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta Diferido y su aplicación como técnica para la conciliación de la utilidad ó pérdida contable con la utilidad ó pérdida fiscal. Los resultados del cuestionario realizado a los entrevistados se muestran en el Anexo 12.

### 4.3.1 Análisis del Estudio

Derivado de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (PCGA), con vigencia a partir del 1 de enero de 2009; las entidades públicas y privadas establecidas dentro del territorio nacional tienen que observar y aplicar los criterios establecidos en las NIIF para el registro de sus transacciones en sus libros contables. Sin embargo, derivado de la falta de obligatoriedad establecida en ley, no todas las entidades públicas y privadas llevan su contabilidad acorde a las NIIF, utilizando como criterios contables, los enmarcados en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, específicamente, los criterios establecidos en el Título II de la Ley fiscal antes mencionada.

Las pocas entidades privadas que tienen la obligatoriedad de llevar sus registros contables acorde a los criterios de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), generalmente por regulaciones de su casa matriz que se encuentra en Norte América o Europa, se les presenta un problema al incorporar en su contabilidad los criterios que enmarca la normativa fiscal de Guatemala, específicamente, los criterios establecidos en el Libro I del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, denominado “Ley de Actualización Tributaria”.

Por un lado, la aplicación de los criterios de las Normas Internacionales de Información Financiera otorga al final de cada período contable una utilidad o pérdida contable financiera, antes de deducir el impuesto a las ganancias. Por otro lado, la aplicación de los criterios específicos en el cuerpo legal de la Ley de Actualización Tributaria otorga al final de cada período fiscal la determinación de la utilidad o pérdida fiscal sobre la cual se calculará el Impuesto Sobre la Renta Corriente.

Para presentar la declaración del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes deben aplicar la normativa legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dentro de la contabilidad, lo cual implica la realización de diversos ajustes contables.

Conciliar la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal es el principal problema que afrontan los contribuyentes, pagar los impuestos acorde a la normativa fiscal vigente y mantener los registros contables conforme los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados vigentes en Guatemala, es decir, conforme los criterios de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Para establecer un procedimiento claro y sencillo para la conciliación antes mencionada, es necesario la observación y aplicación de todos los lineamientos y directrices descritas en la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12), Impuesto a las Ganancias y utilizar la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido descrita en la norma antes mencionada.

A través de la utilización de la técnica contable establecida en la NIC 12, Impuesto Sobre la Renta Diferido, el contribuyente tendrá la seguridad y certeza de migrar su contabilidad a base NIIF sin tener contingencia fiscales en la determinación del Impuesto Sobre la Renta Corriente.

De acuerdo a la investigación efectuada y a la boleta de cuestionamientos empleada, podemos concluir que el 90% de los entrevistados conocen a profundidad las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y que las mismas se encuentran vigentes como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (PCGA).

El 10% de los entrevistados no conocen a profundidad las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El 70% de los entrevistados tienen conocimiento que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se encuentran vigentes como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en Guatemala.

El 30% de los entrevistados desconoce que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIF) son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) vigentes en Guatemala.

Sin embargo, por falta de obligatoriedad enmarcada en Ley y por la existencia de dos criterios diferentes (NIIF y Ley de Actualización Tributaria), el 90% de los entrevistados llevan su contabilidad acorde a todos los criterios de las NIIF, generalmente, por estipulaciones de su casa matriz que se encuentra en el exterior<sup>41</sup>. El 10% no aplica todos los criterios NIIF en su contabilidad.

El 80% de los entrevistados tienen conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias. El 20% no tiene conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias.

Debido a que no se cuenta con una guía práctica<sup>42</sup> que ayude a la materialización de los conceptos de la NIC 12 en el registro de las operaciones contables de la entidad, se incurre en llevar registros contables adicionales acorde a los criterios de la normativa fiscal vigente, por lo que se desconoce cómo conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal.

En adición, el 80% de los entrevistados conocen el concepto de “Diferencias Temporarias”, las causas que originan dichas diferencias y el debido registro contable en el balance general. El 20% desconoce cuando registrar un activo por impuesto diferido y cuando registrar un pasivo por impuesto diferido.

---

<sup>41</sup> Ortíz, Pedro Vinicio. (2014). Aplicación Práctica del ISR Diferido. Guatemala, AFC Consultores. Reunión y comunicación personal.

<sup>42</sup> Idem

El punto más importante es que el 40% de los entrevistados no llevan a cabo la conciliación de la utilidad ó pérdida contable con la utilidad ó pérdida fiscal debido a que no tienen el conocimiento adecuado para llevar a la práctica dicha conciliación y tan solo se limitan a adicionar y disminuir de la utilidad contable los ingresos exentos y no afectos y los gastos no deducibles.

El 60% de los entrevistados si realizan conciliación de la utilidad ó pérdida contable con la utilidad ó pérdida fiscal.

El 40% de los entrevistados si realizan conciliación de la utilidad ó pérdida contable con la utilidad ó pérdida fiscal a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido. El 60% realizan ajustes en la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta.

Por último, el 100% de los entrevistados coincidieron en que les gustaría conocer un método práctico que les permita conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal y si la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es la solución más viable, están dispuestos a utilizarla en el registro de sus operaciones contables.

Resulta atractivo y de vital importancia contar con un procedimiento sencillo, fácil y práctico que permita conciliar la utilidad contable y la utilidad fiscal a través de un formato uniforme preestablecido.

## CONCLUSIONES

1. La técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido sí permite conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internacionales de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, sin incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.
2. La Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias, establece el tratamiento contable del impuesto a las ganancias y exige que se contabilicen las consecuencias fiscales de transacciones o sucesos que generan diferencias temporarias para determinar la ganancia o pérdida contable.
3. El título I del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, contiene específicamente en los Artículos No. 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 33 y 36, las disposiciones para calcular la renta imponible y establecer el impuesto a pagar por el ejercicio fiscal corriente.
4. Las diferencias temporarias son 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.
5. Las diferencias temporarias imponibles dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a ejercicios futuros, es decir, generan un pasivo por impuesto diferido.
6. Las diferencias temporarias deducibles dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a ejercicios futuros, es decir, generan un activo por impuesto diferido.

7. La conciliación de las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internaciones de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es de vital importancia para los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y para la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), debido a que permite mediante un procedimiento práctico, pagar correctamente Impuesto Sobre la Renta de cada ejercicio fiscal.
8. Los activos y pasivos por impuesto diferido deben ser medidos por los montos que se esperan pagar o recuperar por parte de las autoridades tributarias, utilizando para tales efectos la tasa fiscal existente a la fecha del balance.
9. Para conciliar las diferencias que surgen en la contabilidad con base a las Normas Internaciones de Información Financiera con relación al Impuesto Sobre la Renta de Guatemala a través de la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, es necesario llevar a cabo el siguiente procedimiento: a) Realizar las partidas de diario de transacciones que generan diferencias temporarias; b) Mayorizar las partidas de diario; c) Realizar la hoja técnica de conciliación; d) Llenar el formato de conciliación; y d) Realizar los estados financieros conciliados.
10. Resulta atractivo y de vital importancia contar con un procedimiento sencillo, fácil y práctico que permita conciliar la utilidad contable y la utilidad fiscal a través de un formato uniforme preestablecido.

## RECOMENDACIONES

1. Conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal a través de la técnica del Impuesto Diferido detallado en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 12), Impuesto a las Ganancias, para evitar incurrir en el delito de llevar doble contabilidad.
2. Utilizar los Artículos No. 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 33 y 36, descritos en el título I del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, para calcular la renta imponible y el Impuesto Sobre la Renta Corriente a pagar.
3. Realizar partidas de diario y mayorizar dichas partidas con el objeto de determinar eficientemente el Impuesto Sobre la Renta Corriente y el Impuesto Sobre la Renta Diferido de cada período fiscal. Asimismo, apoyarse en el uso de una hoja técnica para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta Diferido.
4. Cuando se realicen cambios a la tasa fiscal existente, la empresa deberá modificar el monto de los activos diferidos contabilizados en su balance general, esto con el objeto de reflejar las tasas impositivas que serán utilizadas en los períodos en los cuales dichos activos diferidos por impuesto serán efectivamente aplicados como créditos fiscales.
5. Se recomienda investigar, estudiar y analizar cada una de las actualizaciones que surjan en el futuro en la normativa tributaria nacional, especialmente, lo referente al Impuesto Sobre la Renta, y las actualizaciones futuras que se lleven a cabo en los criterios descritos en las Normas Internacionales de Información Financiera, con el objeto de definir si existen nuevas diferencias temporarias que causen Impuesto Sobre la Renta Diferido.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Auditores y Consultores Tributarios MGI Chile Monroy. (2013). Seminario especializado en Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 142 páginas.
2. Chile Monroy, Oscar. Tratamiento de las Cuentas Incobrables. Guatemala, MGI Chile Monroy. Comunicación personal. Guatemala 2014.
3. Cifuentes Medina, Edeliberto. (2003). La Aventura de Investigar: El Plan y la Tesis. Guatemala. Magna Terra. 213 páginas.
4. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2007). Resolución de Adopción de NIIF. Guatemala. 5 páginas.
5. Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales. (2011). Pronunciamiento Técnico Sobre el Requerimiento de Estados Financieros Auditados para Acompañar a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta. Ciudad de Guatemala. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Guatemala. 3 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala. (1970). Decreto No. 2-70. Código de Comercio de Guatemala. Guatemala. 202 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala. (1991) Decreto No. 6-91. Código Tributario. Guatemala. 100 páginas.
8. Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto No. 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 25 páginas.
9. Congreso de la República de Guatemala. (2013). Decreto No. 19-2013. Reformas al Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas; a la Ley de Actualización Tributaria, No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; y, a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellados Especial para Protocolos, Decreto No. 37-92 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala. 4 páginas.

10. Consejeros en Finanzas Empresariales. (2014). Seminario de Normas Internacionales de Información Financiera. Guatemala. 40 páginas.
11. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Normas Internacionales de Información Financiera. Parte "A" los requerimientos. Versión en español. México. 1178 páginas.
12. Deloitte Guatemala. (2013). Guía de Impuestos de Guatemala 2013. (en línea). Guatemala. Consultado el 29 de julio de 2014. Disponible en: <http://www.deloitte.com>.
13. Deloitte Guatemala. (2014). Seminario de Legislación Fiscal. Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 131 páginas.
14. Hernández Sampieri, C. Roberto. (2006). Metodología de la Investigación. McGraw Hill. 4ta edición. 882 páginas.
15. Herrera Quinteros, Juan Carlos. (2012). El Contador Público y Auditor Como Consultor Externo en el Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Corriente y Diferido para la Preparación y Presentación en los Estados Financieros de una Empresa Multinacional que Importa y Distribuye Combustible. Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala. 190 páginas.
16. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2011). Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera. NIIF para Pymes. Guatemala. 112 páginas.
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. (2012) Diplomado en Legislación Fiscal. Decreto No. 10-2012, Ley de Actualización Tributaria. Guatemala. 154 páginas.
18. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2010). Pronunciamientos de Normas Internacionales de Contabilidad. México. 250 páginas.
19. Mauricio García, Carlos Roberto. (2006) Impuesto Sobre la Renta Diferido. Editorial Centro América. Guatemala. 126 páginas.

20. Mauricio García, Carlos Roberto. (2006). Impuesto Sobre la Renta Diferido. Universidad de San Carlos de Guatemala. Multimpreso. Guatemala. 236 páginas.
21. Meigs y Meigs, Bettner y Whittington. (1999). Contabilidad La base para decisiones gerenciales 10<sup>a</sup>. Edición, Colombia. 342 páginas.
22. Mesén Figueroa, Vernor. (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF. Costa Rica. 250 páginas.
23. Monterroso Velásquez, Gladyz Elizabeth. (2005). Fundamentos Tributarios: El Sistema Tributario de la República de Guatemala. 183 páginas.
24. Ortíz, Pedro Vinicio. (2012). Seminario NIC 12 Impuesto a las Ganancias. Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Guatemala. 31 páginas.
25. Perdomo Salguero, Mario Leonel. (2006). Contabilidad con Base a Las Normas Internacionales de Contabilidad. Editorial Centro América. Guatemala. 150 páginas.
26. Rey-Rosa Aguirre, A. (2003). Los Efectos de una Reevaluación de Propiedad, Planta y Equipo en los Estados Financieros en el Impuesto sobre la Renta. Universidad Rafael Landívar, Guatemala. 134 páginas.
27. Rojas Romero, D. (2005). Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad en el Tratamiento Contable de los Activos Biológicos del Sector Agrícola. Universidad Rafael Landívar, Guatemala. 194 páginas.
28. Superintendencia de Administración Tributaria. Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente. (2014). Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. (en línea). Guatemala. Consultado el 20 de agosto de 2014. Disponible en: <http://www.portal.sat.gob.gt>.
29. The International Auditing and Assurance Standards Board. (2006). Norma Internacional de Auditoría No. 800. Londres, Reino Unido. 524 páginas.

30. Villela Argueta, Amelia Del Rosario. (2004). Divergencias Surgidas entre Las Normas Internacionales de Contabilidad y las Regulaciones Fiscales de Guatemala. Universidad Rafael Landívar. Guatemala. 122 páginas.

## **ANEXOS**

**ANEXO 1**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>EDIFICIOS</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Valor de los Edificios	<b>6,000,000</b>	
Diferencia:		
En las depreciaciones de Edificios, la empresa está utilizando un porcentaje mayor al establecido en la Ley ISR		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Porcentaje de Depreciación (NIIF)	10%	
Porcentaje de Depreciación (Fiscal)	5%	
<b><u>Cálculo de Depreciación</u></b>		
Valor original	6,000,000	6,000,000
Depreciación Base NIIF	10% (600,000)	
Depreciación Base Fiscal	5%	(300,000)
Valor en Libros	<b>5,400,000</b>	<b>5,700,000</b>
Diferencia Temporaria		
* (Impuesto Diferido Activo)		<b>300,000</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 2**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>MAQUINARIA Y EQUIPO</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Valor de la Maquinaria y Equipo	<b>3,000,000</b>	
Diferencia:		
En las depreciaciones de Maquinaria y Equipo, la empresa está utilizando un 10% anual, un porcentaje menor al que establece la Ley de ISR		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Porcentaje de Depreciación (NIIF)	10%	
Porcentaje de Depreciación (Fiscal)	20%	
<b><u>Cálculo de Depreciación</u></b>		
Valor original	3,000,000	3,000,000
Depreciación Base NIIF	10% <b>(300,000)</b>	
Depreciación Base Fiscal	20%	<b>(600,000)</b>
Valor en Libros	<b><u>2,700,000</u></b>	<b><u>2,400,000</u></b>
Diferencia Temporaria		
* (Impuesto Diferido Pasivo)		<b>(300,000)</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 3**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>PROGRAMAS DE CÓMPUTO</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Valor neto del equipo de cómputo	<b>450,000</b>	
(+) Valor neto de los programas de cómputo	<b>150,000</b>	
(=) Valor total del rubro de equipo de cómputo	<b>600,000</b>	
Diferencia:		
En las amortizaciones de los programas de cómputo, la empresa está utilizando un porcentaje mayor al establecido en la Ley ISR, debido a que deben amortizarse en 5 años.		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Porcentaje de Amortización (Base NIIF)	33.33%	
Porcentaje de Amortización (Base Fiscal)	20%	
<b><u>Cálculo de Depreciación</u></b>		
Valor original	600,000	600,000
Depreciación y Amortización Base NIIF	33.33% (200,000)	
Depreciación Base Fiscal	33.33%	(150,000)
Amortización Base Fiscal	20%	(30,000)
Valor en Libros de los programas de cómputo	<b>400,000</b>	<b>420,000</b>
* Diferencia Temporal (Impuesto Diferido Activo)		<b>20,000</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 4**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

**ARRENDAMIENTO FINANCIERO**  
**MOBILIARIO Y EQUIPO**

**BASE NIIF    BASE FISCAL**

Valor de **206,250**

Diferencia:

El Mobiliario y Equipo que la empresa tiene en arrendamiento financiero tiene una vida útil de 5 años. El contrato de arrendamiento será cancelado en 3 años.

**FICHA TÉCNICA**

Porcentaje de Depreciación (NIIF)	20%
Período del Contrato de Arrendamiento (Fiscal)	3 Años

**Cálculo de Depreciación**

Valor original	206,250	206,250
Depreciación Base NIIF	20.00%	<b>(41,250)</b>
Arrendamiento Operativo (Gasto) Base Fiscal	33.33%	<b>(68,750)</b>
Valor en Libros	<b>165,000</b>	<b>137,500</b>

\* Diferencia Temporal (Impuesto Diferido Pasivo) **(27,500)**

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 5**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>HERRAMIENTAS</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Valor de	<b>300,000</b>	
Diferencia:		
En las depreciaciones de las Herramientas, la empresa está utilizando un 20% anual, un porcentaje menor al que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta.		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Porcentaje de Depreciación (NIIF)	20%	
Porcentaje de Depreciación (Fiscal)	25%	
<b><u>Cálculo de Depreciación</u></b>		
Valor original	300,000	300,000
Depreciación Base NIIF	20%	<b>(60,000)</b>
Depreciación Base Fiscal	25%	<b>(75,000)</b>
Valor en Libros	<b>240,000</b>	<b>225,000</b>
Diferencia Temporaria		
* (Impuesto Diferido Pasivo)		<b>(15,000)</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 6**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>CUENTAS POR COBRAR</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Saldo de Cuentas por cobrar	<b>4,755,000</b>	
Cuenta Incobrable (Factura No. 3450)	<b>300,000</b>	
Diferencia: La empresa aplica un porcentaje del 1% como reserva para cuentas incobrables, mientras que la Ley del ISR establece un porcentaje del 3%.		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Cuenta Incobrable (Base NIIF)	6.3%	
% de Cuenta Incobrable (Base Fiscal)	3.0%	
<b><u>Aplicación de la Reserva</u></b>		
Saldo de Cuentas por Cobrar	4,755,000	4,755,000
Reserva Base NIIF	6.3% <b>(300,000)</b>	
Reserva Base Fiscal	3.0%	<b>(142,650)</b>
Valor en Libros	<b>4,455,000</b>	<b>4,612,350</b>
Diferencia Temporal		
* (Impuesto Diferido Activo)		<b>157,350</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 7**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>PRÉSTAMO BANCARIO</b>	<b>HISTÓRICO FISCAL</b>	<b>CIERRE CONTABLE</b>
Deuda en USD Confirmada por el Banco	<b>922,075</b>	<b>922,075</b>
Tipo de Cambio Histórico (Cierre Contable)	7.800	7.841
Valor en Quetzales	7,192,185	7,230,000
Pérdida por Diferencial Cambiario al Cierre Contable	*	37,815
<b><u>Aplicación del Diferencial Cambiario</u></b>		
Valor original	7,192,185	7,192,185
Pérdida por Diferencial Cambiario	37,815	37,815
Valor en Libros del Préstamo Bancario (USD)	<b><u>7,230,000</u></b>	<b><u>7,230,000</u></b>
 *No existe Diferencia Temporaria (Decreto No. 19-2013)		 -

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 8**  
**BIENES INMOBILIARIOS, S. A.**  
**PERÍODO CONTABLE FINALIZADO EL 31 DE DICIEMBRE 2013**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS DE ACTIVO Y PASIVO**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

<b>RESERVA PARA INDEMNIZACIONES</b>	<b>BASE NIIF</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Valor Remuneraciones Laborales Anuales	<b>1,500,000</b>	
Diferencia: Para el cálculo de la reserva para indemnizaciones la empresa está utilizando un porcentaje mayor al establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.		
<b>FICHA TÉCNICA</b>		
Porcentaje para Provisión (Base NIIF)	10%	
Porcentaje para Provisión (Base Fiscal)	8.33%	
<b><u>Cálculo de la Reserva</u></b>		
Provisión Base NIIF	10%	150,000
Provisión Base Fiscal	8.33%	125,000
Total Reserva para Indemnizaciones 2013	<b>150,000</b>	<b>125,000</b>
* Diferencia Temporal (Impuesto Diferido Activo)		<b>25,000</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la empresa Bienes Inmobiliarios, S. A.

**ANEXO 9**  
**NOMBRE DE LA EMPRESA**  
**CONCILIACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**  
**PERÍODO CONTABLE**  
**(EXPRESADO EN QUETZALES)**

DESCRIPCIÓN	REF.	VALORES
INGRESOS		
COSTOS Y GASTOS		
GANANCIA DEL EJERCICIO CONTABLE		
<b>DIFERENCIAS TEMPORARIAS</b>		
<b><u>Deducibles para el Cálculo del Impuesto</u></b>		
(+) Edificios	<i>Anexo No.</i>	
Equipo de Cómputo	<i>Anexo No.</i>	
Cuentas por Cobrar	<i>Anexo No.</i>	
Préstamo Bancario	<i>Anexo No.</i>	
Indemnizaciones	<i>Anexo No.</i>	
<b><u>Imponibles para el Cálculo del Impuesto</u></b>		
(-) Maquinaria y Equipo	<i>Anexo No.</i>	
Mobiliario y Equipo (Arrendamiento)	<i>Anexo No.</i>	
Herramientas	<i>Anexo No.</i>	
Renta Imponible o Pérdida Fiscal Conciliada		
Rentas NO Afecta (Ingresos Financieros)		
Renta Imponible		
Cálculo de ISR (31%)		
Corriente		

**ANEXO 10**  
**PREGUNTAS CLAVE DE LA ENTREVISTA**  
**REALIZADA A EXPERTOS EN NIIF**  
**DE GUATEMALA**

1. ¿Se lleva la contabilidad conforme los criterios de las Normas Internacionales de Información Financiera?
2. ¿Se han adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados?
3. ¿Se utiliza la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12) para registrar el impuesto a las ganancias?
4. ¿Cómo se concilia la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal?
5. ¿Qué tratamiento se le da a las diferencias temporarias?
6. ¿Sus clientes utilizan la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad o pérdida contable con la utilidad o pérdida fiscal? y ¿Por Qué?
7. ¿Existe un hábito recurrente de llevar doble contabilidad? y ¿Por qué?
8. ¿Se conoce como se registran las diferencias temporarias en el balance general y su medición? y ¿Por qué?
9. ¿Se ha trabajado en un formato o guía práctica para el uso y registro adecuado del Impuesto Sobre la Renta Diferido?
10. ¿Cuáles son los errores frecuentes que se comenten al conciliar la utilidad y pérdida contable y la utilidad o pérdida fiscal sin el uso del Impuesto Sobre la Renta Diferido?
11. ¿Cuáles son los principales artículos del Decreto 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria” que ocasionan diferencias temporarias en las operaciones del giro normal del negocio de toda empresa?
12. ¿Cuál es el uso práctico del Impuesto Sobre la Renta Diferido en Guatemala en la actualidad?
13. ¿Utilidad práctica de las NIIF versus la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta?

**ANEXO 11**  
**FORMATO DE BOLETA CUESTIONARIO**  
**REALIZADA A LOS SUJETOS DE INVESTIGACIÓN**  
**DE LA CIUDAD DE GUATEMALA**

1. ¿Tiene usted conocimiento completo de las Normas Internacionales de Información Financiera?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

2. ¿Lleva usted su contabilidad acorde a todos los criterios establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

3. ¿Tiene usted conocimiento de que las Normas Internacionales de Información Financiera son los Principios Generalmente Aceptados en Guatemala?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

4. ¿Tiene usted conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 Impuesto a las Ganancias?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

5. ¿Conoce usted la diferencia ente utilidad ó pérdida contable y utilidad ó pérdida fiscal?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

6. ¿Sabe usted qué son diferencias temporales o temporarias?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

7. ¿Conoce usted la diferencia entre impuesto corriente e impuesto diferido?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_

8. ¿Sabe usted que es Impuesto Sobre la Renta Diferido?

SI \_\_\_\_\_

NO \_\_\_\_

9. ¿Sabe usted cómo conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

SI \_\_\_\_\_

NO \_\_\_\_

10. ¿Sabe usted que la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es la más eficiente para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

SI \_\_\_\_\_

NO \_\_\_\_

11. ¿Ha utilizado usted directamente la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

SI \_\_\_\_\_

NO \_\_\_\_

12. ¿Cuál es el motivo por el cual usted no ha utilizado la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

- Desconocimiento de la NIC 12
- Desconocimiento del ISR Diferido
- Falta de aplicabilidad práctica del ISR Diferido
- Otros

13. ¿Le gustaría conocer un método práctico que le permita conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

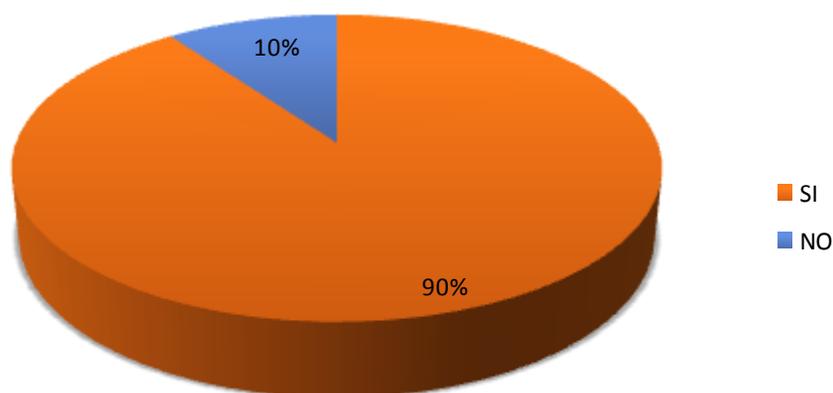
SI \_\_\_\_\_

NO \_\_\_\_

**ANEXO 12**  
**RESULTADOS DEL CUESTIONARIO**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**  
**APLICACIÓN PRÁCTICA**

1 ¿Tiene usted conocimiento completo de las Normas Internacionales de Información Financiera?

**GRÁFICA 1**  
**CONOCIMIENTO DE LAS NIIF**



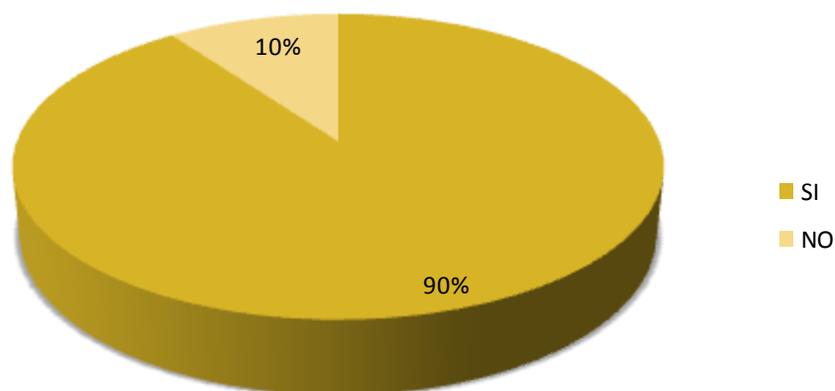
Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

**Resultado**

De la muestra seleccionada el 90% tiene conocimiento completo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sus criterios para registros contables. Únicamente el 10% posee un conocimiento general de las NIIF.

- 2 ¿Lleva usted su contabilidad acorde a todos los criterios establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera?

**GRÁFICA 2  
CONTABILIDAD BASE NIIF**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

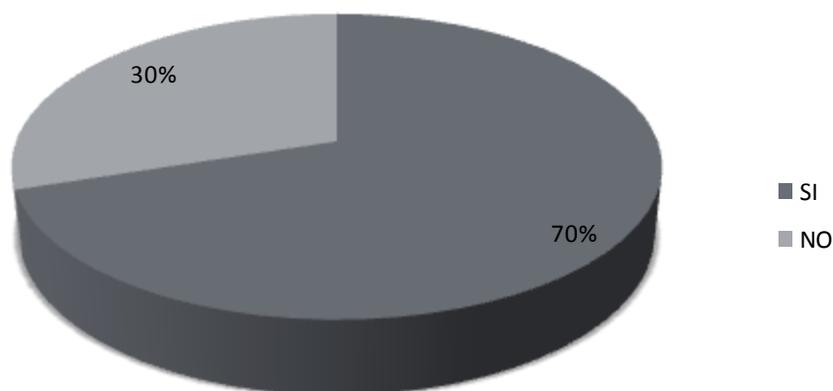
### **Resultado**

De la muestra seleccionada el 90% lleva su contabilidad acorde con todos los criterios establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El 10% de los entrevistados utiliza los criterios de las NIIF y los criterios de la Ley de Actualización Tributaria en forma simultánea, específicamente, en lo relativo a las depreciaciones y amortizaciones de sus activos.

- 3 ¿Tiene usted conocimiento de que las Normas Internacionales de Información Financiera son los Principios Generalmente Aceptados en Guatemala?

**GRÁFICA 3**  
**CONOCIMIENTO DE LAS NIIF COMO PCGA EN GUATEMALA**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

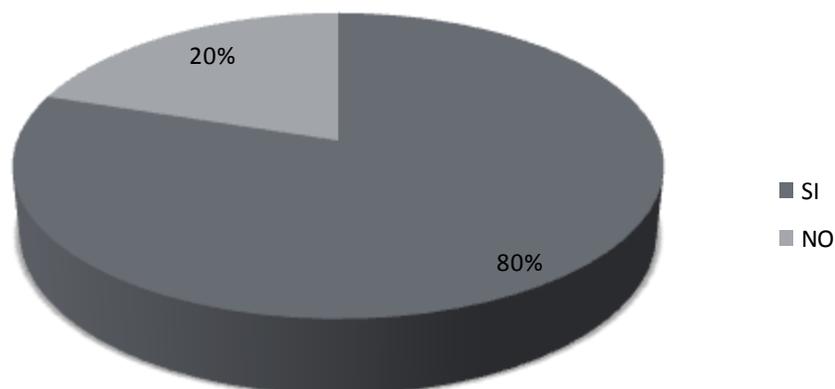
### **Resultado**

Únicamente el 70% de los entrevistados tiene conocimiento de que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) fueron adoptadas en Guatemala como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Los entrevistados manifiestan que no obstante las NIIF fueron adoptadas como Principios de Contabilidad Generalmente aceptados, no existe obligatoriedad para el uso de las NIIF en los registros contables, debido a que no existe una ley específica que lo estipule como norma de observancia obligatoria.

El 30% de los entrevistados no tienen conocimiento de que las NIIF son oficialmente los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala y se rigen por los anteriores PCGA utilizados y su relación con la Ley de Actualización Tributaria.

- 4 ¿Tiene usted conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 Impuesto a las Ganancias?

**GRÁFICA 4  
CONOCIMIENTO NIC 12**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados.

### **Resultado**

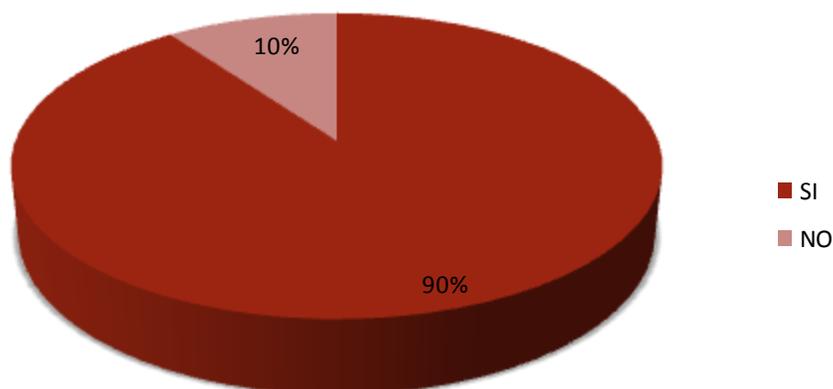
El 80% de los entrevistados tiene conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (NIC 12), Impuesto a las Ganancias. La Norma antes mencionada es consultada para determinar la base contable para el cálculo del Impuesto a las Ganancias, mejor conocido como Impuesto Sobre la Renta.

El 20% no tiene conocimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 Impuesto a las Ganancias.

El 20% de los entrevistados responden que para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta se basan en los criterios descritos en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012.

5 ¿Conoce usted la diferencia ente utilidad ó pérdida contable y utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 5**  
**UTILIDAD CONTABLE & UTILIDAD FISCAL**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados.

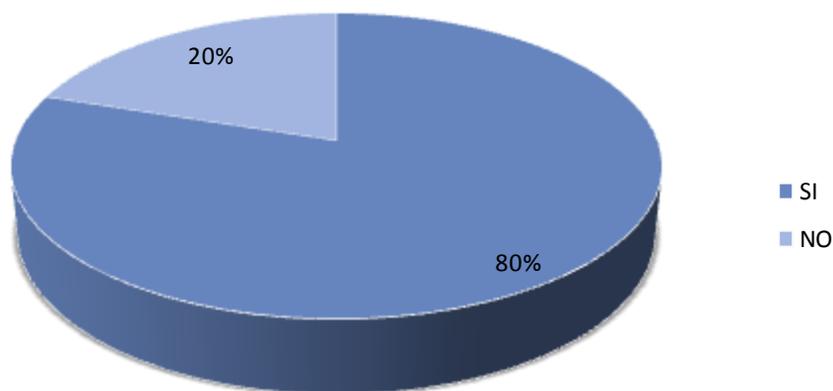
### **Resultado**

El 90% de los entrevistados conocen la diferencia entre la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal. La utilidad o pérdida contable es la base sobre la cual se realizan las adiciones y disminuciones de ciertos ingresos y egresos a los cuales la Ley de Actualización Tributaria les da un tratamiento específico, obteniendo como resultado la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Sobre la Renta.

El 10% no conoce la diferencia entre la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal, determinando únicamente la base imponible (fiscal) para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta corriente.

6 ¿Sabe usted qué son diferencias temporales o temporarias?

**GRÁFICA 6**  
**DIFERENCIAS TEMPORARIAS**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

### **Resultado**

El 80% de los entrevistados si conocen las diferencias temporarias y que éstas tienen su origen por el uso de dos criterios diferentes para el registro contable de una determinada transacción. El ejemplo más repetitivo encontrado fue el cálculo de las depreciaciones, debido a que las NIIF utilizan como criterio la vida útil del activo y la Ley de Actualización Tributaria describe un plazo específico para cada tipo de activo objeto de depreciación.

El 20% no conocen las diferencias temporarias y no han utilizado un criterio distinto al descrito por la Ley de Actualización Tributaria para el cálculo de la depreciación de sus activos.

7 ¿Conoce usted la diferencia entre impuesto corriente e impuesto diferido?



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

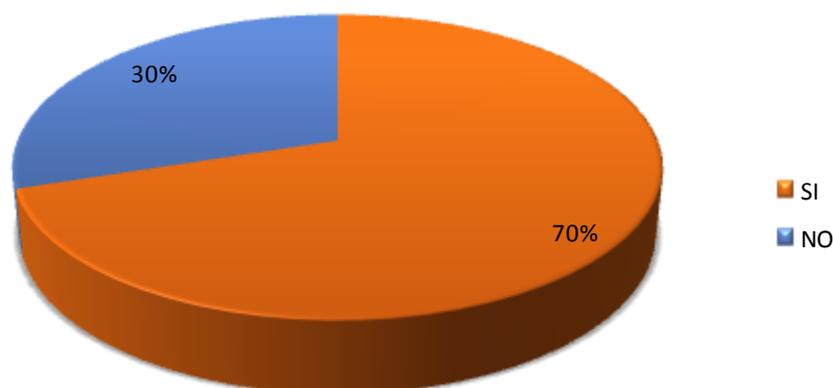
### **Resultado**

El 70% de los entrevistados si conocen la diferencia entre un impuesto corriente y un impuesto diferido. El impuesto corriente es el que se calcula en el período corriente y se paga en el mismo período. El impuesto diferido es creado por diferencias temporarias establecidas, las cuales pueden ser deducibles o imponibles. Las diferencias deducibles crean un activo por impuesto diferido y las diferencias imponibles crean un pasivo por impuesto diferido.

El 30% de los entrevistados únicamente conocen los impuestos corrientes, es decir, los que se pagan en el período corriente derivado del uso exclusivo de los criterios enmarcados en la Ley de Actualización Tributaria.

## 8 ¿Sabe usted que es Impuesto Sobre la Renta Diferido?

**GRÁFICA 8**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

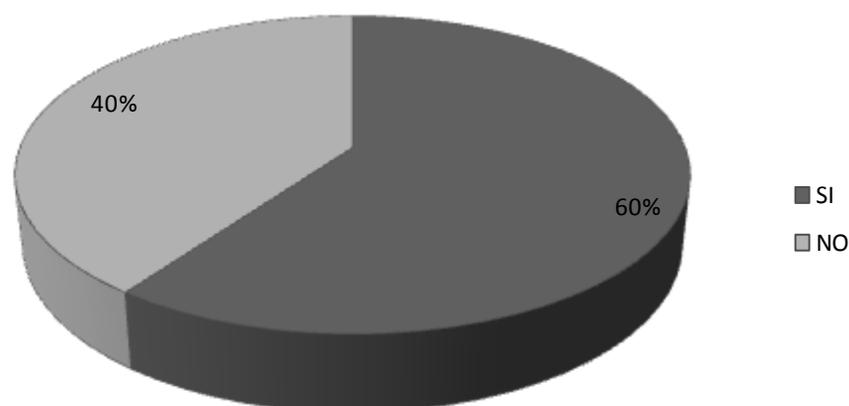
### **Resultado**

El 70% de los entrevistados si saben lo que es un Impuesto Sobre la Renta Diferido y su registro contable en los estados financieros, específicamente, en el balance general. Sin embargo, es un tema muy complicado de calcular y no se posee una metodología práctica que les permita reconocer fácilmente cuando registrar un activo o pasivo por impuesto diferido. Actualmente no se registran todos los derechos y obligaciones por concepto de Impuesto Sobre la Renta Diferido.

El 30% de los entrevistados no conocen el Impuesto Sobre la Renta Diferido y únicamente calculan y registran en la contabilidad de la empresa el Impuesto Sobre la Renta corriente a pagar.

9 ¿Sabe usted cómo conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 9**  
**CONCILIACIÓN DE LA UTILIDAD CONTABLE Y LA UTILIDAD FISCAL**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

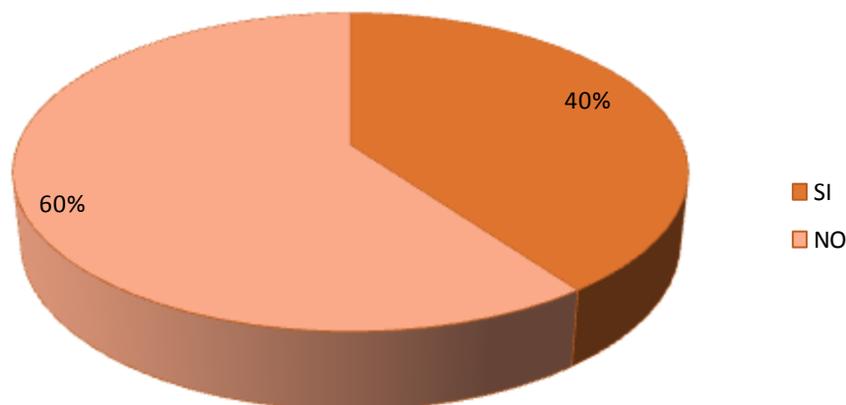
### **Resultado**

El 60% de los entrevistados si saben conciliar la utilidad ó pérdida contable con la utilidad ó pérdida fiscal. Utilizan en el cálculo y registro de las transacciones del giro de negocio 2 criterios ( base NIIF y base ISR), siendo las transacciones que generalmente se calculan utilizando los dos criterios antes mencionados: las depreciaciones y amortizaciones de los activos. No obstante, no se posee un procedimiento uniforme y un formato que facilite la conciliación entre la base contable y la base fiscal.

El 40% de los entrevistados desconocen como conciliar la base contable con la base fiscal y utilizan los criterios de las NIIF y los criterios de la normativa fiscal en forma totalmente separada.

10 ¿Sabe usted que la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es la más eficiente para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 10**  
**CONCILIACIÓN A TRAVÉS DE LA TÉCNICA DE ISR DIFERIDO**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

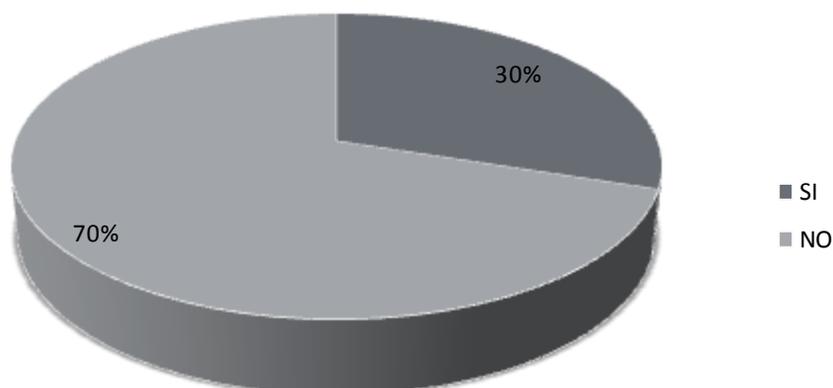
### **Resultado**

El 40% de los entrevistados si conocen conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal utilizando la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido. Para ello se basan en los lineamientos que proporciona la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 Impuesto a las Ganancias y determinan las operaciones en que la entidad incurre en su giro normal del negocio, las cuales poseen un tratamiento diferente en la normativa fiscal y registran los impuestos diferidos correspondientes, activo o pasivo, según corresponda.

El 60% de los entrevistados desconocen la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido, y por consiguiente no concilian la utilidad o pérdida contable y la utilidad o pérdida fiscal.

11 ¿Ha utilizado usted directamente la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 11**  
**USO PRÁCTICO DE LA TÉCNICA DE ISR DIFERIDO**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados.

### **Resultado**

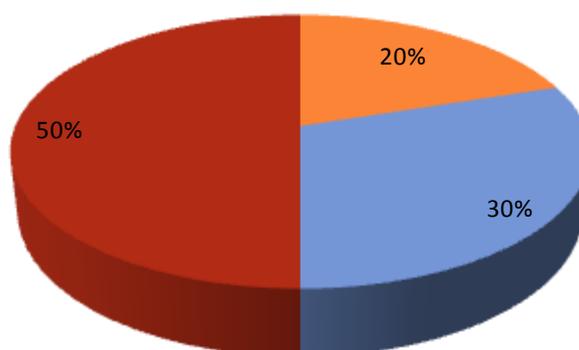
El 30% de los entrevistados han utilizado directamente la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad o pérdida contable y la utilidad o pérdida fiscal.

El 70% de los entrevistados no han utilizado directamente la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad o pérdida contable y la utilidad o pérdida fiscal y han utilizado los servicios externos de un especialista en impuestos que les identificó las transacciones específicas que difieren con los criterios que enmarca la Ley de Actualización Tributaria.

12 ¿Cuál es el motivo por el cual usted no ha utilizado la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 12**  
**FALTA DE USO PRÁCTICO DE LA TÉCNICA DE ISR DIFERIDO**

■ Desconocimiento NIC 12      ■ Desconocimiento ISR Diferido  
■ Falta de Aplicabilidad Práctica      ■ Otros



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

### Resultado

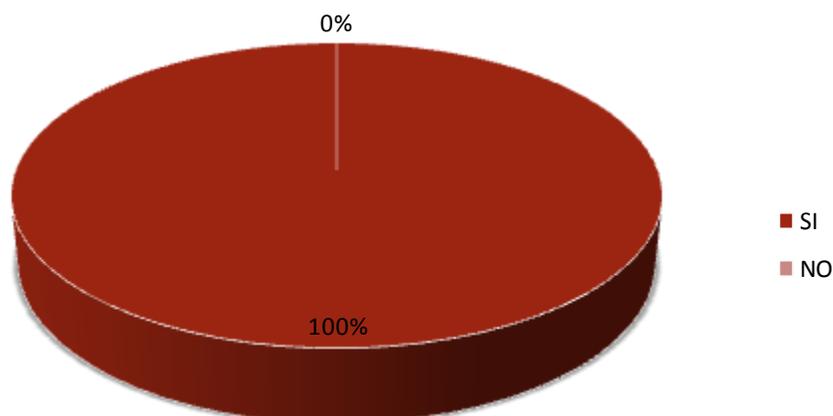
El 20% de los entrevistados no han utilizado la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal debido a la falta de conocimiento a profundidad de la Norma Internacional de Contabilidad No. 12, Impuesto a las Ganancias.

El 30% de los entrevistados no han utilizado la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal debido a la falta de conocimiento del Impuesto Sobre la Renta Diferido, las operaciones que generan Impuesto Sobre la Renta Diferido y su registro contable en el balance general.

El 50% de los entrevistados no han utilizado la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido para conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal debido a la falta de un procedimiento sencillo, fácil y práctico que permita conciliar la utilidad contable y la utilidad fiscal a través de un formato uniforme preestablecido.

13 ¿Le gustaría conocer un método práctico que le permita conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal?

**GRÁFICA 13**  
**ACEPTACIÓN DE UN PROCEDIMIENTO PRÁCTICO DE CONCILIACIÓN**



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de los resultados de la boleta cuestionario realizada a los entrevistados

### **Resultado**

El 100% de los entrevistados coincidieron en que les gustaría conocer un método práctico que les permita conciliar la utilidad ó pérdida contable y la utilidad ó pérdida fiscal y si la técnica del Impuesto Sobre la Renta Diferido es la solución más viable, están dispuesto a utilizarla en el registro de sus operaciones contables.