



DISCREPANCIA ENTRE LA ESENCIA Y LA FORMA DE LOS REGISTROS DE LAS DEPRECIACIONES

Orellana Intriago Fernando MSc.

Facultad de Ciencias Administrativas Cdla Universitaria Salvador allende Universidad de Guayaquil
presimaster1@hotmail.com Docente en la Cátedra de Matemáticas Financiera

Orellana Intriago Carlos C.P.A

Facultad de Ciencias Administrativas Cdla Universitaria Salvador allende Universidad de Guayaquil
corellanaintriago@yahoo.com Docente en la Cátedra de Contabilidad Financiera.

RESUMEN

La depreciación ha sido en su forma esencial un proceso de asignar costos y gastos dependiendo de algún método contable, los mismo que han sido registrados según la forma, que es la leyes tributarias, y no a la esencia que es la norma internacional de información financiera, como lo requiere al momento de igualar el valor de compra original con la depreciación acumulada mas el valor residual.

A continuación se compara lo que es el actual registro de la depreciación con lo que no es, ya que los estados financieros deben reflejar el actual estado financiero de la empresa.

La depreciación acumulada es la proporción del del costo del activo fijo que ya se ha contabilizado como gasto.

La depreciación Acumulada no genera un desembolso de efectivo. En el caso de algunos activos fijos el uso y deterioro físico ocasionado por los desgastes en las operaciones y los elementos pueden ser la causa importante de la depreciación. Por ejemplo, el deterioro físico disminuye la productividad de los camiones y el mobiliario.

Palabras Claves: depreciación, importe, costos, gastos

SUMMARY

Depreciation has been in its essential form a process of allocating costs and expenses depending on an accounting method, the same that have been recorded in the form, which is the tax laws, and not the essence which is the international financial reporting standard as required when equal the value of original purchase with accumulated depreciation plus the residual value.

Then compare what is the current record of depreciation with what is not, and that financial statements should reflect the current financial status of the company.

Accumulated depreciation is the ratio of the cost of the asset has already been expensed.

The Accumulated depreciation generates a cash outlay. In the case of certain fixed assets usage and physical deterioration caused by wear in operations and elements may be the major cause of depreciation. For example, physical deterioration reduces the productivity of the trucks and furniture.

INTRODUCCION

Las discrepancias actuales entre la norma legal y la norma técnica, ha generado una serie de glosas y multas por parte del Servicio de Rentas Internas, lo que ha obligado a las empresas en pocas palabras a llevar doble contabilidad para aplicar los procesos acorde a las Niif (Normas Internacionales de Información Financiera) y otro para aplicar los procesos acorde a la ley de régimen tributaria, dejando una diferencia de gastos como no deducible , conocida como diferencia permanente , ya que los agentes de control “fedatarios” nunca la considerara como deducible , el mismo que representa un costo entre lo que tiene que ser y lo impuesto para no defraudar al fisco.

Según John Cardona y otros, en su *Diccionario de términos contables para Colombia*¹ por *Marco conceptual de la contabilidad* se entiende:

“Conjunto coherente de ideas y bases fundamentales, que emanan de una teoría decantada universalmente sobre objetivos y cualidades que debe reunir la información contable, y que permiten la orientación y operación del proceso contable, desde el reconocimiento de los hechos hasta la revelación de información; la teoría general de la contabilidad debe poseer un marco amplio de referencia que provea guías para cumplir su propósito fundamental de informar, bajo circunstancias específicas, para una adecuada toma de decisiones; la medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, pues sus normas no proporcionan guías que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda presentar su aplicación, sino que requiere la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles; es así como el marco conceptual es susceptible de ser modificado y adaptado cuando se considere que entorpece el avance de la contabilidad; desde la teoría general se pueden concebir diversos sistemas contables, cada uno con su marco conceptual propio, tal es el caso de la contabilidad financiera, la contabilidad gerencial, la contabilidad tributaria y la contabilidad gubernamental.”¹.

Un marco conceptual es, entonces, como su mismo nombre lo indica, un conjunto que traza el *perímetro* de un sistema.

Este *Marco Conceptual* establece los conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos.

El *Marco Conceptual* trata:

- (a) el objetivo de la información financiera;
- (b) las características cualitativas de la información financiera útil;
- (c) la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y
- (d) los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

¹ Citado por el mismo John Cardona en la página 106 del libro *Perspectivas y Aplicación de la Contabilidad en Colombia*, editado por la Cámara de Comercio de Bogotá (serie Biblioteca número 79, Santa Fe de Bogotá, septiembre de 1996).

Varias cosas deben destacarse de la definición transcrita. En primer lugar que las normas básicas son un *conjunto*. En segundo lugar que dicho conjunto tiene tres elementos integradores: (a) los principios, (b) los conceptos y (c) las limitaciones.

En tercer lugar que el papel de las normas básicas es *fundamentar* y *circunscribir* la información contable. En cuarto lugar que las normas básicas tienen como finalidad lograr que la información contable goce de las calidades que consagra el marco conceptual.

En cuanto conjunto, las normas básicas deben entenderse, como lo enseña el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española en su acepción 6., como una *totalidad de elementos o cosas poseedores de una propiedad común, que los distingue de otros*.

Siguiendo la doctrina contable subyacente, los *principios* consagrados por la ley colombiana son: (1) Ente, (2) Continuidad, (3) Unidad de Medida y (4) Período.

Los *conceptos* son los de (1) valuación o medición, (2) esencia sobre forma, (3) realización, (4) asociación, (5) mantenimiento del patrimonio y (6) revelación plena.

Las *limitaciones* son (1) importancia relativa, (2) prudencia y (3) características y prácticas de cada actividad. La doctrina contable, así como el proyecto que luego se convirtió en el decreto reglamentario 2649 de 1993, menciona una cuarta limitación: costo - beneficio.

En cuanto *fundamento*, según el diccionario que se acaba de citar, las normas básicas son la *Raíz, principio y origen en el que estriba y tiene su mayor fuerza* la base denominada PCGA.

En cuanto instrumento que *circumscribe* la información, las normas básicas la limitan, haciendo que ella deba estar contenida o ser preparada de acuerdo con ellas.

Finalmente, atendiendo su finalidad, las normas básicas han sido concebidas, *teleológicamente*, para realizar o cumplir los objetivos de la información, que son su causa final.

Consagración y significado del concepto “esencia sobre forma”

La forma en el Derecho

La palabra “forma” admite muchos significados. Así, por ejemplo, según el Diccionario de la Lengua Española² puede definirse como:

“(del lat. *Forma*.) f. Figura o determinación exterior de la materia. || **2.** Disposición o expresión de una potencialidad o facultad de las cosas. (...) || **14.** *Fil.* Principio activo que con la materia prima constituye la esencia de los cuerpos; tratándose de **formas** espirituales, solo se llama así al alma humana. || **15.** *Der.* Requisitos externos o aspectos de expresión en los actos jurídicos. (...)”²

Respecto del último sentido anotado, Mouchet y Zorraquín explican³:

“[...] *Se dijo ya que los actos jurídicos eran formales y no formales (v. supra, núm. 36). La forma consiste en un elemento sensible, exterior, ajeno al acto en sí mismo y de naturaleza artificial, que acompaña la realización de esos actos para afirmar su trascendencia y facilitar su prueba. En los actos formales ésta se exige con carácter exclusivo, de tal manera que sin su ejecución el acto carecería de validez o la demostración de su existencia resultaría dificultada. Los actos formales se dividen en solemnes y no solemnes. En los primeros la forma debe ser observada bajo pena de nulidad o de inexistencia del acto, pues es requerida como elemento indispensable para su validez, y con el objeto de darle mayor solemnidad: el matrimonio, la adopción, el testamento, ciertas donaciones, etc. Los actos no solemnes, por el contrario, son aquellos que requieren el cumplimiento de ciertas formalidades como medio de prueba, y no para su validez jurídica: los contratos relativos a bienes inmuebles deben ser extendidos en escritura pública, los contratos superiores a doscientos pesos deben ser hechos por escrito., etc. En estos casos el acto jurídico no pierde validez, pero o bien debe perfeccionarse (otorgando la escritura respectiva), o*

² REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, vigésima primera edición, Madrid 1992, página 695.

³ CARLOS MOUCHET, RICARDO ZORRAQUÍN BECU, *Introducción al Derecho*, Editorial Perrot, Buenos Aires 1970, páginas 155 y 156.

bien su prueba se hace más difícil (los contratos superiores a doscientos pesos no pueden ser probados por testigos, salvo el caso que existiera un principio de prueba por escrito: artículo 1192 y 1193 del Código Civil). Y como la eficacia de un acto depende muchas veces de la posibilidad de demostrarlo, la forma se convierte en un elemento indispensable en la inmensa generalidad de los casos. En el primer supuesto se dice que la forma es exigida ad solemnitatem, en el segundo ad approbationem. Unas y otras son múltiples y diversas, adecuadas a cada uno de los fines previstos en el derecho. Pues ésta es, precisamente, la característica principal del formalismo, y la justificación de su existencia. Tiende, en efecto, a garantizar el acto jurídico revistiéndolo de signos exteriores que permitan distinguirlo, asignarle trascendencia y demostrarlo fehacientemente. De tal manera, la forma, subordinada al fin jurídico que se persigue, debe reunir dos requisitos fundamentales: adaptarse lo más perfectamente posible al fin que se tiene en vista, y garantizar la seguridad de los resultados, de modo que cada uno pueda preverlos y obrar en consecuencia. De lo contrario la forma será superflua, inadecuada, perjudicial o excesiva. No se debe abusar del formalismo en el derecho. [...]”.

MÉTODOS.

Se utiliza los siguientes métodos de depreciación:

Método de Línea Recta.

$$\text{MLR} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida Útil en Años}} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida Útil en Meses}}$$

Método de las Unidades de Producción.

$$\text{MUP} = \frac{\text{Costo del Activo} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida Útil en Unidades}} = \text{Costo} / \text{Unidades Producidas}$$

Método del Doble Saldo Decreciente.

$$1/5 = 0.20 \times 2 = 0.40 \text{ tasa de DSD}$$

Método de la Suma de los Dígitos de los Años.

Suponemos que un activo tiene una vida útil de 5 años, el cálculo se hace de la forma siguiente:
 $1+2+3+4+5 = 15$ el cual sería el denominador.

El numerador va a estar formado de la forma siguiente:

$$\text{1er año} = 5/15 = 0.33333333$$

$$\text{2do año} = 4/15 = 0.26666667$$

$$\text{3er año} = 3/15 = 0.20$$

$$\text{4to año} = 2/15 = 0.13333333$$

$$\text{5to año} = 1/15 = 0.06666667$$

Caso de registro de depreciación:

A continuación mostramos 2 gastos registrados de un activo fijo, donde se puede demostrar a nivel numérico como afecta a la liquidez de una empresa el pago impositivo de los impuestos, y como se puede disminuir o aumentar por la mala aplicación los activos, afectando a la presentación de los estados financiero, generando una mala aplicación en la

toma de decisiones Gerenciales para el giro del negocio, atentando en contra del principio negocio en marcha.

En el siguiente estado financiero, notaremos con se generan 2 problemas visibles, al momento de entrar en contradicción la norma legal, con la norma técnica, generando un efecto directamente a la gestión gerencia, de forma negativa.

FIGURA 1. Efecto en la liquidez según impuesto a la renta

| Concepto | SEGÚN LORTI | SEGÚN NIIF |
|---------------------------------|---------------|---------------|
| Ingresos | 500,00 | 500,00 |
| ■ Gastos de Operación | <u>300,00</u> | <u>300,00</u> |
| == Utilidad Bruta | 200,00 | 200,00 |
| ■ Gasto de Depreciación | <u>8,00</u> | <u>16,40</u> |
| == Utilidad Antes del IR | 92,00 | 83,60 |
| ■ IR del 23% | <u>21,16</u> | <u>19,23</u> |
| == Utilidad Neta Después del IR | <u>55,20</u> | <u>50,16</u> |

PROBLEMA UNO

Análisis Adicional del Flujo de Efectivo

| | | |
|---|--------------|--------------|
| Efectivo proporcional por las operaciones | 200,00 | 200,00 |
| Impuesto Sobre la Renta | 21,16 | 19,23 |
| Efectivo Proporcional por las Operaciones | 63,20 | 66,56 |
| Efectivo Adicional Disponible para las Inversiones | | 3,36 |

Elaborado por Fernando Orellana.

FIGURA 2. Efecto en la liquidez según Anticipo de impuesto a la renta

| | Concepto | SEGÚN LORTI | SEGÚN NIIF |
|---|------------------------------|--------------------|-------------------|
| | Ingresos | 500,00 | 500,00 |
| - | Gastos de Operación | <u>300,00</u> | <u>300,00</u> |
| = | Utilidad Bruta | 200,00 | 200,00 |
| - | Gasto de Depreciación | <u>8,00</u> | <u>16,40</u> |
| = | Utilidad Antes del IR | 92,00 | 83,60 |
| - | IR del 23% | <u>21,16</u> | <u>19,23</u> |
| = | Utilidad Neta Después del IR | <u>55,20</u> | <u>50,16</u> |

PROBLEMA DOS

Análisis Adicional del Flujo de Efectivo

ACTIVOS

| | | |
|--------------------|--------------|--------------|
| ACTIVOS FIJOS | 80,00 | 80,00 |
| | 8,00 | 16,40 |
| ACTIVO NETO | 72,00 | 63,60 |

| | | |
|---------------------------|------|------|
| calculo del antcipo 0,40% | 0,29 | 0,25 |
|---------------------------|------|------|

| | |
|----------------------------|-------------|
| afectacion al flujo | 0,03 |
|----------------------------|-------------|

Elaborado por Fernando Orellana.

RESULTADOS.

Notamos que en el estado de resultado el impuesto a la renta calculado del 23 % según la ley de régimen tributario interno , es superior la base imponible generando mayo impuesto , afectando a la liquidez de la empresa y no reflejando la real situación financiera de la empresa atentando contra el principio negocio en marcha . (Figura 1)

Notamos que en el Estado de Resultado el anticipo calculado del impuesto a la renta el 0.40% según la ley de régimen tributario interno , es superior la base imponible generando mayo impuesto , afectando a la liquidez de la empresa y no reflejando la real situación financiera de la empresa atentando contra el principio negocio en marcha . (Figura 2)

DISCUSION.

La polémica planteada es a la forma de registro, ya que en el Ecuador la ley de régimen tributaria interna a sido tratada como una norma contable, confundiendo la información de los estados financieros Ecuatorianos con los estándares a nivel mundial, cuando se debe hablar un mismo idioma, anteriormente el contador debía adaptar los estados financieros acorde a los requerimientos de su principal que estaba en el extranjero.

CONCLUSIONES

Se concluye que la presente publicación demuestra claramente en la figura # 1 y en la figura # 2 como estamos llevando los registros y su afectación a nivel económico, afectando al desarrollo empresarial, desde hace mucho tiempo.

Dentro de las tomas de decisiones gerenciales, esta aplicación se puede mal interpretar para una mala manipulación a los resultados, malversando los estados financieros y los resultados perjudicando o beneficiando a la gestión de los Gerentes.

Debemos considerar que las normas legales a nivel mundial deberían ser creadas en apego vertical y uniforme a la norma técnica , es decir las Normas Internacionales de Información Financiera .

BIBLIOGRAFIA.

- *Aguirre, Juan Ormaechea, (Coordinador), NIIF Normas Internacionales de Información Financiera 2.007-2.008, Edición MMVI, s.l., s.a.*
- *BDO, Normas Internacionales de Información Financiera. NIIF. Guía Rápida, s.l., s.p.i., BDO Stern Cía. Ltda., s.a.*
- *Brito, Jorge, "Normas Contables Basadas en Principios y las Normas Internacionales de Información Financiera", Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia, febrero 2.008, Quito, Deloitte, 2.008.*
- *Brito, Jorge, "Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's – efectos en Recursos Humanos", Informativo Gerencial Apoyando la Excelencia, febrero 2012, Quito, Deloitte, 2.008*