

Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad n.º 12 «Impuesto diferido»

Adoption of the International Accounting Standard 12 “Deferred Tax”

Carlos Alberto Paredes¹

Julia Ileana Deás Albuerne²

¹Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Ecuador.

carlos.paredes@lasante.com.ec

²Universidad de la Habana, Cuba.

juliaileana@rect.uh.cu

RESUMEN

En Ecuador, la Superintendencia de Compañías adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el 2009 para todas sus entidades subordinadas; sin embargo, el Servicio de Rentas Internas no lo hizo, lo que condujo a que se produjeran diferencias entre los organismos de control. Esta situación se debe a que el objetivo de la Superintendencia de Compañías consiste en que las empresas presenten sus estados financieros de forma razonable, transparente y comparable, de manera que les sirvan a los usuarios internos y externos para la toma de decisiones; mientras que el propósito del Servicio de Rentas Internas se basa en la recaudación de impuestos. De este modo, actualmente algunas empresas ecuatorianas continúan elaborando sus registros de acuerdo a normas tributarias en lugar de NIIF, con el fin evitar conflictos con el Servicio de Rentas Internas. Por tanto, la presente investigación se dedica a exponer el modo en que las organizaciones deben aplicar la Norma Internacional de Contabilidad n.º 12 «Impuesto diferido», para poder efectuar una conciliación en ese sentido.

Palabras clave: Ley de Régimen Tributario Interno, Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera, Valor neto de realización.

ABSTRACT

In Ecuador, the Superintendent of Companies set the International Financial Reporting Standards, usually called IFRS, for all its subordinate entities in 2009, but the Internal Revenue Service did not, which caused differences between control authorities to occur. The Superintendent of Companies has the goal of making companies to present their financial statements in an understandable, comparable, reliable, and relevant way, so internal and external users can make good economic decisions, whereas the Internal Revenue Service is aimed at collecting taxes. Some Ecuadorian companies are still presenting their statements in accordance with tax regulations other than IFRS with the aim of avoiding coming into conflict with the

Internal Revenue Service. This research is intended to suggest to organizations how they might adopt the International Accounting Standard 12 – “Deferred Tax”, so they can be reconciled.

Keywords: *Internal Tax Regime Law, International Accounting Standard, International Financial Reporting Standards, Net Realization Value.*

Recibido: 8/4/2018

Aceptado: 13/4/2018

INTRODUCCIÓN

Hasta el año 2009 se aplicaban en Ecuador las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), aprobadas por la Superintendencia de Compañías. No obstante, las empresas llevaban los registros de las operaciones según las normas tributarias, para evitar situaciones conflictivas con el Servicio de Rentas Internas. A partir de ese momento, la Superintendencia de Compañías adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y obligó a las entidades bajo su control a su aplicación, lo que provocó la creación de brechas entre estas y las NEC. Todo ello obligó a una conciliación, manifestada en la conversión de los estados financieros de NEC a NIIF, lo que originó diferencias debido a la afectación de la cuenta patrimonial «Adopción por primera vez de las NIIF», la cual, en dependencia del escenario en cuestión, podía ser deudora o acreedora.

En tal sentido, la oposición aspectos contables vs. tributarios ocurre debido al contraste que se establece entre los propósitos de los organismos de control. Por una parte, la Superintendencia de Compañías dirige sus esfuerzos hacia el hecho de que las organizaciones deben presentar los estados financieros adecuadamente, procurar su transparencia, que sean razonables y comparables; por otra, el Servicio de Rentas Internas tiene como finalidad la recaudación de impuestos. Otro elemento que empeora la incompatibilidad entre los dos organismos se basa en la particularidad de que el primero insta a las empresas a la adopción de las NIIF, mientras que el segundo intenta aumentar anualmente su recaudación, situación que provoca que las organizaciones se hallen entre dos entes reguladores y no sepan a cuál responder.

Por todo ello, el presente trabajo procura atender y dar respuesta a las dificultades que tienen las empresas ecuatorianas para la realización de sus registros de acuerdo a las NIIF y el pago de los impuestos conforme a la normativa tributaria. Se trata de una investigación cualitativa, basada en métodos analíticos y de revisión documental, de manera que parte de un estudio de ambas normas. Asimismo, se realizan comparaciones y pruebas para evaluar si el diseño de una metodología que armonice las diferencias entre los cuerpos contables y tributarios cumple este importante objetivo.

1. DESARROLLO

Las bases de la contabilidad son tan antiguas como el hombre, pues el ser humano siempre ha necesitado saber los bienes que posee y cómo incrementar su patrimonio. El origen de los impuestos también es bastante remoto; eran aplicados por los soberanos o jefes desde los primeros tipos de sociedades humanas. Muchos de los tributos eran utilizados en asuntos ceremoniales y de las clases dominantes. Cabe señalar que la defraudación de impuestos era poco común, debido al control directo que ejercían los sacerdotes o soberanos (Sánchez López, Sotelo y Mota Parra, 2008).

Por otro lado, la contabilidad por partida doble permitió, por ejemplo, que los mercaderes italianos crearan filiales en las principales plazas europeas occidentales: Brujas, París, Londres, etcétera, para vender directamente sus productos y no tener que asistir a las ferias. Sus operaciones podían ser controladas a distancia, ya que se les proporcionó un marco sistemático para sintetizar y ofrecer una visión general, total y rápida de la situación y marcha de sus negocios a los encargados (Arévalo, 2013).

En las dos últimas décadas del siglo XX tuvo lugar la consolidación, cúspide y revolución epistemológica y metodológica de la contabilidad. Cabe señalar, como circunstancia curiosa, que los fundadores de la nueva historia de la contabilidad no son contadores sino historiadores, sociólogos, politólogos, etnólogos, ideólogos, lo que evidencia la conformación de un grupo multidisciplinario. Así, la «nueva escuela» constituye un conjunto variado de enfoques y modos de comprender la disciplina, que a menudo exhiben significativas diferencias entre sí. Los dueños de ideas y tendencias comunes hacen que este conjunto se diferencie de la contabilidad tradicional que se venía comprendiendo y aplicando (Sánchez López, Sotelo y Mota Parra, 2008).

Es posible afirmar que la historia de la contabilidad constituye una parte importante de la historia económica y, más aun, de la historia en general. Su campo de exploración no se limita en modo alguno al estudio del avance de las técnicas contables, sino que procede a comprender la esencia de la organización y dirección de las instituciones, del uso y alcance de los instrumentos comerciales, del funcionamiento de los mercados, etcétera, a partir de un enfoque objetivo. Por ello, si no se aplica una visión que incluya una orientación histórico-contable, resultará harta difícil la comprensión profunda y total de los fenómenos económicos y sociales. Asimismo, es destacable el hecho de que la dificultad de los conocimientos técnicos necesarios para la práctica de la contabilidad ha sido el único factor que ha imposibilitado, hasta la actualidad, su generalización y el reconocimiento de su utilidad e importancia (Quinche Martín, 2008).

El interés creciente por la disciplina a nivel mundial indica que se están comenzando a comprender las posibilidades que ofrece. Ello permite asegurar que estamos asistiendo al nacimiento y consolidación de un nuevo método dentro de la historia económica y de la contabilidad, una materia compleja que cobrará cada vez más importancia, de manera que los historiadores económicos futuros difícilmente podrán prescindir de ella si desean efectuar su labor adecuadamente.

Para normar y estandarizar los métodos contables, en 1973 nace el *International Accounting Standards Committee* (IASC), integrado por Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido. Su periodo de actividad culmina en 2001, año en que se crea la *International*

Accounting Standards Board (IASB) con los mismos directivos que la conformaban. En el 2010 Ecuador ingresó a la organización, adoptó las NIIF y se fueron agregando más países (Deloitte, 2014).

Resumiendo, la contabilidad, desde sus inicios, constituyó la base para el pago de impuestos. El método «por partida doble» se basa en la interrelación de diversas cuentas, lo que permite la obtención de estados financieros integrados, aspecto especialmente significativo para los dueños de los negocios, pues les permite conocer los bienes con los que cuentan y les ofrece información acerca del desarrollo de acciones encaminadas a aumentar su patrimonio. Por otra parte, facilita toda la información necesaria acerca de las cantidades a cobrar a los organismos encargados de recaudar impuestos.

1.1. Adopción de las NIIF en Ecuador y su impacto en las normas tributarias

En Ecuador, la Superintendencia de Compañías adoptó las NIIF mediante la Resolución n.º 06.Q.ICI.004, publicada en el Registro oficial n.º 348 del 4 septiembre de 2006 (Asamblea Nacional, 2006), y determinó la obligatoriedad de su aplicación por parte de las compañías y entidades subordinadas a ella para el registro, preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo al siguiente calendario:

- 2009 al 2010: las empresas que tienen que convertir sus estados financieros de NEC a NIIF son las firmas de auditores y las compañías reguladas por la Ley de Mercado de Valores.
- 2010 al 2011: las empresas que tienen que convertir sus estados financieros de NEC a NIIF son las grandes.
- 2011 al 2012: las empresas que tienen que convertir sus estados financieros de NEC a NIIF son las pequeñas y medianas.

Con la adopción de estas Normas, los contadores tuvieron la ardua tarea de enfrentar y conciliar su cuerpo contable con el de las NEC y las diferencias entre ambos que arrojó este proceso se ajustaron en la cuenta patrimonial «Adopción por primera vez de las NIIF». Asimismo, los contribuyentes enfrentaron una serie de inconvenientes debido al contraste que se generó con la normativa tributaria del país. Las NIIF se basan en principios, las normas tributarias en reglas. Los principios contables requieren juicios y estimaciones para reflejar la realidad económica, mientras que las reglas tributarias constituyen preceptos que se imponen y establecen la manera en que se debe desarrollar una actividad.

Como ya se había mencionado, ambas persiguen objetivos distintos. Las NIIF procuran que las transacciones se registren adecuadamente para que los estados financieros se presenten de forma razonable, transparente y comparable, mientras que las normas tributarias son elaboradas para obtener la mayor recaudación posible. Actualmente, las recaudaciones constituyen el principal rubro de los que financian el presupuesto ecuatoriano.

La distorsión histórica en la preparación de estados financieros se debe a que la Ley de Régimen Tributario Interno (Asamblea Nacional, 2010a) y el Reglamento que rige su aplicación (Asamblea Nacional, 2010b)

componen la base para elaborar las políticas contables que son utilizadas para obtenerlos y responde a las siguientes causas:

- Preponderancia tradicional de las reglas tributarias sobre la información financiera.
- Falta de conocimiento de los principios contables y técnicas por parte de las personas encargadas de elaborar de los estados financieros.
- Existencia de incertidumbre por los efectos tributarios que puede conllevar la aplicación de las NIIF.
- Inadecuada interpretación de la condición que señala que, en caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras (Asamblea Nacional, 2014).

Las NIIF son la base para elaborar las políticas contables. Tras su aplicación, se preparan los estados financieros, se comparan con la Ley y su Reglamento y se elabora la conciliación tributaria para realizar el cálculo de impuestos por la renta a pagar. De la utilidad contable se calcula el 15 % de la participación de los trabajadores y se obtiene la utilidad antes del impuesto a la renta. A este valor se le restan los ingresos exentos y se le adicionan los gastos no deducibles, de modo que se obtiene la base imponible sobre la cual se calcula el porcentaje de impuesto a la renta (25 %) para el 2018 y es el impuesto sobre la renta a pagar.

1.2. Aplicación de los impuestos diferidos en Ecuador. Consideraciones significativas acerca de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) n.º 12 «Impuesto a las ganancias»

En la actualidad, existe en Ecuador un cambio el paradigma: los impuestos diferidos están conciliando las diferencias temporales. En tal sentido, se aplican las NIIF y se comparan con la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de aplicación. Las diferencias temporales se multiplican por la tasa de impuesto a la renta y ese valor se registra como impuesto diferido.

Antes de estas operaciones, la aplicación de la deducibilidad de los gastos y costos para determinar la base imponible para el pago del impuesto a la renta se rige por las disposiciones de la Ley y su Reglamento. En ninguna de estas normativas está previsto el reverso de gastos o costos no deducibles a estos efectos. En consecuencia, los costos y gastos que se consideraron como no deducibles en un periodo no podrán ser asumidos como deducibles en ejercicios fiscales futuros (Asamblea Nacional, 2012).

En la Ley de Régimen Tributario Interno se agregó un artículo sin número, a continuación del décimo, titulado «Impuestos diferidos». A efectos de las regulaciones tributarias, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos por la NIC n.º 12, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. En caso de

divergencia entre las normas tributarias y las contables y financieras, prevalecerán las primeras (Asamblea Nacional, 2006, 2014). Las diferencias responderían a:

1. Valor neto de realización de inventarios.
2. Pérdidas esperadas en contratos de construcción.
3. Costos por desmantelamiento.
4. Deterioro de propiedad, planta y equipo.
5. Provisiones no tratadas por la normativa tributaria en otros artículos.
6. Medición de activos no corrientes mantenidos para la venta.
7. Medición de activos biológicos.
8. Amortización de pérdidas tributarias.
9. Créditos tributarios no utilizados.
10. Servicios integrados con financiamiento del contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos.

Cabe señalar que el mismo artículo fue agregado al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, después del 28.

Sin embargo, en Ecuador aún existen diferencias entre las NIIF y las normas tributarias y es muy importante determinar si son temporales o permanentes. Se incluyen en la segunda clasificación aquellas que se envían a costos y gastos no deducibles, se suman en la conciliación tributaria para obtener la base fiscal para pagar el impuesto a la renta y no se recuperan en periodos futuros. Se ubican en la primera las que se recuperan en periodos futuros cuando se vende, utiliza o elimina el bien o servicio, a través de la resta de este valor en la conciliación tributaria.

1.3. Reconocimiento de tributo de impuesto diferido. Circular NAC-DGE CCGC 15-0000012

La Circular NAC-DGE CCGC 15-0000012 (Asamblea Nacional, 2012) recoge los siguientes aspectos :

1. Los estados financieros son la base para la presentación de las declaraciones de impuestos al Servicio de Rentas Internas, así como a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.
2. En cuanto a los principios para la presentación y medición de la información a revelar, en lo concerniente a los impuestos diferidos, se encuentran establecidos en la NIC n.º 12 y en la sección 29 de la NIIF para las empresas pequeñas y medianas.
3. Se considerarán los efectos de la aplicación de los activos por impuestos diferidos solamente en los casos y situaciones establecidas en las normas tributarias. Deben provenir de hechos económicos, transacciones o registros contables que se originen a partir del periodo fiscal comprendido entre el 1^{ero} de enero y el 31 de diciembre del 2015. No se tendrán en cuenta los resultantes de las pérdidas y

los créditos tributarios. En lo relacionado con los pasivos por impuestos diferidos que hayan sido registrados, se mantendrán vigentes hasta su futura liquidación.

4. En caso de divergencia entre las normas tributarias y las contables y financieras, prevalecerán las primeras.
5. En lo relacionado con la estimación de los activos y pasivos corrientes y diferidos, el sujeto pasivo aplicará la tarifa de impuesto a la renta adecuada de acuerdo a las normas tributarias y a lo establecido en las técnicas contables.
6. Los activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en la normativa tributaria tendrán sus soportes respectivos.
7. Atendiendo al hecho de que los activos y pasivos por impuestos diferidos solo pueden ser recuperados o cancelados en ejercicios futuros por medio de la conciliación tributaria, deberán ser registrados en el Estado de Situación Financiera (Balance General), con el valor correcto y en el momento propicio, respetando la norma tributaria actual y las contables indicadas, según el caso.

El impuesto a las ganancias comprende el impuesto corriente (aplicado tradicionalmente en Ecuador) y el diferido. Para determinar este último, es preciso comparar la base contable y la tributaria. La diferencia temporal se multiplica por la respectiva tasa.

En cuanto a la base fiscal, es necesario considerar si en la entidad en que se espera recuperar el valor en libros de un activo o liquidar el de un pasivo sin afectar las ganancias (resultados) fiscales, emergerá algún impuesto diferido. En términos generales, la base tributaria de un activo o pasivo es el valor atribuido a cada uno para fines tributarios. En el caso del activo, los valores serán deducibles en el futuro.

Por otra parte, en el método basado en el Estado de Situación Financiera las diferencias temporales tienen su origen en las divergencias existentes entre los tratamientos contables y tributarios de los activos y pasivos. Son aquellas que comienzan en un ejercicio y se revierten en otros posteriores. Son las que se hallan entre las partidas contables y fiscales del Estado de Resultados y se agrupan en dos clases: imposables y deducibles. Las primeras dan lugar a importes imposables, al establecer la ganancia fiscal correspondiente a ejercicios futuros cuando el valor en libros del activo sea recuperado o el pasivo liquidado. Las segundas originan importes deducibles. Para determinarlas, se debe atender a una serie de aspectos:

- En el caso de las cuentas de activo, es preciso considerar su valor en libros como positivo y debe restársele el de la base fiscal. En cuanto a las de pasivo, ocurre lo contrario. Si el resultado de estos cálculos es positivo, corresponde a una diferencia temporal imposable; de lo contrario, es deducible.
- Los activos por impuestos diferidos corresponden a los importes de impuestos sobre las ganancias a recuperar en ejercicios futuros. El cálculo sería el siguiente: se multiplica la tasa fiscal con la que se espera posteriormente recuperar el activo por las compensaciones de las pérdidas obtenidas en ejercicios anteriores que todavía no hayan sido objeto de deducción tributaria y por la compensación de créditos tributarios no utilizados, provenientes de ejercicios anteriores.

Es preciso recordar que:

- Una pérdida fiscal responde a un ejercicio contable en el que el resultado fiscal es negativo, es decir, las deducciones permitidas son mayores que los ingresos imponibles. La entidad podrá compensar pérdidas con beneficios de un ejercicio posterior, en un límite de tiempo máximo de 5 años, y aplicar la pérdida al resultado tributario correspondiente a un periodo futuro. Así, nace el activo por impuesto diferido.
- Un crédito fiscal consiste en un valor otorgado a una entidad por pagos anticipados o en un incentivo fiscal que adquiere la forma de un importe que reduce los impuestos a las ganancias por pagar. Origina un activo por impuesto diferido relacionado con una disminución directa de los impuestos por pagar en periodos futuros.

La recuperación de la deducibilidad de los activos por impuestos diferidos ocurre mediante la conciliación tributaria. Ahora bien, los factores que originan un impuesto diferido son los siguientes:

- Gastos contables registrados debido a estimaciones, que serán deducibles de impuestos en el futuro.
- Gastos contables que no generan momentáneamente una renta gravada, que también serán deducibles de impuestos en el futuro.

La liquidación de los pasivos por impuestos diferidos también se realiza mediante la conciliación tributaria.

Un pasivo por impuestos diferidos responde a las siguientes causas:

- Los activos registrados generan ingresos gravados en el futuro pero no gastos deducibles de impuestos.
- Los ingresos contables son devengados y serán gravados en ejercicios futuros cuando se efectúe la definición tributaria de renta.

Los ingresos contables gravados o devengados (ingresos por medición del valor razonable de activos o pasivos, etcétera) y la renta tributaria (relacionada, por ejemplo, con ingresos por ventas a contado y a crédito) determinan que no todos los ingresos contables que se registren por la aplicación de las NIIF cumplan la definición tributaria de renta. Tradicionalmente, desde el punto de vista tributario, los ingresos contables han sido considerados como renta gravable o exenta.

A partir del nuevo enfoque que se propone, si el ingreso contable no cumple la definición tributaria de renta, no es objeto de este tipo de impuesto. En tal sentido, en Ecuador, las evaluaciones de propiedades, plantas y equipos generan un pasivo por impuesto diferido, debido a que existe un valor de depreciación por

revalorización que se envía a los resultados como gasto no deducible. Por ende, se sumará a la utilidad o pérdida contable para obtener la base tributaria durante el tiempo de vida del activo.

CONCLUSIONES

Con el trabajo realizado se pretende contribuir a que los contadores modifiquen sus métodos de trabajo debido a que utilizan reglas tributarias en lugar de principios contables, ya que es el modo en que ha operado la contabilidad ecuatoriana por más de 30 años. Con este cambio, las siguientes generaciones de contribuyentes podrán comprender las diferencias entre las normas contables y las tributarias, las cuales se armonizarán mediante la NIC n.º 12 y la conciliación tributaria.

Después de realizar un análisis integral de las NIIF y las normas tributarias, es posible afirmar que pueden coexistir, pues son complementarias. Con su correcta aplicación, se logra lo siguiente:

- Cuando las empresas preparan y presentan información financiera de alta calidad pueden tomar mejores decisiones económicas y tienen un mayor acceso a la inversión, tanto nacional como extranjera.
- El cálculo del impuesto a la renta adopta, como punto de partida, el resultado contable y, en la medida en que las normas contables hayan sido correctamente aplicadas y que la normativa fiscal del país ofrezca la claridad necesaria para ajustarlo, los resultados tributarios generados serán también los apropiados.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADANAQUÉ GONZÁLEZ, I. B. (2015): «Análisis de las incidencias tributarias que se generan al adoptar la NIC 12 en el Estado ecuatoriano y propuesta de políticas tributarias para promover su aplicación total», tesis de grado, Universidad de Guayaquil, Ecuador.

ARÉVALO, R. (2013): «La moneda castellana en los manuales de mercaderías y tratados de aritmética italianos bajomedievales», *Medievalismo. Revista de la Sociedad Española de Estudios Medievales*, n.º 23, Murcia, pp. 175-208.

ASAMBLEA NACIONAL (2006): «Resolución n.º 06.Q.ICI.004», Quito, <<http://www.primeasesores.com/2017/07/28/resolucion-no-06-q-ici-004/>> [3/9/2017].

ASAMBLEA NACIONAL (2010a): «Ley de Régimen Tributario Interno», Quito, <http://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/f127300b-27b5-4a80-a279-83fbf3aac667/LEY_DE_RGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO> [3/6/2016].

- ASAMBLEA NACIONAL (2010b): «Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno», Quito, <<http://www.controlhidrocarburos.gob.ec/wp-content/uploads/MARCO-LEGAL-2016/Registro-Oficial-Suplemento-209-Decreto-Ejecutivo-374.pdf>> [3/6/2016].
- ASAMBLEA NACIONAL (2012): «Circular NAC-DGE CCG 12-0009», Registro oficial 718, 6/6, Quito.
- ASAMBLEA NACIONAL (2014): «Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal», Registro oficial 405, 29/12, Quito.
- ASAMBLEA NACIONAL (2015): «Circular NAC-DGE CCGC 15-00000012», Quito.
- CASTILLO ESPEJO, J. A. (2017): «Las normas tributarias y las diferencias con la norma internacional de contabilidad propiedad planta y equipo y sus efectos en el impuesto a la renta en las empresas del distrito de Chimbote», <<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/7956>> [3/3/2018].
- CÓNDOR PAUCAR, W. D. (2015): «Principales Normas Internacionales de Información Financiera y su impacto en el campo tributario sobre el impuesto a las ganancias en Ecuador», tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Ecuador.
- DELOITTE (2014): «Guía rápida IFRS (Normas Internacionales de Información Financiera)», <https://www2.deloitte.com/.../Deloitte/.../Deloitte_ES_Auditoria_Guia-Rapida-IFRS-2014> [3/3/2018].
- DUQUE VILLEGAS, C. M.; J. GAVIRIA BERMÚDEZ y C. SALAZAR (2015): Efecto de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la tributación», <https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=DUQUE+VILLEGAS%2C+C.+M.%3B+J.+N.+GAVIRIA+BERM%C3%9ADEZ+y+C.+SALAZAR+%282015%29&btnG=>> [3/3/2018].
- GUAJARDO CANTÚ, G. y N. E. ANDRADE DE GUAJARDO (2014): *Contabilidad financiera*, McGraw Hill Interamericana, México D.F.
- HERNÁNDEZ ESTÉVEZ, E. (2018): «La historia de la contabilidad», <<https://www.revistadelibros.com/articulos/la-historia-de-la-contabilidad>> [3/3/2018].
- ORTIZ PARRADO, L. S. (2014): «El papel del contador público en las Normas Internacionales de Información Financiera», tesis de grado, Universidad Militar Nueva Granada, Colombia.
- PINEDA TORRES, J. P.; J. J. POSADA GÓMEZ y J. E. HOYOS SALAZAR (2012): «Manejo del impuesto diferido y algunos impactos ante la convergencia a NIIF», tesis de grado, Universidad de Antioquia, Colombia.
- QUINCHE MARTÍN, F. (2008): «Historia de la Contabilidad», *Investigación y Reflexión*, vol. 16, n.º 1, Bogotá, pp. 197-216.
- RUEDA DELGADO, G. (2010): «El papel de la contabilidad ante la actual realidad económica, social y política del país. Más allá de la convergencia de prácticas mundiales», <<http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v19n1/v19n1a10.pdf>> [3/3/2018].
- SANCHEZ LÓPEZ, O.; M. E. SOTELO y M. J. MOTA PARRA (2008): *Introducción a la contaduría*, Pearson Educación, México D.F.
- TOALA QUIMIS, A. J.; K. D. CASTRO MORALES y L. G. ÁLVAREZ GUZMÁN (2013): «Procedimientos contables y tributarios para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y

mecanismos de control en compañías constructoras e inmobiliarias de la ciudad de Guayaquil para el periodo 2012», tesis de grado, Escuela Superior Politécnica, Ecuador.