



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORÍA

“ANÁLISIS DEL EFECTO EN EL RESULTADO DEL PRIMER
EJERCICIO DE ADOPCIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE
CONTABILIDAD NÚMERO 12, REFERENTE A LA NO
CONSIDERACIÓN DE CUENTAS COMPLEMENTARIAS UTILIZADAS
EN CHILE”

TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO AUDITOR Y AL GRADO DE
LICENCIADO EN SISTEMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y CONTROL DE
GESTIÓN

**TESISTAS: KARINA PIZARRO ORREGO.
YASNA SILVA GERALDO.**

PROFESOR GUÍA: KAREM BAHAMONDES ROBLES.

VALPARAÍSO DICIEMBRE DE 2007

ÍNDICE

MATERIA	PÁGINA
Resumen	2
Marco Teórico	3
1. Impuesto Diferido	3
2. Origen del Impuesto Diferido	4
3. Diferencias Temporarias	5
4. Boletín Técnico número 60	6
5. Objetivos y principios básicos del boletín técnico 60	7
6. Definición de Cuentas de Activo y Pasivo Complementarias por Impuestos Diferidos	8
7. Primera aplicación del Boletín Técnico número 60: “Origen de las Cuentas Complementarias”	9
8. Descripción resumida de la Norma Internacional de contabilidad Número 12	11
8.1 Objetivos de la Norma Internacional de Contabilidad número 12	
8.2 Definición de términos de interés	
1. Utilidades Contables	
2. Renta líquida Imponible	
3. Gasto (Ingreso) tributarios	
4. Impuesto corriente	
5. Pasivos por impuestos diferidos	
6. Activos por impuestos diferidos	
7. Diferencias Temporarias	
8. Base tributaria de un activo o pasivo	
9. Criterios de análisis de normas contables	14
Problema de Investigación	17

Objetivos	19
<ul style="list-style-type: none">• Generales• Específicos	
Metodología empleada	20
Análisis y discusión	22
<ul style="list-style-type: none">• Cuadro comparativo entre Boletín Técnico N° 60 y la Norma Internacional de Contabilidad N° 12, en relación a las Cuentas Complementarias por Impuestos Diferidos.• Algunos comentarios respecto del cuadro comparativo.• Origen de la Cuentas Complementarias por Impuestos Diferidos.• Ejercicio de simulación de la aplicación de la NIC 12.• Mayores esquemáticos.• Balance Clasificado.• Estado de Resultado.• Nota explicativa Impuesto Renta.• Nota explicativa Impuesto Diferido.• Nota explicativa Impuesto Diferido Comparativa NIC 12 - BT 60.• Nota explicativa Impuesto Renta Comparativa NIC 12 - BT 60.• Balance Clasificado Comparativo NIC 12 - BT 60.• Estado de Resultado Comparativo NIC 12 - BT 60.	
Conclusiones	50
Bibliografía	53

Hoy termina una de las etapas más importante de mi vida, " el ser Estudiante" y paso a otra que quizás sea la mas larga, compleja y llena de desafíos "el ser Profesional".

Para poder llegar hasta aquí se ha requerido de mucho esfuerzo y se han pasado innumerables alegrías y tristezas, pero aquí estoy feliz y agradecida de Dios y de la Vida por permitirme llegar hasta aquí.

Les agradezco a mis padres por todo el amor, apoyo y la fuerza que siempre me han brindado, que sin ellos no hubiese llegado al término de esta etapa.

A mis hermanos por el cariño y la comprensión que siempre me brindaron.

A Javier por el apoyo, la fuerza y el amor que me ha entregado.

A mis amigos por la preocupación y los momentos de alegría.

A mi compañera de tesis por la paciencia y la perseverancia que nos sirvió para sacar este proyecto adelante. Gracias amiga.

Por todos esto y más mil gracias.

Karina Alexandra Pizarro Orrego.

Agradezco infinitamente a Dios, y por supuesto a mis padres que ellos han sido pilar fundamental en este proceso y en mi vida.

Agradezco a mis hermanos por su apoyo, paciencia y cariño, por permanecer siempre junto a mí.

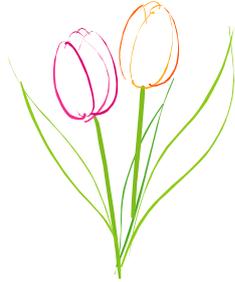
Agradezco a Rigoberto por su gran amor, paciencia, comprensión y apoyo. Mi amor y amigo incondicional por eso te amo mucho, y un saludo especial a su familia que me han brindado su mano amiga.

Agradezco a mi compañera de tesis por su gran amistad y apoyo trabajando juntas en esta tesis, y le puedo decir que no sólo es mi compañera sino una buena y verdadera amiga.

Y para finalizar agradezco a todos los que estuvieron conmigo cuando necesite de su apoyo, muchas gracias.

Yasna Soledad Silva Geraldo.

Y para finalizar queremos agradecer a la Universidad por los docentes que nos dieron una excelente formación Profesional, en especial a nuestra profesora guía Karem Bahamondes por la paciencia, ayuda y disposición brindada para poder terminar nuestra tesis, muchas gracias y recuerde que le cumpliremos la promesa de ir a tomarnos un café.



RESUMEN

El Colegio de Contadores de Chile A. G se encuentra en un proceso de revisión de las Normas Internacionales de Contabilidad, ya que para el año 2009 las empresas chilenas deberán implementar en la confección de su contabilidad esta normativa.

Una de estas normas es la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) número 12 que trata el tema de los Impuestos Diferidos. Esta Norma no considera las denominadas “Cuentas Complementarias por Impuesto diferido” que actualmente son utilizadas en Chile, motivo por el cual se constituye en el tema central de este proyecto de tesis.

El presente proyecto de tesis pretende analizar el efecto que causará en el resultado del primer ejercicio de aplicación de la NIC 12, precisamente por la no consideración de las Cuentas Complementarias, y las posibles diferencias que se pueden generar entre el Boletín Técnico (BT) nº 60 y la NIC 12, a través de la identificación de las posibles discrepancias entre los cuerpos normativos que serán analizados, utilizando criterios de comparación internacionalmente ocupados, donde se identifiquen los aspectos de definición, reconocimiento, medición y exposición, enfocándonos principalmente a las diferencias derivadas de la no consideración de las Cuentas Complementarias.

Para poder cumplir lo anteriormente señalado se realizará una comparación, que permita contrastar las disposiciones establecidas en la NIC 12 y el BT 60. Posteriormente, con la información extraída del cuadro de comparación se desarrollará un ejercicio de simulación en donde se utilizarán los datos necesarios de los estados financieros de la empresa seleccionada, para analizar el efecto en el resultado del primer ejercicio de aplicación de la NIC 12.

MARCO TEÓRICO

A nivel mundial un número significativo de países ya han implementado o se encuentran en procesos de convergencia de sus normas contables locales a IFRS, incluyendo la mayoría de los países latinoamericanos, cuyos planes de convergencia tienen por objetivo la adopción antes del año 2010.

La necesidad de información de aquellos que son usuarios de la Información Financiera en nuestro país, y los tratados firmados con el extranjero hace imprescindible la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, debido a esto Chile ha aceptado el desafío de la adopción a partir del 1 de enero del año 2009.

La NIC 12 trata el tema de los Impuestos Diferidos, en este texto normativo no se considera las Cuentas Complementarias utilizadas en Chile, tema central de este proyecto de tesis.

A continuación se darán a conocer conceptos que son claves para el desarrollo de esta tesis, que fueron extraídos de la NIC 12, del Boletín Técnico número 60 y otros materiales de apoyo, cuya finalidad además es hacer mayormente comprensible al lector las descripciones y análisis efectuado.

1. Impuesto Diferido:

Las consecuencias fiscales de numerosas transacciones reconocidas en los estados financieros forman parte del proceso de determinación de los impuestos a la renta que se pagan corrientemente en el mismo periodo contable. No obstante, algunas veces las leyes tributarias no concuerdan con los requisitos de reconocimiento y medición de las normas de elaboración de los informes financieros. Estas diferencias se denominan diferencias temporales, y dan lugar a activos y pasivos con impuestos diferidos¹.

¹ Miller PCGA respuestas a casos prácticos

Las diferencias temporales habitualmente se revierten cuando se recupera el activo correspondiente o cuando se salda el pasivo respectivo. Un pasivo por impuesto diferido; un activo por impuestos diferidos representa un incremento o disminución de los impuestos a cobrar o a reembolsarse en años futuros, como resultado de las diferencias temporales y el traspaso de saldos del ejercicio actual, formando parte del saldo inicial de ejercicios futuros.

La contabilidad, al reconocer el impuesto a la renta, tiene por objetivo reconocer:

- a) La cantidad de impuesto a pagar o a rembolsar en el año corriente.
- b) Los activos y pasivos diferidos que resultan de las futuras consecuencias fiscales de los acontecimientos que se han reconocido en los estados financieros o en la declaración tributaria de la empresa.²

2. Origen de los Impuestos Diferidos:

De acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, la mayoría de los hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio se incluyen en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta y en el correspondiente pasivo. Sin embargo, existen otros hechos que tienen las siguientes características:

2.1 Hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, se incluyen en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta y en el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio diferente.³

² Miller PCGA respuestas a casos prácticos

³ Boletín Técnico número 60, párrafo 2 -3

2.2 Hechos registrados en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, nunca se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo a pagar.

Los hechos mencionados en el punto 1 generan diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos al cierre de un ejercicio y originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.⁴

3. Diferencias temporarias:

Son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos los resultados contables y los resultados tributarios. En consecuencia, las diferencias temporarias originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.⁵

3.1 Clasificación de las Diferencias temporarias:

Las diferencias temporarias se pueden clasificar en diferencias temporarias imponibles y deducibles según el efecto futuro que tendrán en el pago de impuesto a la renta:

- 3.1.1 Las diferencias temporarias imponibles al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago de impuesto a la renta y originan pasivos por impuestos diferidos.

⁴ Boletín Técnico número 60, párrafo 2 -3

⁵ Boletín Técnico número 60, párrafo 11

3.1.2 Las diferencias temporarias deducibles al revertirse en el futuro causarán una reducción en el pago del impuesto a la renta y originan activos por impuestos diferidos.⁶

4. Boletín técnico número 60

El Boletín Técnico establece las normas para la contabilización y revelación del gasto tributario por impuesto a la renta que es cancelado en el corto plazo y las consecuencias tributarias de:

- a) Ingresos, gastos, utilidades o pérdidas que son incluidas en determinación del gasto tributario y en el correspondiente pasivo a pagar en un año anterior o posterior al cual éstos son reconocidos en los estados financieros.
- b) Beneficios tributarios por la generación de pérdidas tributarias.
- c) Otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable para su inclusión en los estados financieros.
- d) Impuestos diferidos y beneficios tributarios no reconocidos en años anteriores, de acuerdo con las normas establecidas en Boletines Técnicos anteriores.⁷

⁶ Boletín Técnico número 60, párrafo 17

⁷ Boletín Técnico número 60, párrafo 6

5. Objetivos y principios básicos del boletín técnico 60

En el boletín técnico 60 los objetivos del impuesto a la renta se establecen en términos del balance general, como sigue:

1. Reconocer el monto del impuesto a la renta a pagar o a recuperar proveniente del ejercicio corriente.
2. Reconocer los activos o pasivos por impuestos diferidos correspondientes a las consecuencias tributarias futuras de hechos ya reconocidos en los estados financieros.⁸

Para la implementación de los objetivos antes señalados, los siguientes principios básicos son aplicados en la contabilización del impuesto a la renta a la fecha de los estados financieros:

1. Se reconoce un pasivo o activo por impuestos, por la estimación de los impuestos a pagar o a recuperar por el año corriente.
2. Se reconoce un pasivo o activo por impuestos diferidos por la estimación futura de los efectos tributarios atribuibles a diferencias temporarias. Además, se reconoce un activo por impuestos diferidos por el beneficio tributario presente o futuro de pérdidas tributarias. Asimismo, se reconoce el correspondiente impuesto diferido originado por otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable para su inclusión en los estados financieros.
3. La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos se efectúa en base a la tasa de impuesto que de acuerdo a la legislación tributaria vigente se deba aplicar en el año en que los activos y pasivos por impuestos diferidos sean

⁸ Boletín Técnico número 60, párrafo 7

realizados o liquidados. Por lo tanto, los efectos futuros de cambios en la legislación tributaria o en las tasas de impuesto deberán ser reconocidos en los impuestos diferidos a partir de la fecha en que la Ley que aprueba dichos cambios sea publicada. En el caso de filiales en el exterior la tasa aplicable es la vigente en la jurisdicción en que opera la respectiva filial, más la tasa de impuesto aplicable en Chile cuando las utilidades sean remesadas.

4. La medición de los activos por impuestos diferidos es reducida, si es necesario, por el importe de cualquier beneficio tributario que en base a la evidencia disponible se espera que no será realizado.⁹
5. La valorización de los activos y pasivos por impuestos diferidos para su correspondiente contabilización, se determina a su valor de libros a la fecha de medición de los impuestos diferidos. Dicho valor de libros no debe ser descontado al valor presente.¹⁰

6. Definición de Cuentas de Activo y Pasivo Complementarias por Impuesto Diferido.

Las Cuentas de Activo y Pasivo Complementarias son las que reflejan los efectos acumulados aún no reversados de pasivos y activos por Impuestos Diferidos no contabilizados con anterioridad al primer año de aplicación del Boletín Técnico número 60.¹¹

⁹ Boletín Técnico número 60, párrafo 7- 8

¹⁰ Boletín Técnico número 60, párrafo 8

¹¹ Boletín Técnico número 71, párrafo 8

7. Primera aplicación del Boletín Técnico número 60: “Origen de las Cuentas Complementarias”.

El Boletín Técnico número 60 será aplicable sólo para las diferencias temporarias, los beneficios tributarios por pérdidas tributarias y los otros eventos que crean diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos, que se originen a partir del primer ejercicio contable que se aplique este Boletín, momento en el que nacen las Cuentas Complementarias por Impuesto Diferido. Para estos efectos se deberá:

7.1 Determinar al inicio del ejercicio todos los activos y pasivos por impuestos diferidos según se establece en el presente Boletín.

7.2 Comparar los importes de dichos impuestos diferidos con el saldo registrado al inicio del ejercicio y determinar las diferencias entre ambos.

7.3 Contabilizar las diferencias de impuestos diferidos determinadas en el punto anterior como sigue:

7.3.1 Cuando las diferencias determinadas en el punto anterior representen activos por impuestos diferidos, dichos activos serán contabilizados con abono a una cuenta de pasivo complementaria.

7.3.2 Cuando las diferencias determinadas en el punto anterior representen pasivos por impuestos diferidos, dichos pasivos serán contabilizados con cargo a una cuenta de activo complementaria.¹²

7.3.3 Las cuentas de activo y pasivo complementarias antes señaladas, serán amortizadas con cargo o abono, respectivamente, al gasto por impuesto a la renta del año, en un plazo promedio ponderado de

¹²Boletín Técnico número 60, párrafo 30

reverso. Dicho plazo será calculado individualmente para la cuentas de activo y pasivo complementarias, en función del plazo estimado de reverso de las diferencias temporarias que dieron origen a los activos y pasivos por impuestos diferidos, excepto el pasivo complementario originado por el activo por impuestos diferidos por pérdidas tributarias, cuya amortización será en función de la utilización real de dichas pérdidas tributarias.¹³

7.3.4 Se entiende que en un ejercicio ha existido utilización real de la pérdida tributaria sólo cuando el saldo total de la pérdida tributaria acumulada al cierre de dicho ejercicio haya experimentado una disminución respecto del saldo total de la pérdida tributaria acumulada al inicio de ese ejercicio.¹⁴

7.3.5 Mientras no ocurra la situación señalada en el párrafo anterior, no corresponderá amortizar la cuenta de pasivo complementaria originada por el activo por impuestos diferidos por pérdidas tributarias acumuladas, por cuanto no ha existido una utilización real de dichas pérdidas tributarias.¹⁵

7.3.6 Las cuentas de activo o pasivo complementarias asociadas al pasivo o activo por impuestos diferidos, respectivamente, originados por la valorización de activos a valor de mercado cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio, serán amortizadas con cargo al pasivo por impuesto diferido o abono al activo por impuesto diferido, respectivamente, sin afectar el gasto por impuesto a la renta del año. Esta contabilización es debido a que dicho ajuste en patrimonio es reversado a la fecha de realización de los activos.

¹³ Boletín Técnico número 60, párrafo 30

¹⁴ Boletín Técnico número 73, párrafo 3

¹⁵ Boletín Técnico número 73, párrafo 4

7.3.7 Las cuentas de activo y pasivo complementarias deberán ser presentadas en el balance general rebajando los correspondientes pasivos o activos por impuestos diferidos, respectivamente, que les dieron origen.

7.3.8 Revelar en una nota a los estados financieros la aplicación del presente Boletín como un cambio en un principio de contabilidad en el primer ejercicio de su aplicación.¹⁶

8. Descripción resumida de la Norma Internacional de Contabilidad número 12.

8.1 Objetivos de la Norma Internacional número 12.

El objetivo de ésta es recomendar el tratamiento contable para los impuestos a la renta. El principal tema en discusión al contabilizar los impuestos a la renta es cómo tratar las consecuencias tributarias actuales y futuras de:

- a) La recuperación (liquidación) futura del valor de libros de los activos (pasivos) que se reconocen en el balance general de una entidad; y
- b) Las transacciones y los otros hechos del período en curso que se reconocen en los estados financieros de una entidad.¹⁷

Es inherente el reconocimiento de un activo o un pasivo que la entidad que informa espere recuperar o liquidar el valor de libros de ese activo o pasivo. Si es probable que la recuperación o liquidación de ese valor de libros vaya a dar lugar a pagos mayores (menores) de impuestos futuros de los que se tendrían si dicha recuperación o liquidación no tuviera consecuencias tributarias, esta norma exige a la

¹⁶ Boletín Técnico número 60, párrafo 30

¹⁷ Norma Internacional de Contabilidad número 12

entidad reconocer un pasivo (activo) por impuesto diferido, con ciertas excepciones limitadas.

Esta Norma exige a la entidad contabilizar las consecuencias tributarias de las transacciones y otros hechos de la misma forma en que contabilizan esas mismas transacciones y otros hechos. Por lo tanto, en el caso de transacciones u otros hechos que se reconocen en el estado de resultados, los correspondientes efectos tributarios también se reconocen en el estado de resultados. En el caso de transacciones y otros hechos que se reconocen directamente en el patrimonio, también se reconocen los correspondientes efectos tributarios directamente en el patrimonio.

Esta Norma también trata el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que se originan por las pérdidas y créditos tributarios no utilizados así como, la presentación de los impuestos a la renta en los estados financieros y la información a revelar sobre los mismos.

8.2 La Norma Internacional de Contabilidad número 12 utiliza los siguientes términos con los significados que a continuación se especifican:

1. Utilidades contables: son utilidades o pérdidas de un período antes de deducir los gastos tributarios.
2. Renta líquida imponible (pérdida tributaria): son las utilidades (pérdida) de un período, determinadas de acuerdo a las normas establecidas por las autoridades tributarias, sobre las cuales se calculan los impuestos a la renta a pagar (recuperar).¹⁸

¹⁸ Norma Internacional de Contabilidad número 12¹⁸ Norma Internacional de Contabilidad número 12

3. Gasto (ingreso) tributarios: son los montos totales incluidos en la determinación de las utilidades o pérdidas del período respecto a los impuestos corrientes y diferidos.
4. Impuesto corriente: es el monto de impuesto a la renta por pagar (recuperar) respecto a la renta líquida imponible (pérdida tributaria) de un período.
5. Pasivos por impuestos diferidos: son los montos de impuesto a la renta por pagar en períodos futuros respecto a las diferencias temporarias tributables.
6. Activos por impuestos diferidos: son los montos de impuesto a la renta recuperable en períodos futuros respecto a:
 - 6.1 Las diferencias temporarias deducibles;
 - 6.2 Las pérdidas tributarias acumuladas no utilizadas; y
 - 6.3 Los créditos tributarios acumulados no utilizados.
7. Las diferencias temporarias: son las diferencias que existen entre el valor libro de un activo o un pasivo en el balance general y su base tributaria. Estas diferencias pueden ser:
 - 7.1 Diferencias temporarias tributables, las cuales son diferencias temporarias que generarán montos tributables al determinar la renta líquida imponible (pérdida tributaria) de períodos futuros cuando se recupere o liquide el valor libro de activos o pasivos; o bien.¹⁹

¹⁹ Norma Internacional de Contabilidad número 12

7.2 Diferencias temporarias deducibles, las cuales son diferencias temporarias que generarán montos que son deducibles al determinar la renta líquida imponible (pérdida tributaria) de períodos futuros cuando se recupere o liquide el valor de libros de los activos y pasivos.

8. La base tributaria de un activo o pasivo: es el monto asignado a dicho activo o pasivo para efectos tributarios²⁰

9. Criterios de análisis de Normas contables

Para dar cumplimiento a los objetivos de esta tesis, se deben seleccionar criterios de análisis de las normas comúnmente utilizados.

Estos criterios básicos se establecen en el marco conceptual para poder tener un parámetro de comparación, entre cuerpos normativos, que en este caso son la NIC 12 y el BT 60.

Estos criterios son los que a continuación se describen:

9.1 Reconocimiento: Es el proceso de registro formal de un ítem y su eventual información como uno de los elementos que forman los Estados Financieros.

Este proceso se aplica en el procesamiento de datos que se van a transformar en información y determina cuánto y cómo registrar y reconocer un hecho económico o una transacción.²¹

²⁰ Norma Internacional de Contabilidad número 12

²¹ La Contabilidad la base de las decisiones Administrativas.

Para que una partida pueda ser reconocida, debe cumplir previamente con las siguientes condiciones:

9.1.1 Definición: Debe cumplir con los criterios necesarios para ser incorporada en unos de los elementos que forman los Estados Financieros.

9.1.2 Medición: Debe ser medida confiablemente en términos monetarios.

9.1.3 Relevancia: Debe tener valor informativo para quien la usa.

9.1.4 Confiabilidad: Debe ser verdadera, verificable y neutral.

9.2 Medición: Es la asignación de valores numéricos a objetos, valores o acontecimientos relacionados con la empresa. Para esto se usa la moneda como unidad de medida y la medición se transforma en valorización de hechos, bienes o valores.

Al momento de la adquisición de un bien, éste debe ser reconocido contablemente, para lo cual se requiere una medición confiable. Para esta valorización se usa generalmente, el criterio conocido como “costo histórico”, que es el valor que se pago por el bien al momento de su adquisición. Este valor debe mantenerse a través del tiempo, sin considerar los cambios de valorización que se pudieran haber producido y que no pueden ser reconocidos, por estimarse que no se pueden medir confiablemente.²²

²² La Contabilidad la base de las decisiones Administrativas.

Sin embargo, cuando hay inflación, el costo histórico se reexpresa en unidades monetarias de valor adquisitivo estable, con lo cual éste se mantiene; pero reemplazando las unidades monetarias nominales por unidades reales y definiendo el costo como costo histórico actualizado o corregido.

Aún cuando existen otros métodos de valorización basados en el valor de los bienes de mercado: costo de reposición o valor de realización, el marco conceptual se inclina por el costo histórico por considerarlo más objetivo y confiable.

9.3 Exposición: Debido a que los Estados financieros contienen sólo información cuantitativa, se hace necesario que ésta sea complementada con información cuantitativa, que aporte más detalle y antecedentes a las partidas registradas.

Esto se hace a través de las notas que acompañan a los Estados Financieros y que reciben el nombre de Notas Explicativas, ya que contienen el complemento de las partidas y explican las operaciones registradas.

Por ello se considero conveniente utilizar estos parámetros en la comparación de las normas relacionadas con el tema de tesis, ya que son parámetros objetivos para analizar y comparar cuerpos normativos del área contable.²³

²³ La Contabilidad la base de las decisiones Administrativas.

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Chile se encuentra en un proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, el cual es un compromiso adquirido a nivel de país como parte de los diferentes convenios internacionales que se han firmado. El objetivo de estas normas es buscar la uniformidad del lenguaje de información financiero-contable que sirva para adoptar las decisiones de planificación, control, inversión y financiamiento, dependiendo de los objetivos que persigan cada uno de los usuarios.

Las Normas Internacionales de Contabilidad son normas definidas por la profesión financiero-contable para establecer cuáles, cuándo, cómo y por cuánto deben registrarse las transacciones económicas efectuadas por las empresas establecidas en los diferentes países.

A partir del año 2009 las empresas chilenas deberán implementar en su contabilidad las Normas Internacionales de Información Financiera. Una de estas normas es la Norma Internacional número 12 que se refiere al Impuesto a la Renta, dentro de la cual se trata el tema de los Impuestos Diferidos.

La tributación en Chile es un tema complejo, ya que surgen diferencias entre lo que contempla la Ley de Impuesto a la Renta y lo que refleja la Normativa Contable, cuyo efecto principal implica la obtención de resultados tributarios que difieren del resultado contable. Es así como existen hechos económicos que tributariamente son aceptados en un ejercicio distinto al de su registro contable, o que no son aceptados por la Legislación Tributaria. Son estas diferencias las que dan origen a los denominados "Impuestos Diferidos".

La adopción de la Norma Internacional sobre Impuesto Diferido puede provocar efectos en los resultados del primer ejercicio en que se aplica, diferentes a los que hasta la fecha podemos observar.

Este proyecto de tesis busca indagar sobre el posible efecto en los resultados del primer ejercicio de adopción de la NIC 12 por causa de la no consideración de las Cuentas Complementarias por Impuesto Diferidos, que sí son utilizadas actualmente en nuestro país.

OBJETIVOS GENERALES

- Analizar el efecto en el resultado del primer ejercicio de aplicación de la NIC 12, por la no consideración de las Cuentas Complementarias, al comparar las normas nacionales con la NIC 12.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar posibles diferencias entre el BT 60 y la NIC 12, referentes a las Cuentas Complementarias.
- Comparar las instrucciones contenidas en el BT 60 y la NIC 12, relacionadas con las Cuentas Complementarias que provoquen un efecto en el resultado financiero del primer ejercicio de adopción.
- Aplicar a través de una simulación la aplicación de la NIC 12, en relación a las Cuentas Complementarias, los resultados que arroje la comparación de los cuerpos normativos señalados, en cuanto al reconocimiento, medición y exposición.
- Analizar los resultados obtenidos en la implementación de la aplicación de la NIC 12, en relación a las Cuentas Complementarias, según la información obtenida en el punto anterior.

METODOLOGÍA EMPLEADA

El proyecto de tesis se desarrollará en 5 etapas.

Etapas 1: Revisión de antecedentes.

Acciones:

- ◆ Identificar las disposiciones contenidas en la NIC 12 y el BT 60, en base a la lectura de éstos.
- ◆ Indagar en proyectos anteriores para recopilar antecedentes que complementen la investigación. Se pedirán en biblioteca tesis anteriores, que traten el tema de Impuestos Diferidos o temas que tengan relación con la problemática abordada en este proyecto de tesis.
- ◆ Buscar información a través de Internet.

Etapas 2: Selección y aplicación de criterios para comparar BT 60 y NIC 12, en relación a las Cuentas Complementarias.

Acciones:

- ◆ Seleccionar los criterios (Definiciones, reconocimiento, medición y exposición) que se utilizarán para el análisis y comparación del BT 60 y la NIC 12.
- ◆ Confección de un cuadro de contraste para identificar las diferencias y similitudes entre el BT 60 y la NIC 12, referente a las Cuentas Complementarias.

Etapas 3: Empresa en estudio.

Acciones:

- ◆ Criterios de selección de la empresa en estudio: Buscar a través de la página de la Superintendencia de Valores y Seguros, una empresa que cumpla con los requisitos de contener actualmente en su contabilidad, cuentas de impuestos diferidos y las cuentas complementarias de activo y/o pasivo.

Etapa 4: Simulación de la aplicación de la NIC 12 en relación a las Cuentas Complementarias.

Acciones:

- ◆ De los datos extraídos de los Estados Financieros de la empresa en estudio, se realizara una simulación de la aplicación de las diferencias entre la NIC 12 y el BT 60 encontradas en el cuadro comparativo, en relación a las Cuentas Complementarias.
- ◆ Cuantificar el efecto en el resultado del primer ejercicio de adopción de la NIC 12, por la no consideración de las Cuentas Complementarias, a través de la interpretación del resultado obtenido.

Etapa 5: Conclusiones

Acciones:

- ◆ Interpretación de la información obtenida, a raíz de la implementación de la simulación de la aplicación de las diferencias entre la NIC 12 y el BT 60 encontradas en el cuadro comparativo, en relación a las Cuentas Complementarias.
- ◆ Redactar un informe final de tesis de acuerdo al formato entregado.

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

Para poder comenzar este análisis lo primero, es identificar las diferencias y similitudes que arroje el cuadro comparativo en relación a las cuentas complementarias. Los cuerpos normativos a comparar son la NIC 12 y el BT 60. Los parámetros utilizados en este cuadro comparativo son Definición, Reconocimiento, Medición y Exposición de las Cuentas Complementarias.

El formato del cuadro comparativo, en donde se contrastarán la NIC 12 y BT 60, en relación a las Cuentas Complementarias, constará de tres columnas. En la primera irán los parámetros de comparación (Definición, reconocimiento, medición y exposición), en la segunda ira la normativa nacional y en la tercera la normativa internacional.

El cuadro se presentará de la siguiente manera:

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
Definición		
Reconocimiento		
Medición		
Exposición		

Terminado el cuadro se hará un resumen de las posibles diferencias entre los cuerpos normativos comparados.

En segundo lugar, se explica el origen de las cuentas complementarias utilizadas en Chile, ya que es primordial para el lector tenerlo claro. Esto se hará a través de la reconstitución de los mayores esquemáticos de las Cuentas Complementarias de la empresa en estudio.

Por último a través del ejercicio de simulación de la aplicación de la NIC 12 se amortizarán las cuentas complementarias, ya que no son consideradas por ésta última y veremos el efecto que provoca dicha acción en el resultado del primer ejercicio de la empresa en estudio Iansa SA.

Cuadro Comparativo entre Boletín Técnico nº 60 y la Norma Internacional de Contabilidad nº 12, en relación a las Cuentas Complementarias por Impuestos Diferidos

Concepto	Boletín Técnico Nº 60	Norma Internacional de Contabilidad Nº 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Definición 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Impuesto Diferido: activos o pasivos originado por diferencias de carácter temporarias entre materias financieras y tributarias. ▪ Diferencia temporarias: son causadas por transacciones que afectan en periodos distintos los resultados contables y tributarios. ▪ Cuentas Complementarias por Impuesto Diferido: no existe definición. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Impuesto Diferido: activo o pasivos que reflejan cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar o recuperar en periodos futuros, relacionados a diferencias temporarias. ▪ Diferencias temporarias: son las divergencias que existen entre el valor en libros de un activo o un pasivo exigible, y el valor que constituye la base fiscal del mismo. Pueden ser imponibles o deducibles. ▪ Cuentas Complementarias por Impuesto Diferido: no existe definición.

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reconocimiento 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Contabilizar las diferencias de impuestos diferidos determinadas al comparar, los valores de dichos impuestos diferidos con el saldo registrado al inicio del ejercicio y determinar la diferencia entre ambos, como sigue: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Cuando las diferencias determinadas en el punto anterior representen activos por impuestos diferidos, dichos activos serán contabilizados con abono a una cuenta de pasivo complementaria. ▪ Cuando las diferencias determinadas en el punto anterior representen pasivos por impuestos diferidos, los pasivos serán contabilizados con cargo a una cuenta de activo complementaria. ▪ Las cuentas de activo y pasivo complementarias, serán 	<p>No existe</p>

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reconocimiento 	<p>amortizadas con cargo o abono, respectivamente, al gasto por impuesto a la renta del año, en un plazo promedio ponderado de reverso. Dicho plazo será calculado individualmente para la cuentas de activo y pasivo complementarias, en función del plazo estimado de reverso de las diferencias temporarias que dieron origen a los activos y pasivos por impuestos diferidos, excepto el pasivo complementario originado por el activo por impuestos diferidos por pérdidas tributarias, cuya amortización será en función de la utilización real de dichas pérdidas tributarias. Las cuentas de activo o pasivo complementarias asociadas al pasivo o activo por impuestos diferidos, respectivamente, originados por la valorización de activos a valor de mercado</p>	<p>No existe</p>

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reconocimiento 	<p>cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio, serán amortizadas con cargo al pasivo por impuesto diferido o abono al activo por impuesto diferido, respectivamente, sin afectar el gasto por impuesto a la renta del año.</p>	<p>No existe</p>

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Medición 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La valorización de los activos y pasivos por impuestos diferidos para su correspondiente contabilización, se determina a su valor de libros a la fecha de medición de los impuestos diferidos. Dicho valor de libros no debe ser descontado al valor presente. 	No existe

Concepto	Boletín Técnico N° 60	Norma Internacional de Contabilidad N° 12
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exposición 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Las cuentas de activo y pasivo complementarias deberán ser presentadas en el balance general rebajando los correspondientes pasivos o activos por impuestos diferidos, respectivamente, que les dieron origen. ▪ Revelar en una nota a los estados financieros la aplicación del presente Boletín como un cambio en un principio de contabilidad en el primer ejercicio de su aplicación. 	No existe

Algunos comentarios respecto del Cuadro Comparativo.

A continuación se exponen algunos de los elementos mas relevantes que se desprenden del cuadro comparativo, ello nos permitirá visualizar de mejor manera las principales diferencias y similitudes entre el BT 60 y la NIC 12, en relación al tema central de la presente investigación.

- a) Relativo a la Definición: Como se puede observar en el Cuadro Comparativo, el BT 60 nos presenta un definición de Impuesto Diferido y de Diferencias Temporarias, no haciendo mención a las denominadas Cuentas Complementarias; del mismo modo la NIC 12 nos presenta definiciones similares que las indicadas en el BT 60, ello nos permite verificar que respecto de la “Definición” ambos cuerpos normativos no mencionan las denominadas Cuentas Complementarias.

Es así como es de esperar que no se propongan tratamientos contables dado que no existe mención expresa al concepto. Sin embargo, a nivel nacional existe una definición de Cuentas Complementarias, que esta dada por el BT 71, el que expresa que “Cuentas de Activo y Pasivo Complementarias son las que reflejan los efectos acumulados aún no reversados de pasivos y activos por Impuestos Diferidos no contabilizados con anterioridad al primer año de aplicación del BT 60”.

- b) Relativo al Reconocimiento: Producto de la aplicación por primera vez de las instrucciones del BT 60, se infiere que el “concepto” de Cuentas Complementarias corresponde a la acumulación de activos y pasivos por Impuestos Diferidos no contabilizados con anterioridad al primer ejercicio de aplicación del BT 60 (BT 71 coincidiendo con el tratamiento). En base a esto el BT 60 nos señala la forma como se deben registrar las cuentas complementarias en el primer ejercicio de aplicación y como seguir contabilizándolas en ejercicios posteriores, siendo la amortización el principal reconocimiento anual de las Cuentas Complementarias.

La NIC 12 no hace referencia a los aspectos de reconocimiento de las denominadas Cuentas Complementarias.

- c) Relativo a la Medición: El BT 60 nos entrega el método de valorización de los Impuestos Diferidos, no dando una forma explícita de cómo se valorizan las Cuentas Complementarias, lo que nos lleva a inferir que deben valorizarse del mismo modo que los Impuestos Diferidos que les dieron origen.

La Norma Internacional no considera el método de valorización de las Cuentas Complementarias.

- d) Relativo a la Exposición: La norma nacional establece que las Cuentas Complementarias deberán ser presentadas en el Balance General rebajando los correspondientes activos o pasivos por Impuesto Diferidos y reveladas en una nota explicativa a los Estados Financieros.

Por su parte la NIC 12 no expresa aspectos de exposición.

Origen de las Cuentas Complementarias por Impuesto Diferido

Las Cuentas Complementarias por Impuesto Diferido se crearon a raíz de la aplicación del BT 60 del año 2000, ellas reflejan el no reconocimiento del impuesto diferido antes de la aplicación de esta norma.

Con anterioridad a la aplicación del BT 60, las diferencias temporarias sólo se revelaban en notas explicativas a los Estados Financieros, sin contabilizar los correspondientes impuestos diferidos, originados por estas diferencias temporarias. Es por esto que el BT 60, sería aplicado sólo a las diferencias temporarias, los beneficios tributarios por pérdidas tributarias y otros eventos que crean diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos, que se originen a partir del primer ejercicio contable que se aplique este boletín, debiendo realizar los siguientes pasos:

- a) Determinar al inicio de ejercicio todos los activos y pasivos por impuestos diferidos.
- b) Comparar los importes de dichos impuestos diferidos con los saldos registrados al inicio de ejercicio y determinar las diferencias entre ambos.
- c) Contabilizar las diferencias de impuestos diferidos determinadas, en el punto anterior.
- d) Revelar en una nota a los estados financieros la aplicación del presente boletín, como un cambio en un principio de contabilidad.

A continuación se ejemplifican, para mejor comprensión, los registros utilizados en el primer reconocimiento de los impuestos diferidos a través de la creación de las cuentas complementarias.

/	Debe	Haber
<u>Impuesto Diferido por cobrar C/P</u> <u>A Cta. Complementaria por cobrar C/P</u> G: Primera aplicación de la norma.	XXXXX	XXXXX
<u>Impuesto Diferido por cobrar L/P</u> <u>A Cta. Complementaria por cobrar L/P</u> G: Primera aplicación de la norma.	XXXXX	XXXXX
<u>Cta. Complementaria por pagar C/P</u> <u>A Impuesto Diferido por pagar C/P</u> G: Primera aplicación de la norma.	XXXXX	XXXXX
<u>Cta. Complementaria por pagar L/P</u> <u>A Impuesto Diferido por pagar L/P</u> G: Primera aplicación de la norma.	XXXXX	XXXXX

Como se observa en el ejemplo anterior las cuentas complementarias se originan producto del reconocimiento de activos y pasivos por concepto del impuesto diferido. Cuando las diferencias determinadas representen activos por impuestos diferidos, dichos activos serán contabilizados con abono a una cuenta de pasivo complementaria, y cuando las diferencias determinadas representen pasivos por impuestos diferidos dichos pasivos serán contabilizados con cargo a una cuenta de activo complementaria.

Su clasificación puede ser a corto y largo plazo dependiendo del impuesto diferido que dieron origen a los activos y pasivos por impuesto diferidos.

Las cuentas de impuestos diferidos por cobrar o por pagar en el balance clasificado se presentan netas de las cuentas complementarias y otras cuentas relacionadas al rubro, por lo tanto las cuentas complementarias están rebajando las cuentas de impuestos diferidos por cobrar o por pagar que aún no se han amortizado.

También podemos mencionar que las cuentas complementarias se amortizan de acuerdo a los años establecidos en el BT 60 (de acuerdo a la cuenta que este asociado el impuesto diferido que le dio origen).

A continuación se presentan los registros de la amortización de las cuentas complementarias.

xx1	Debe	Haber
<u>Cta. Complementaria por Cobrar</u>	XXXXX	
<u>A Gasto Renta</u>		XXXXX
G: La disminución de la cuenta. origina una utilidad para el ejercicio		
xx2		
<u>Gasto Renta</u>	XXXXX	
<u>A Cta. Complementaria por Pagar</u>		XXXXX
G: La disminución de la cuenta. origina perdida para el ejercicio.		

El caso XX1 muestra como la disminución de la cuenta complementaria por cobrar genera un menor gasto renta, lo que se puede interpretar en una mayor utilidad, al mostrarse una cuenta de gasto disminuyendo.

Al contrario, en el caso XX2 se observa un aumento del gasto renta lo que provoca una menor utilidad; este aumento es generado por la disminución de la cuenta complementaria por pagar.

Ejercicio de Simulación de la aplicación de la NIC 12.

A continuación se comenzará a desarrollar el ejercicio de simulación de la aplicación de la NIC 12, teniendo presente que en esta norma no se contemplan las Cuentas Complementarias de activo y pasivo que actualmente existen en la contabilidad de empresas chilenas, como es el caso de lansa SA.

Se presentan los mayores esquemáticos de las cuentas complementarias de acuerdo a los Estados Financieros de Empresas lansa S.A. del periodo 2001-2006, para el desarrollo del ejercicio de simulación de la aplicación de la NIC 12. Los mayores fueron reconstituidos, para poder identificar el origen de las Cuentas Complementarias.

Los datos utilizados en esta demostración fueron los siguientes:

- ❖ Mayores esquemáticos de Cuenta complementaria por Cobrar corto plazo, Cuenta complementaria por Cobrar largo plazo y Cuenta Complementaria por Pagar largo plazo.

- ❖ Estados Financieros consolidados de lansa SA periodo 2001- 2006
 - Balance Clasificado.
 - Estado de Resultado

- ❖ Notas explicativas de lansa SA periodo 2001- 2006
 - Nota explicativa Impuesto Renta.
 - Nota explicativa Impuesto Diferido

- ❖ Corrección monetaria periodo 2001- 2006

Mayores Esquemáticos.

Cta. Complementaria por Cobrar C/P			Cta. Complementaria por Cobrar L/P	
	1.025.173	SI		792.869
	31.780	CM		24.579
AMORTIZ.	1.056.953		AMORTIZ.	817.448
	1.056.953			817.448
	Saldo			Saldo
	0			0
	0			0

Cta. Complementaria por Pagar L/P		
SF 2000	4.474.986	131.206 AMORTIZ.
CM 3.1	138.725	
SF 2001	4.482.504	183.558 AMORTIZ.
CM 3.0	134.475	
SF 2002	4.433.421	184.962 AMORTIZ.
CM 1.0	44.334	
SF 2003	4.292.793	183.445 AMORTIZ.
CM 2.5	107.320	
SF 2004	4.216.668	183.445 AMORTIZ.
CM 3.6	151.800	
SF 2005	4.185.023	183.445 AMORTIZ.
CM 2.1	87.885	
SF 2006	4.089.463	

- ❖ SI: Saldo Inicial.
- ❖ SF: Saldo Final.
- ❖ CM: Corrección Monetaria.

Los Estados Financieros originales que se utilizaron para el desarrollo de esta demostración son:

1) Balance Clasificado:

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

ACTIVOS			
Código	Descripción	Actual	Anterior
5.11.00.00	Total Activos Circulantes	117.212.616	129.648.515
5.11.10.10	Disponible	4.643.242	3.031.686
5.11.10.20	Depósitos a plazo	3.044.430	9.141.915
5.11.10.30	Valores negociables (neto)	0	0
5.11.10.40	Deudores por venta (neto)	23.964.562	22.532.486
5.11.10.50	Documentos por cobrar (neto)	2.833.878	3.909.270
5.11.10.60	Deudores varios (neto)	25.936.493	29.981.365
5.11.10.70	Documentos y cuentas por cobrar empresas relacionadas	3.612.802	4.091.885
5.11.10.80	Existencias (neto)	43.501.297	47.945.500
5.11.10.90	Impuestos por recuperar	2.895.111	2.462.079
5.11.20.10	Gastos pagados por anticipado	811.234	1.022.702
5.11.20.20	Impuestos diferidos	3.000.563	3.852.826
5.11.20.30	Otros activos circulantes	2.969.004	1.676.801
5.11.20.40	Contratos de leasing (neto)	0	0
5.11.20.50	Activos para leasing (neto)	0	0
5.12.00.00	Total Activos Fijos	122.538.768	118.838.854
5.12.10.00	Terrenos	3.708.619	3.783.179
5.12.20.00	Construcción y obras de infraestructura	63.453.218	61.338.352
5.12.30.00	Maquinarias y equipos	189.396.674	184.154.015
5.12.40.00	Otros activos fijos	17.316.601	15.238.171
5.12.50.00	Mayor valor por retasación técnica del activo fijo	13.427.387	13.427.387
5.12.60.00	Depreciación (menos)	164.763.731	159.102.250
5.13.00.00	Total Otros Activos	14.803.954	19.151.643
5.13.10.10	Inversiones en empresas relacionadas	2.021.789	2.115.552
5.13.10.20	Inversiones en otras sociedades	381	381
5.13.10.30	Menor valor de inversiones	0	70573
5.13.10.40	Mayor valor de inversiones (menos)	-503507	-559975
5.13.10.50	Deudores a largo plazo	2.186.760	4.610.353
5.13.10.60	Documentos y cuentas por cobrar empresas relacionadas largo plazo	0	3069
5.13.10.65	Impuestos diferidos a largo plazo	222307	1.657.430
5.13.10.70	Intangibles	5.918.325	5.918.325
5.13.10.80	Amortización (menos)	-3.143.163	-2.798.225
5.13.10.90	Otros	8.101.062	8.134.160
5.13.20.10	Contratos de leasing largo plazo (neto)	0	0
5.10.00.00	Total Activos	254.555.338	267.639.012

PASIVOS			
Código	Descripción	Actual	Anterior
5.21.00.00	Total Pasivos Circulantes	28.771.749	31.815.398
5.21.10.10	Obligaciones con bancos e instituciones financieras a corto plazo	2.670.028	1.416.779
5.21.10.20	Obligaciones con bancos e instituciones financieras largo plazo - porción corto plazo	2.080.784	1.258.808
5.21.10.30	Obligaciones con el público (pagarés)	0	0
5.21.10.40	Obligaciones con el público – porción corto plazo (bonos)	1.418.787	1.608.179
5.21.10.50	Obligaciones largo plazo con vencimiento dentro un año	0	0
5.21.10.60	Dividendos por pagar	68.760	78.502
5.21.10.70	Cuentas por pagar	15.606.169	11.153.485
5.21.10.80	Documentos por pagar	0	0
5.21.10.90	Acreedores varios	2.745	25.163
5.21.20.10	Documentos y cuentas por pagar empresas relacionadas	162.943	205.312
5.21.20.20	Provisiones	4.231.551	3.226.017
5.21.20.30	Retenciones	998.197	938.011
5.21.20.40	Impuesto a la renta	0	0
5.21.20.50	Ingresos percibidos por adelantado	1.288.055	11.905.142
5.21.20.60	Impuestos diferidos	0	0
5.21.20.70	Otros pasivos circulantes	243.730	0
5.22.00.00	Total Pasivos a Largo Plazo	51.149.106	57.763.514
5.22.10.00	Obligaciones con bancos e instituciones financieras	2.186.601	2.990.071
5.22.20.00	Obligaciones con el público largo plazo (bonos)	46.279.328	52.326.250
5.22.30.00	Documentos por pagar largo plazo	0	0
5.22.40.00	Acreedores varios largo plazo	0	0
5.22.50.00	Documentos y cuentas por pagar empresas relacionadas largo plazo	0	0
5.22.60.00	Provisiones largo plazo	2.683.177	2.447.193
5.22.70.00	Impuestos diferidos a largo plazo	0	0
5.22.80.00	Otros pasivos a largo plazo	0	0
5.23.00.00	Interés Minoritario	7.121.484	6.769.626
5.24.00.00	Total Patrimonio	167.512.999	171.290.474
5.24.10.00	Capital pagado	95.792.690	95.792.690
5.24.20.00	Reserva revalorización capital	0	0
5.24.30.00	Sobrepeso en venta de acciones propias	28.389.239	28.389.239
5.24.40.00	Otras reservas	15.297.926	15.029.296
5.24.50.00	Utilidades retenidas (sumas códigos 5.24.51.00 al 5.24.56.00).	28.033.144	32.079.249
5.24.51.00	Reservas futuros dividendos	19.092.235	27.054.573
5.24.52.00	Utilidades acumuladas	4.866	0
5.24.53.00	Pérdidas acumuladas (menos)	0	0
5.24.54.00	Utilidad (pérdida) del ejercicio	8.936.043	5.024.676
5.24.55.00	Dividendos provisorios (menos)	0	0
5.24.56.00	Déficit acumulado período de desarrollo	0	0
5.20.00.00	Total Pasivos	254.555.338	267.639.012

2) Estado de Resultado

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

Estado De Resultados			
Código	Descripción	Actual	Anterior
5.31.11.00	Resultado De Explotación	15.680.662	9.679.131
5.31.11.10	Margen De Explotación	44.539.141	37.568.177
5.31.11.11	Ingresos de explotación	206.348.145	210.831.962
5.31.11.12	Costos de explotación (menos)	-161.809.004	-173.263.785
5.31.11.20	Gastos de administración y ventas (menos)	-28.858.479	-27.889.046
5.31.12.00	Resultado Fuera De Explotación	-4.211.229	-3.889.661
5.31.12.10	Ingresos financieros	534.736	432.336
5.31.12.20	Utilidad inversiones empresas relacionadas	147.338	243.092
5.31.12.30	Otros ingresos fuera de la explotación	444.231	2.832.696
5.31.12.40	Pérdida inversión empresas relacionadas (menos)	0	0
5.31.12.50	Amortización menor valor de inversiones (menos)	-69.882	-141.146
5.31.12.60	Gastos financieros (menos)	-2.600.397	-3.184.098
5.31.12.70	Otros egresos fuera de la explotación (menos)	-2.126.762	-2.927.929
5.31.12.80	Corrección monetaria	-401.325	-1.525.803
5.31.12.90	Diferencias de cambio	-139.168	381.191
5.31.10.00	Resultado Antes De Impuesto A La Renta E Itemes Extraordinarios	11.469.433	5.789.470
5.31.20.00	Impuesto A La Renta	-2.130.143	-458.022
5.31.30.00	Itemes Extraordinarios	0	0
5.31.40.00	Utilidad (Pérdida) Antes De Interés Minoritario	9.339.290	5.331.448
5.31.50.00	Interés Minoritario	-459.715	-363.240
5.31.00.00	Utilidad (Pérdida) Liquida	8.879.575	4.968.208
5.32.00.00	Amortización mayor valor de inversiones	56.468	56.468
5.30.00.00	Utilidad (Pérdida) Del Ejercicio	8.936.043	5.024.676

3) Nota explicativa Impuesto Renta:

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

Impuestos Diferidos e Impuestos a la Renta		
Impuestos a la Renta		
ITEM	31-12-2006	31-12-2005
Gasto tributario corriente (provisión impuesto)	-321.750	-29.816
Ajuste gasto tributario	0	0
Efecto por activos o pasivos por impuesto diferido del ejercicio	-702.465	-303.851
Beneficio tributario por pérdidas tributarias	-922.483	62.942
Efecto de amortización de cuentas complementarias de activos y pasivos diferidos	-183.445	-187.297
Efecto en activos o pasivos por impuesto diferido por cambios en la provisión de valuación	0	0
Otros cargos o abonos a la cuenta	0	0
TOTALES	-2.130.143	-458.022

4) Nota explicativa Impuesto diferido:

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

Impuestos Diferidos								
CONCEPTOS	31-12-2006				31-12-2005			
	IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO		IMPUESTO DIFERIDO PASIVO		IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO		IMPUESTO DIFERIDO PASIVO	
	CORTO PLAZO	LARGO PLAZO	CORTO PLAZO	LARGO PLAZO	CORTO PLAZO	LARGO PLAZO	CORT O PLAZO	LARGO PLAZO
DIFERENCIAS TEMPORARIAS								
PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	1.976.933	0	0	0	1.908.517	0	0	0
INGRESOS ANTICIPADOS	0	0	0	0	0	0	0	0
PROVISIÓN DE VACACIONES	105.286	0	0	0	92.264	0	0	0
AMORTIZACIÓN INTANGIBLES	0	0	0	0	0	0	0	0
ACTIVOS EN LEASING	0	0	0	0	0	0	0	0
GASTOS DE FABRICACIÓN	72.364	0	0	0	48.997	0	0	0
DEPRECIACIÓN ACTIVO FIJO	0	0	0	6.255.613	0	0	0	6.085.516
INDEMNIZACIÓN AÑOS DE SERVICIO	0	0	0	11.190	0	0	0	36.549

OTROS EVENTOS	178.611	3.467	0	0	121.018	6.620	0	0
PERDIDA TRIBUTARIA	174.334	2.358.766	0	0	134.544	3.351.010	0	0
GASTOS ACTIVADOS	0	0	16.471	0	0	0	133.065	276
SOFTWARE	0	0	0	0	0	0	0	0
PROVISIÓN POR OBSOLESCENCIA	40.255	46.057	0	0	15.879	9.270	0	0
RESULTADO NO REALIZADO	0	0	0	8.643	0	0	0	9.348
UTILIDAD DIFERIDA VENTA DE AZUCAR	0	0	85.320	0	188.739	0	0	0
PROVISIÓN GLOBAL CONTINGENCIAS	555.262	0	0	0	1.480.002	0	0	0
PROVISION SOBREPRECIO EN OTRAS SOCIEDADE	0	0	0	0	0	0	0	0
DIFERENCIA DE CAMBIO MATERIALES	0	0	691	0	0	0	4.069	0
GOOD WILL	0	0	0	0	0	0	0	0
OTROS								
CUENTAS COMPLEMENTARIAS-NETO DE AMORTIZA	0	0	0	-4.089.463	0	0	0	-4.362.639
PROVISIÓN DE VALUACIÓN	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALES	3.103.045	2.408.290	102.482	2.185.983	3.989.960	3.366.900	137.134	1.769.050

La NIC 12 no contempla las cuentas complementarias, que si son utilizadas en Chile, lo que nos permite inferir que los saldos de las cuentas complementarias no deberían estar presente o afectando los Estados Financieros, una vez que entren en vigencia las Normas Internacionales de Información Financieras. Por consiguiente lo que se debiera hacer es amortizar las cuentas complementarias que a la fecha se encuentren con saldo.

Al 31 de diciembre del año 2006 Empresas Iansa SA sólo presenta con saldo la cuenta complementaria por pagar.

En el caso de amortizar este saldo, el registro sería el siguiente:

/	Debe	Haber
<u>Gasto Renta</u>	4.089.463	
<u>A Cuenta Complementaria por Pagar</u>		4.089.463
G: La disminución de la cuenta. origina perdida para el ejercicio. Al 31/12/2006.		

A continuación se muestra el ajuste al rubro impuesto a la renta, en la respectiva nota a los estados financieros que se debiera realizar, cuando comience a regir la NIC 12. Se observa comparativo el año 2006 acogido al BT 60 con el año 2006 acogido a la NIC 12, pero bajo el enfoque de no considerar las Cuentas Complementarias actualmente utilizadas.

Nota explicativa de Impuesto Diferido Comparativa

Razón Social	EMPRESAS IANSA S.A.
R.U.T.	91.550.000-5
Período	dic-06
Tipo de balance	Consolidado
Expresado en miles de	Pesos
Fecha de inicio	01-01-2006
Fecha de término	31-12-2006

Impuestos Diferidos e Impuestos a la Renta								
Impuestos Diferidos								
CONCEPTOS	31-12-2006 NIC 12				31-12-2006 BT 60			
	IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO		IMPUESTO DIFERIDO PASIVO		IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO		IMPUESTO DIFERIDO PASIVO	
	CORTO PLAZO	LARGO PLAZO						
DIFERENCIAS TEMPORARIAS								
PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	1.976.933	0	0	0	1.976.933	0	0	0
INGRESOS ANTICIPADOS	0	0	0	0	0	0	0	0
PROVISIÓN DE VACACIONES	105.286	0	0	0	105.286	0	0	0
AMORTIZACIÓN INTANGIBLES	0	0	0	0	0	0	0	0
ACTIVOS EN LEASING	0	0	0	0	0	0	0	0
GASTOS DE FABRICACIÓN	72.364	0	0	0	72.364	0	0	0
DEPRECIACIÓN ACTIVO FIJO	0	0	0	6.255.613	0	0	0	6.255.613
INDEMNIZACIÓN AÑOS DE SERVICIO	0	0	0	11.190	0	0	0	11.190
OTROS EVENTOS	178.611	3.467	0	0	178.611	3.467	0	0
PERDIDA TRIBUTARIA	174.334	2.358.766	0	0	174.334	2.358.766	0	0
GASTOS ACTIVADOS	0	0	16.471	0	0	0	16.471	0
SOFTWARE	0	0	0	0	0	0	0	0
PROVISIÓN POR OBSOLESCENCIA	40.255	46.057	0	0	40.255	46.057	0	0

RESULTADO NO REALIZADO	0	0	0	8.643	0	0	0	8.643
UTILIDAD DIFERIDA VENTA DE AZUCAR	0	0	85.320	0	0	0	85.320	0
PROVISIÓN GLOBAL CONTINGENCIAS	555.262	0	0	0	555.262	0	0	0
PROVISION SOBREPRECIO EN OTRAS SOCIEDADE	0	0	0	0	0	0	0	0
DIFERENCIA DE CAMBIO MATERIALES	0	0	691	0	0	0	691	0
GOOD WILL	0	0	0	0	0	0	0	0
OTROS								
CUENTAS COMPLEMENTARIAS-NETO DE AMORTIZACION	0	0	0	0	0	0	0	-4.089.463
PROVISIÓN DE VALUACIÓN	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALES	3.103.045	2.408.290	102.482	6.275.446	3.103.045	2.408.290	102.482	2.185.983

Como se puede observar al realizar el ajuste contable producto de la amortización, la nota explicativa del impuesto diferido muestra un aumento en el ítem Impuesto Diferido por Pagar.

Esta amortización pasa a formar parte del Impuesto a la Renta, lo que provoca el aumento de este rubro en casi un 200%, en el caso de la empresa en estudio. Ello se puede visualizar en la siguiente nota.

Nota explicativa Impuesto Renta Comparativa

Razón Social	EMPRESAS IANSA SA
RUT	91.550.000-5
Periodo	Dic-06
Tipo de balance	Consolidado
Expresado en miles de	Pesos
Fecha de inicio	01-01-2006
Fecha de término	31-12-2006

Impuestos Diferidos e Impuestos a la Renta		
Impuestos a la Renta		
ITEM	31-12-2006 NIC 12	31-12-2006 BT 60
Gasto tributario corriente (provisión impuesto)	-321.750	-321.750
Ajuste gasto tributario	0	0
Efecto por activos o pasivos por impuesto diferido del ejercicio	-702.465	-702.465
Beneficio tributario por pérdidas tributarias	-922.483	-922.483
Efecto de amortización de cuentas complementarias de activos y pasivos diferidos	-4.272.908	-183.445
Efecto en activos o pasivos por impuesto diferido por cambios en la provisión de valuación	0	0
Otros cargos o abonos a la cuenta	0	0
TOTALES	-6.219.606	-2.130.143

En el balance clasificado se observa como este ajuste afecta algunos de sus rubros, como es el caso del activo por impuesto diferido a largo plazo que al seguir aplicando lo dispuesto por el BT 60 presenta un saldo de M\$ 222.307 los que para el año 2006 aplicando la NIC 12 presenta saldo cero, ya que debido a la amortización de la cuenta complementaria por pagar se ve aumentado el pasivo por impuesto diferido a largo plazo que pasa de un saldo cero a M\$ 3.867.156. El balance es el siguiente:

Balance Clasificado Comparativo

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período Dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

ACTIVOS			
Código	Descripción	2006 NIC 12	2006 BT 60
5.11.00.00	Total Activos Circulantes	117.212.616	117.212.616
5.11.10.10	Disponible	4.643.242	4.643.242
5.11.10.20	Depósitos a plazo	3.044.430	3.044.430
5.11.10.30	Valores negociables (neto)	0	0
5.11.10.40	Deudores por venta (neto)	23.964.562	23.964.562
5.11.10.50	Documentos por cobrar (neto)	2.833.878	2.833.878
5.11.10.60	Deudores varios (neto)	25.936.493	25.936.493
5.11.10.70	Documentos y cuentas por cobrar empresas relacionadas	3.612.802	3.612.802
5.11.10.80	Existencias (neto)	43.501.297	43.501.297
5.11.10.90	Impuestos por recuperar	2.895.111	2.895.111
5.11.20.10	Gastos pagados por anticipado	811.234	811.234
5.11.20.20	Impuestos diferidos	3.000.563	3.000.563
5.11.20.30	Otros activos circulantes	2.969.004	2.969.004
5.11.20.40	Contratos de leasing (neto)	0	0
5.11.20.50	Activos para leasing (neto)	0	0
5.12.00.00	Total Activos Fijos	122.538.768	122.538.768
5.12.10.00	Terrenos	3.708.619	3.708.619
5.12.20.00	Construcción y obras de infraestructura	63.453.218	63.453.218
5.12.30.00	Maquinarias y equipos	189.396.674	189.396.674
5.12.40.00	Otros activos fijos	17.316.601	17.316.601
5.12.50.00	Mayor valor por retasación técnica del activo fijo	13.427.387	13.427.387
5.12.60.00	Depreciación (menos)	-164.763.731	164.763.731
5.13.00.00	Total Otros Activos	14.581.647	14.803.954
5.13.10.10	Inversiones en empresas relacionadas	2.021.789	2.021.789
5.13.10.20	Inversiones en otras sociedades	381	381
5.13.10.30	Menor valor de inversiones	0	0
5.13.10.40	Mayor valor de inversiones (menos)	-503507	-503507
5.13.10.50	Deudores a largo plazo	2.186.760	2.186.760
5.13.10.60	Documentos y cuentas por cobrar empresas relacionadas largo plazo	0	0
5.13.10.65	Impuestos diferidos a largo plazo	0	222.307
5.13.10.70	Intangibles	5.918.325	5.918.325
5.13.10.80	Amortización (menos)	-3.143.163	-3.143.163
5.13.10.90	Otros	8.101.062	8.101.062
5.13.20.10	Contratos de leasing largo plazo (neto)	0	0
5.10.00.00	Total Activos	254.333.031	254.555.338

PASIVOS			
Código	Descripción	2006 NIC 12	2006 BT 60
5.21.00.00	Total Pasivos Circulantes	28.771.749	28.771.749
5.21.10.10	Obligaciones con bancos e instituciones financieras a corto plazo	2.670.028	2.670.028
5.21.10.20	Obligaciones con bancos e instituciones financieras largo plazo - porción corto plazo	2.080.784	2.080.784
5.21.10.30	Obligaciones con el público (pagarés)	0	0
5.21.10.40	Obligaciones con el público - porción corto plazo (bonos)	1.418.787	1.418.787
5.21.10.50	Obligaciones largo plazo con vencimiento dentro un año	0	0
5.21.10.60	Dividendos por pagar	68.760	68.760
5.21.10.70	Cuentas por pagar	15.606.169	15.606.169
5.21.10.80	Documentos por pagar	0	0
5.21.10.90	Acreedores varios	2.745	2.745
5.21.20.10	Documentos y cuentas por pagar empresas relacionadas	162.943	162.943
5.21.20.20	Provisiones	4.231.551	4.231.551
5.21.20.30	Retenciones	998.197	998.197
5.21.20.40	Impuesto a la renta	0	0
5.21.20.50	Ingresos percibidos por adelantado	1.288.055	1.288.055
5.21.20.60	Impuestos diferidos	0	0
5.21.20.70	Otros pasivos circulantes	243.730	243.730
5.22.00.00	Total Pasivos a Largo Plazo	55.016.262	51.149.106
5.22.10.00	Obligaciones con bancos e instituciones financieras	2.186.601	2.186.601
5.22.20.00	Obligaciones con el público largo plazo (bonos)	46.279.328	46.279.328
5.22.30.00	Documentos por pagar largo plazo	0	0
5.22.40.00	Acreedores varios largo plazo	0	0
5.22.50.00	Documentos y cuentas por pagar empresas relacionadas largo plazo	0	0
5.22.60.00	Provisiones largo plazo	2.683.177	2.683.177
5.22.70.00	Impuestos diferidos a largo plazo	3.867.156	0
5.22.80.00	Otros pasivos a largo plazo	0	0
5.23.00.00	Interés Minoritario	7.121.484	7.121.484
5.24.00.00	Total Patrimonio	163.423.536	167.512.999
5.24.10.00	Capital pagado	95.792.690	95.792.690
5.24.20.00	Reserva revalorización capital	0	0
5.24.30.00	Sobreprecio en venta de acciones propias	28.389.239	28.389.239
5.24.40.00	Otras reservas	15.297.926	15.297.926
5.24.50.00	Utilidades retenidas (sumas códigos 5.24.51.00 al 5.24.56.00).	23.943.681	28.033.144
5.24.51.00	Reservas futuros dividendos	19.092.235	19.092.235
5.24.52.00	Utilidades acumuladas	4.866	4.866
5.24.53.00	Pérdidas acumuladas (menos)	0	0
5.24.54.00	Utilidad (pérdida) del ejercicio	4.846.580	8.936.043
5.24.55.00	Dividendos provisorios (menos)	0	0
5.24.56.00	Déficit acumulado período de desarrollo	0	0
5.20.00.00	Total Pasivos	254.333.031	254.555.338

En el Estado de Resultado, que es donde queremos medir el efecto de este ajuste, los rubros que se ven afectados por la amortización del total del saldo de la cuenta complementaria de pasivo, son el impuesto a la renta y la utilidad del ejercicio, en este caso variará dependiendo de si aumenta o disminuye el gasto por Impuesto Renta. En la simulación efectuada para en Empresas Iansa SA la utilidad disminuye considerablemente.

Estado de Resultado Comparativo

Razón Social EMPRESAS IANSA S.A.
RUT. 91.550.000-5
Período dic-06
Tipo de balance Consolidado
Expresado en miles de Pesos
Fecha de inicio 01-01-2006
Fecha de término 31-12-2006

Estado De Resultados			
Código	Descripción	2006 NIC 12	2006 BT 60
5.31.11.00	Resultado De Explotación	15.680.662	15.680.662
5.31.11.10	Margen De Explotación	44.539.141	44.539.141
5.31.11.11	Ingresos de explotación	206.348.145	206.348.145
5.31.11.12	Costos de explotación (menos)	-161.809.004	-161.809.004
5.31.11.20	Gastos de administración y ventas (menos)	-28.858.479	-28.858.479
5.31.12.00	Resultado Fuera De Explotación	-4.211.229	-4.211.229
5.31.12.10	Ingresos financieros	534.736	534.736
5.31.12.20	Utilidad inversiones empresas relacionadas	147.338	147.338
5.31.12.30	Otros ingresos fuera de la explotación	444.231	444.231
5.31.12.40	Pérdida inversión empresas relacionadas (menos)	0	0
5.31.12.50	Amortización menor valor de inversiones (menos)	-69.882	-69.882
5.31.12.60	Gastos financieros (menos)	-2.600.397	-2.600.397
5.31.12.70	Otros egresos fuera de la explotación (menos)	-2.126.762	-2.126.762
5.31.12.80	Corrección monetaria	-401.325	-401.325
5.31.12.90	Diferencias de cambio	-139.168	-139.168
5.31.10.00	Resultado Antes De Impuesto A La Renta E Items Extraordinarios	11.469.433	11.469.433
5.31.20.00	Impuesto A La Renta	-6.219.606	-2.130.143
5.31.30.00	Items Extraordinarios	0	0
5.31.40.00	Utilidad (Pérdida) Antes De Interés Minoritario	5.249.827	9.339.290
5.31.50.00	Interés Minoritario	-459.715	-459.715
5.31.00.00	Utilidad (Pérdida) Liquida	4.790.112	8.879.575
5.32.00.00	Amortización mayor valor de inversiones	56.468	56.468
5.30.00.00	Utilidad (Pérdida) Del Ejercicio	4.846.580	8.936.043

CONCLUSIONES

Para que la contabilidad utilizada por las empresas establecidas en Chile, se entienda en los diversos países con los que mantengan relaciones comerciales, necesita de un cambio que es fundamental, “la adopción a las Normas Internacionales de Información Financiera”.

Al indagar en el Boletín Técnico N° 60 y en la Norma Internacional de Contabilidad N° 12, la principal diferencia que se puede apreciar, respecto a esta tesis, es que la normativa internacional no contempla las cuentas complementarias que se aplican en Chile.

Al llevar la principal diferencia encontrada, que es la no consideración de las Cuentas Complementarias utilizadas en Chile por parte de la Norma Internacional, al cuadro comparativo bajo los parámetros de definición, reconocimiento, medición y exposición, podemos verificar que:

- ❖ Ambos cuerpos normativos contemplan una definición de Impuesto diferido, no así de Cuentas Complementarias.
- ❖ En el BT 60 se especifica la contabilización de las Cuentas Complementarias en el primer ejercicio de aplicación de éste boletín y la amortización en ejercicios posteriores, a diferencia de la NIC 12 que no las menciona.
- ❖ Con respecto a la medición el BT 60 explica la valorización de los Impuestos Diferidos no dando de forma explícita, el cómo se deben valorizar las Cuentas Complementarias, lo que nos permite inferir que se deben valorizar de la misma forma como se valoricen los Activos o Pasivos por Impuestos Diferidos que le dieron origen. La NIC12 no se refiere a este tema.

- ❖ El BT 60 detalla como se deben presentar y revelar estas cuentas en los Estado Financieros. LA NIC 12 siguiendo con el comportamiento anterior, no las contempla.

Analizados todos los antecedentes expuestos podemos inferir que al momento de aplicarse la NIC 12 en nuestro país, las cuentas complementarias que se presenten en los Estados Financieros, se debiera amortizar el total de su saldo a esa fecha, afectando el resultado del primer ejercicio de aplicación, ya que lo que se pudo llevar resultado parcialmente, se llevara en un solo periodo.

Por eso hemos querido estudiar el efecto en el resultado, para ello, se aplico un ejercicio de simulación en la empresa Iansa S.A., él que mostró el efecto en el resultado del primer ejercicio de adopción de la NIC 12, si se procediera a la amortización de los saldos que existan en las cuentas complementarias a la fecha del balance.

En el ejercicio de simulación realizado, en Empresas Iansa SA según, los Estados Financieros Consolidados presentados por esta empresa a la SVS el año 2006, sólo presenta saldo la cuenta complementaria por pagar de M\$ 4.089.463. Al amortizarse esta cuenta el rubro Impuesto a la Renta aumenta en casi un 200%, ya que esta amortización pasa a formar parte del gasto por impuesto renta, es decir lo que correspondería amortizar ese año bajo lo expuesto por el BT 60 (M\$ 183.445) mas el saldo que presentaba la Cuenta Complementaria por pagar (M\$ 4.089.463), forman parte del gasto renta del año. El efecto que se provocaría en el resultado es el aumento del gasto renta, generando una menor utilidad.

La utilidad del ejercicio en comparación con el año 2006 aplicando el Boletín Técnico, disminuye en alrededor de un 50%, para esta empresa en particular, esto quiere decir, que al aplicar la amortización de la cuenta complementaria que se encuentra con saldo, el efecto que provoca este ajuste en el resultado del primer ejercicio de aplicación es alto, ya que éste se ve disminuido en un 50%.

El impacto que puede generar este efecto a nivel de los accionista, puede provocar polémica, ya que ellos reciben dividendo de un 30% (si se guían por el mínimo legal), en base a la utilidad del ejercicio. Entonces si comparamos el 30% calculado de la utilidad del ejercicio de simulación, los dividendo que recibirían los accionistas serian mucho menores que si se calculan en base a la utilidad del ejercicio sin la aplicación de la NIC 12.

En cuanto a las dificultades para poder desarrollar esta tesis, relacionada con el acceso a la información, de la forma de como se trataran las cuentas complementarias una vez que entren en vigencia las Normas Internacionales en nuestro país, es escasa ya que no se nombran en ninguna parte, lo que nos obliga a trabajar bajo supuesto.

Podemos agregar que el análisis de la NIC 12 es complejo ya que se trata de una norma densa, de difícil lectura, poco amigable, en donde se presenta una terminología que mezcla conceptos tributarios con los contables, que no contempla el tema central de nuestra tesis lo que dificulta más la lectura por que hay que suponer información que no esta dada de forma explicita y clara.

Para finalizar podemos decir que se viene un gran desafío para los próximos años, debido a los diversos cambios que se realizaran en la contabilidad de las empresas chilenas, pero lo primordial esta en aceptar los cambios y rescatar siempre lo positivo de las cosas que realizamos.

BIBLIOGRAFÍA

1. Aravena, P y Basaure M. (2005). Análisis Comparativo entre los Boletines Técnicos y las Normas Internacionales de Contabilidad, referente al rubro Activo Fijo. Tesis (Contador Público Auditor, grado Académico de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión). Valparaíso, Chile. Universidad de Valparaíso, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. 160 h.
2. Castro, C. y Peñalosa, G. (2003). Los Impuestos Diferidos analizados bajo la Teoría Contable y el Marco Conceptual. Tesis (Contador Público Auditor, grado Académico de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión). Valparaíso, Chile. Universidad de Valparaíso, 106p.
3. Rodríguez, E. (2005). Estudio comparativo de las normas nacionales y las normas internacionales de contabilidad sobre los contratos a futuro como instrumento de cobertura. Tesis (Contador Público Auditor, grado Académico de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión). Valparaíso, Chile. Universidad de Valparaíso, 104p.
4. Colegio de Contadores de Chile. Compendio Boletín Técnico N° 1 al boletín técnico N° 70 desde enero de 1973 a enero de 2001. Santiago, Chile. 2001. (contiene Boletines técnicos del 1 al 70)
5. García, M^a. La Contabilidad la base de las decisiones Administrativas. Santiago. LexisNexis. 447p.
6. Neira, R. Boletín Técnico número 60, 61, 68, 69, 71, 73 [en línea] <<http://www.ayudacontador.cl/>> [2007, marzo 25]
7. Superintendencia de Valores y de Seguros. Empresas registros en S.A. <<http://www.svs.cl/sitio/index.html>> [2007, marzo 25]

8. Normas Internacionales de Contabilidad. [en línea]
<<http://www.interactiva.com.es/nic.htm>> [2007, abril 01]
9. Dirección General XV, Mercado Interior y Servicios Financieros. Análisis de la Conformidad entre la NIC 12 y las directivas contables comunitarias.[en línea]
<http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/markt-1997-7012/7012_es.pdf> [2007, abril 01]
10. Universidad de Chile. Sistema de Servicios de Información y Bibliotecas. Pauta de Presentación de tesis electrónica. [en línea]. Santiago, Chile.
<www.cibertesis.cl> [2007, abril 01]
11. Universidad Andrés Bello. [en línea]
<http://www.unab.cl/fcea/contador_auditor/modulo.htm> [2007, junio 15]
12. Normas Internacionales de Contabilidad. Marco conceptual, 1, 12 (Proyecto nº16), [en línea] <<http://www.interactiva.com.es/nic.htm>> [2007, Agosto 01]
13. Derecho tributario [en línea].
http://www.derechotributario.cl/cantillana_indice.htm#CAP5 [2007, Agosto 05].
14. Deloitte [en línea].
<http://oportunidades.deloitte.cl/marketing/Seminarios/IFRS/Present.%20IFRS-Deloitte%20Mayo%202006.pdf> [2007, Septiembre 04].
15. Sofofa [en línea] <http://www.sofofa.cl/MercadoValores/IFRS/Carta3.pdf>
[2007, septiembre 12].
16. Williams J. 1999. Millar PCGA Respuestas a casos. Madrid, España. Harcourt Brace de España S.A. Capitulo 12.

17. Ernst & Young, 2007, Lexis Nexos, IFRS Handbook 2007, Una guía para implementación de IFRS en Chile. Pagina 19 a la 22, sección 26.