

# CONTABLE TRIBUTARIO

mensual • diciembre 2011

**N° 28**

## SEGMENTO TRIBUTARIO

### CONTENIDO:

- EFECTOS TRIBUTARIOS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA -NIIF- ..... 1

### DIRECTORES:

Dr. Carlos Velasco Garcés

Dr. Ramiro Arias Barriga

### COORDINACIÓN:

Dra. Alexandra Aucancela Mora

### DIRECCIONES:

#### Quito:

Reina Victoria N 21-14 y Roca  
Of. 6 A • (02) 254 3273 / 252 9145  
[info.legal@pudeleco.com](mailto:info.legal@pudeleco.com)

#### Guayaquil:

(04) 239 8903 / 229 3496  
[ventas@gye.pudeleco.com](mailto:ventas@gye.pudeleco.com)

#### Cuenca:

(07) 288 6573  
[pudecuen@cue.satnet.net](mailto:pudecuen@cue.satnet.net)

#### Ambato:

(03) 242 5403  
[pudelecoambato@andinanet.net](mailto:pudelecoambato@andinanet.net)

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN © 2010

## EFECTOS TRIBUTARIOS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA -NIIF-

**AUTOR: Dr. Carlos Velasco Garcés**

Con el propósito de recordar el marco conceptual, los principios, normativa legal y procedimientos que respaldan las bases contable y tributaria, aunque esta información más detallada usted lo encuentra en el Manual del Contador que publica Correo Legal - Pudeleco, vamos a desarrollar una resumida referencia de cada una de ellas, incluyendo al final dos ejercicios, el primero en la forma como se debe proceder en el momento actual en que la normativa legal tributaria exige la presentación, declaración y pago del impuesto a la renta sobre resultados NEC; y, el segundo ejercicio (Hoja de Trabajo), se refiere al evento en que la normativa tributaria acepte e incorpore el procedimiento para que la declaración y pago del impuesto a la renta se calcule sobre los resultados NIIF:

### ANTECEDENTE CONTABLE

#### DEFINICIÓN:

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por sus siglas en inglés) son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC o IASB), perteneciente a la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF, siglas en inglés) con sede en Londres.

Entre sus miembros constan la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC, sigla en inglés), instituciones de las cuales el Ecuador es país signatario, a través de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y desde hace seis años también el Colegio de Contadores Públicos de Pichincha.

Adicionalmente, existe el Comité de Interpretaciones de Información Financiera (CINIIF o IFRIC), cuyo antecesor fue el Comité

de Interpretaciones Permanentes (SIC, siglas en inglés), su misión es crear interpretaciones de la Normas Internacionales de Contabilidad (NIC o IAS) y las NIIF, además de proporcionar guías de asuntos no tratados en las NIC o en las NIIF.

Las Normas e Interpretaciones vigentes son:

- Normas Internacionales de Información Financiera. Son 8 NIIF numeradas de la 1 a la 8.
- Normas Internacionales de Contabilidad. Son 29 NIC, numeradas de manera discontinua de la 1 hasta la 41.
- Interpretaciones emitidas por la CINIIF. Son 11 CI-NIIF, numeradas de la 1 a la 12 (excepto la 3).
- Interpretaciones emitidas por la SIC. Son 9 SIC, con diversa numeración desde la 7 hasta la 32.

## CONJUNTO DE NORMAS NIIF

Según su propósito se las clasifica de la siguiente manera:

- Normas de presentación y revelación de estados financieros.
- Normas de reconocimiento y medición de saldos y transacciones para el registro contable.
- Normas aplicables a negocios o industrias específicas.

Las normas NIIF con su correspondencia con las NIC y las normas ecuatorianas de contabilidad NEC, de acuerdo a la clasificación señalada, se detallan a continuación: (VER CUADROS EN LAS SIGUIENTES PÁGINAS 3, 4, Y 5)

## MARCO CONCEPTUAL

Describe los conceptos básicos bajo los cuales los estados financieros son preparados y presentados, dicho marco ayuda al IASB a desarrollar nuevas normas y promover la armonización. Es importante indicar que el marco conceptual no es una norma NIIF, por lo cual, no define reglas para ningún tipo particular de medida o presentación, y en caso de conflicto con una norma prevalece la NIIF específica.

## POSTULADOS FUNDAMENTALES

- **Devengado.**- Los efectos de las transacciones se reconocen cuando se incurren, no cuando se cobra o paga el efectivo.
- **Empresa en marcha.**- Los Estados Financieros se preparan bajo el supuesto de que una empresa sea un negocio que continuará operando en el futuro inmediato sin intención de liquidarse y que además cuenta con recursos necesarios para pagar sus obligaciones con sus acreedores y pagar sueldos y salarios a sus trabajadores.
- **Características cualitativas de los estados financieros:**
  1. **Comprensibilidad.**- Calidad esencial de la información de los estados financieros para que sea fácilmente comprensible para los usuarios.
  2. **Relevancia.**- La información es relevante cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los usuarios, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros o corregir evaluaciones realizadas anteriormente. La relevancia de la información está afectada por la naturaleza e importancia relativa o, en otras palabras, por su materialidad; es decir, cuando su omisión o presentación erróneas puede influir en las decisiones económicas de los usuarios.
  3. **Confiabilidad.**- Considera que las transacciones son presentadas de manera razonable, que prevalece la esencia sobre la forma, que están libres de sesgo y, que están completos dentro del límite de la importancia relativa y el costo.
  4. **Comparabilidad.**- Constituye la conformidad con las NIIF, incluyendo la revelación de las políticas contables de la empresa.

## RECONOCIMIENTOS

**Activos.**- Cuando es probable que fluyan hacia la empresa, beneficios económicos futuros y posea un costo o valor que pueda ser medido confiablemente.

**Pasivos.-** Cuando es probable que la liquidación de una obligación actual represente una salida de recursos que implique beneficios económicos y, que el monto de su liquidación pueda ser cuantificado razonablemente.

**Ingresos.-** Cuando se ha producido un incremento en los beneficios futuros, asociado a un incremento en un activo o a una disminución en un pasivo y, que pueda ser medido razonablemente.

**Egresos.-** Cuando en los beneficios económicos futuros se produce una disminución relacionada con la disminución del activo o el aumento de un pasivo que pueda ser medido de manera confiable.

## BASE DE MEDICIÓN

**Valor Razonable.-** Las transacciones se contabilizan a su costo histórico, pero las NIIF permiten revalorizar los activos intangibles, propiedad, planta y equipo y las inversiones inmobiliarias a su valor razonable, valor actual o valor de mercado.

**Costos Corrientes.-** Los activos son registrados al importe en efectivo o equivalentes de efectivo, que se pagaría si el mismo activo, o un activo equivalente, fuere adquirido en el momento actual.

Las partidas de los pasivos son registrados al importe no descontado en efectivo o equivalente de efectivo, que se requeriría para liquidar la obligación en el momento actual.

## PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

NIIF	NIC	NEC	NORMAS	RESUMEN
1			ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF	ESTABLECE PROCEDIMIENTOS QUE DEBE SEGUIR UNA EMPRESA QUE ADOPTA LAS NIIF POR PRIMERA VEZ COMO BASE DE PRESENTACIÓN PARA SUS ESTADOS FINANCIEROS DE USO GENERAL.
5		22	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUAS	TRATAMIENTO CONTABLE DE ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y REQUISITOS DE INFORMACIÓN DE ACTIVIDADES INTERRUMPIDAS.
8		8	SEGMENTO DE OPERACIÓN	UN SEGMENTO OPERATIVO ES UN COMPONENTE DE UNA ENTIDAD. QUE PARTICIPA EN ACTIVIDADES DE LAS QUE OBTIENE INGRESOS Y POR LOS QUE INCURRE EN GASTOS, CUYOS RESULTADOS DE OPERACIÓN SON REVISADOS REGULARMENTE POR EL MÁXIMO RESPONSABLE DE LA TOMA DE DECISIONES OPERATIVAS DE LA ENTIDAD; Y DE LA CUAL EXISTE INFORMACIÓN FINANCIERA INDIVIDUAL DISPONIBLE.
	1	1	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA, ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS TOTALES. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO, ESTADO DE FLUJOS EN EFECTIVO, NOTAS EXPLICATIVAS.
	7	3	ESTADOS DE FLUJOS EFECTIVOS	LAS EMPRESAS PUEDEN SUMINISTRAR INFORMACIÓN ACERCA DE LOS MOVIMIENTOS HISTÓRICOS EN EL EFECTIVO Y SUS EQUIVALENTES A TRAVÉS DE UN ESTADO QUE CLASIFICA A LOS FLUJOS DE EFECTIVO SEGÚN SU ORIGEN: ACTIVIDADES DE OPERACIÓN, DE INVERSIÓN O FINANCIACIÓN.
	8	5	POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES	ESTABLECE CRITERIOS DE SELECCIÓN Y CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES, JUNTO CON SU TRATAMIENTO CONTABLE Y REQUISITOS DE INFORMACIÓN.
	10	4	HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE BALANCE	CUANDO DEBE UNA EMPRESA PROCEDER A AJUSTAR SUS ESTADOS FINANCIEROS POR HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DEL BALANCE, Y SUS CORRESPONDIENTES REVELACIONES.
	24	6	INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS	EN LOS ESTADOS FINANCIEROS SE HACE CONSTAR LA POSIBILIDAD DE QUE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES PUEDAN HEBERSE VISTO AFECTADOS POR LA EXISTENCIA DE PARTES VINCULADAS.
	27	19	ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS	ESTABLECE LOS REQUISITOS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS DE UN GRUPO DE EMPRESAS.
	34		INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA	REGULA EL CONTENIDO MÍNIMO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA Y LOS CRITERIOS DE SU RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN.

## RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

NIIF	NIC	NEC	NORMAS	RESUMEN
2			PAGOS BASADOS EN ACCIONES	TRATAMIENTO CONTABLE DE UNA OPERACIÓN EN LA QUE UNA SOCIEDAD RECIBA O ADQUIERA BIENES O SERVICIOS YA SEA EN CONTRAPRESTACIÓN POR SUS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO O MEDIANTE LA ASUNCIÓN DE PASIVOS
3		21	COMBINACIONES DE NEGOCIOS	UNA COMBINACIÓN DE NEGOCIOS ES UNA OPERACIÓN POR EL QUE UN COMPRADOR ADQUIERE EL CONTROL DE UNA EMPRESA.
	2	11	INVENTARIOS	DEFINE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INVENTARIOS LO QUE INCLUYE LA DETERMINACIÓN DEL COSTO. LAS EXISTENCIAS DEBEN SER VALORADAS AL COSTO O AL VALOR NETO REALIZABLE, EL MENOR.
	12		IMPUESTO A LAS GANANCIAS	TRATAMIENTO CONTABLE DE IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS. ESTABLECE LOS PRINCIPIOS Y FACILITA DIRECTRICES PARA LA CONTABILIZACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS FISCALES ACTUALES Y FUTURAS
	16	12-1	PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS	ESTABLECER LOS PRINCIPIOS PARA EL RECONOCIMIENTO INICIAL Y LA VALORACIÓN POSTERIOR DEL INMOVILIZADO MATERIAL.
	17		ARRENDAMIENTOS	ESTABLECE LOS PRINCIPIOS CONTABLES APROPIADOS Y LA INFORMACIÓN A REVELARSE EN RELACIÓN CON LOS ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS Y FINANCIEROS, TANTO PARA ARRENDATARIOS COMO PARA ARRENDADORES
	18	9	INGRESOS DE ACTIVOS ORDINARIOS	ESTABLECE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INGRESOS DERIVADOS DE VENTAS DE BIENES, PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y DE INTERESES, CÁNONES Y DIVIDENDOS.
	19		BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	TRATA SOBRE LA REVELACIÓN DE INFORMACIÓN RESPECTO DE LAS PRESTACIONES A LOS EMPLEADOS.
	20	24	CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES DEL GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES	ESTABLECE LA CONTABILIZACIÓN Y LA INFORMACIÓN A REVELAR ACERCA DE LAS SUBVENCIONES OFICIALES Y OTRAS FORMAS DE AYUDA PÚBLICA
	21	7	EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	DEFINE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA Y LAS ACTIVIDADES EN EL EXTRANJERO DE UNA ENTIDAD
	23	10	COSTOS POR PRÉSTAMOS	ESTABLECE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS COSTOS POR INTERESES.
	28	20	INVERSIONES EN EMPRESAS ASOCIADAS	DETERMINA EL TRATAMIENTO CONTABLE QUE DEBE ADOPTAR EL INVERSOR PARA LAS INVERSIONES EN EMPRESAS ASOCIADAS Y DEFINE EL CONCEPTO DE INFLUENCIA SIGNIFICATIVA
	29	16	INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍA HIPERINFLACIONA	NORMAS ESPECIFICAS PARA EMPRESAS QUE PRESENTAN INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA MONEDA DE UNA ECONOMÍA HIPERINFLACIONARIA.
	31		PARTICIPACIÓN EN NEGOCIOS CONJUNTOS	INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS ("JOINT VENTURE")
	33	23	GANANCIAS POR ACCIÓN	ESTABLECE LOS PRINCIPIOS PARA LA DETERMINACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS BENEFICIOS POR ACCIÓN.
	36	27	DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS	LOS ACTIVOS NO ESTÁN REGISTRADOS A UN IMPORTE SUPERIOR A SU IMPORTE RECUPERABLE Y DEFINIR CÓMO SE CALCULA ESTE ÚLTIMO.
	37	26	PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES	ESTABLECE CRITERIOS PARA EL RECONOCIMIENTO Y LA VALORACIÓN DE PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES, Y GARANTIZAR LA SUFICIENTE REVELACIÓN.
	38	25	ACTIVOS INTANGIBLES	TRATAMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO, VALORACIÓN DE ACTIVOS INMATERIALES.
	40	18	PROPIEDADES DE INVERSIÓN	ESTABLECE QUE CON LOS INMUEBLES DE INVERSIÓN SON TERRENOS Y EDIFICIOS (EN PROPIEDAD O BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO) DESTINADOS AL ALQUILER O A LA OBTENCIÓN DE PLUSVALÍAS O AMBOS.

## NEGOCIOS O INDUSTRIAS ESPECÍFICAS

NIIF	NIC	NEC	NORMAS	RESUMEN
4			CONTRATOS SEGUROS	ESTABLECE LOS REQUISITOS DE INFORMACIÓN FINANCIERA APLICABLES A CONTRATOS DE SEGURO
6			EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINEROS	REQUISITOS DE PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA APLICABLES A LA EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES
7		2	INSTRUMENTOS FINANCIEROS. INFORMACIÓN A REVELAR	REQUIERE QUE LAS ENTIDADES REVELEN INFORMACIÓN ACERCA DE LA RELEVANCIA DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS PARA LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE UNA ENTIDAD
	11	15	CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN	ESTABLECE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE INGRESOS Y COSTOS RELACIONADOS CON LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL CONTRATISTA
	26		CONTABILIZACIÓN E INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE PLANES DE BENEFICIOS POR RETIRO	ESPECIFICA LOS PRINCIPIOS DE VALORACIÓN Y DESGLOSE DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN RELACIÓN CON LOS PLANES DE PRESENTACIONES POR RETIRO
	32		INSTRUMENTOS FINANCIEROS PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR	REQUIERE QUE LAS ENTIDADES REVELEN INFORMACIÓN ACERCA DE LA RELEVANCIA DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS PARA LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE UNA ENTIDAD
	39		INSTRUMENTOS FINANCIEROS, RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN	TODOS LOS ACTIVOS Y PASIVOS FINANCIEROS, INCLUYENDO LOS DERIVADOS FINANCIEROS Y CIERTOS DERIVADOS INCORPORADOS, DEBEN SER RECONOCIDOS EN EL ESTADO DE SITUACIÓN.
	41		AGRICULTURA	DEFINE LOS CRITERIOS PARA LA CONTABILIZACIÓN DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA, QUE COMPRENDE LA GESTIÓN DE LA TRANSFORMACIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS (PLANTAS Y ANIMALES) EN PRODUCTOS.

**Valor de realización.- (Liquidación)** Los activos son registrados al importe en efectivo o equivalente de efectivo, que podría obtenerse actualmente mediante la venta normal del activo.

## ANTECEDENTES

## APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD EN EL ECUADOR

La Federación Nacional de Contadores del Ecuador, decidió adoptar los contenidos de las Normas Internacionales de Contabilidad NIC, emitidas por la Federación Mundial de Contadores y adaptarle a las necesidades del País.

Para ello, se emitieron las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, con lo cual se dio un gran avance en la modernización de la profesión contable al unificar el criterio profesional y asegurar una mejor preparación y presentación de los Estados Financieros.

Esta emisión de las NEC se realizó contando con el aval de la Superintendencia de Bancos, (Resolución Nº JB-99-152 de 12 de agosto de 1999), de la Superintendencia de Compañías, (Resolución Nº 99-

1-3-3-007 de 25 de agosto de 1999), del Servicio de Rentas Internas (Resolución Nº 000140 de 27 de agosto de 1999; y, siete de las Firmas de Auditoría Externa más prestigiosas del país.

Entre agosto de 1999 y abril del año 2000 fueron revisadas, aprobadas y emitidas 27 Normas Ecuatorianas de Contabilidad.

## APLICACIÓN OBLIGATORIA DE LAS NIIF

La Superintendencia de Compañías, el 21 de agosto de 2006, mediante Resolución Nº 06.Q.ICI.004, determinó la aplicación obligatoria de las NIIF en las sociedades bajo su control a partir del 1 de enero de 2009.

Posteriormente, se ratificó dicha fecha de aplicación con la expedición de la Resolución Nº ADM 08199 del 3 de julio de 2008.

Finalmente, mediante Resolución Nº 08.G.DSC de 20 de noviembre de 2008, se establece un nuevo cronograma para la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, a partir del 1 de enero de 2010.

## ANTECEDENTE DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO

**OBJETO DEL IMPUESTO.-** La Ley de Régimen Tributario Interno que marca el inicio del nuevo Sistema Tributario del Ecuador, a través de la Ley 56 de Régimen Tributario Interno, expedida el 22 de diciembre de 1989, con vigencia a partir de enero de 1990, establece el Impuesto a la Renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias. **(Art. 1 de la LRTI).**

**SUJETOS PASIVOS.-** Son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de la Ley. **(Artículo 4).**

## INGRESOS DE FUENTE ECUATORIANA

Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano.

### *Salvo:*

Los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador (Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario);

Cuando su remuneración honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos;

O cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador.

También se consideran ingresos de fuente ecuatoriana, los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador,

o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

Entre otras, los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología; las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país; los provenientes de exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, ó sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza; los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador, o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del sector público. **(Artículo 8).**

## EXENCIÓN

Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social. **(Artículo 31 del Código Tributario).**

## DEDUCCIONES

En general, para determinar la base imponible sujeta al impuesto a la renta se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. **(Artículo 10).**

## GASTOS NO DEDUCIBLES

No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos:

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación;

2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la LRTI, el reglamento y las resoluciones emitidas por la Administración Tributaria.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas internas;
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno;
6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria, o por obligaciones con los institutos de seguridad social así como las multas impuestas por autoridad pública;
7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por los Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios
8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la Ley obliga a tal retención; y,
9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de haberse las constituido. (Art. 35 del Reglamento de la LRTI).

### CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD

Todas las sucursales y establecimientos permanentes de compañías extranjeras y las sociedades definidas como tales en la Ley de Régimen Tributario Interno, están obligados a llevar contabilidad.

Igualmente, están obligadas a llevar contabilidad, las personas naturales y las sucesiones indivisas que realicen actividades empresariales y que superen los parámetros establecidos en el Reglamento de la LRTI. (Artículo 37 del Reglamento para la aplicación de la LRTI).

### PRINCIPIOS GENERALES

La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América (Art. 20 de la LRTI).

Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades que no estén bajo el control y vigilancia de las Superintendencia de Compañías o de Bancos y Seguros, la contabilidad se llevará con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados en las primeras, cumpliendo las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación.

Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencia de Compañías y de Bancos y Seguros, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento. (Art. 39 del Reglamento de Aplicación de la LRTI).

### CÁLCULO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA

A las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad que deban declarar y pagar el impuesto a la renta y su anticipo, se les recuerda que para la declaración del Impuesto a la Renta, deberán consignar en el formulario definido para el efecto, en la sección destinada al Estado de Situación y Estado de Resultados, los valores que resulten de sus registros contables, de conformidad con el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar.

La conciliación tributaria deberá regirse por el ordenamiento jurídico tributario aplicable para el efecto. De la misma manera, se recuerda a los contribuyentes que para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el literal b) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán considerar los valores que se encuentren registrados en su contabilidad conforme el marco normativo contable que

se encuentren obligados a aplicar. (Circular de la Administración Tributaria N° NAC-DGEC CGC11-00007 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 442 de 6 de mayo de 2011).

## CONSULTA:

EL PRESIDENTE EJECUTIVO DE UNA DE LAS CÁMARAS DE LA PRODUCCIÓN, CONSULTA:

Señor Director del SRI,

Le solicitamos se sirva ratificar que los ajustes realizados a los estados financieros de las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías por la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) no tienen repercusión alguna para efectos de la conciliación tributaria del impuesto a la renta del año 2010, en especial, respecto de la depreciación de los activos fijos revaluados por efecto de la adopción de esas normas así como en lo referente al cálculo del anticipo mínimo del impuesto a la renta para el año 2011.

## ABSOLUCIÓN:

En virtud de los antecedentes expuestos y sobre la base de las disposiciones sobredichas, esta Administración Tributaria manifiesta que las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías y de Bancos y Seguros, aún cuando hayan ya comenzado a manejar su contabilidad con base en las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, deberán sin embargo, continuar aplicando las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC y las Normas Internacionales de Contabilidad NIC en los aspectos no contemplados por aquellas, para todos los efectos tributarios. Es decir que, para el ejercicio de conciliación tributario contemplado en la normativa fiscal, se deberá partir de una utilidad contable que arroje el estado de resultados contabilizados de acuerdo con las NEC.

Todo ello hasta que en la legislación tributaria operen las reformas del caso, de conformidad con la Disposición Transitoria Novena del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (Trámite N° 917012010009213 de 28 de febrero de 2011).

## CIRCULAR N° NAC - DGECCQC11-00002

A las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, en concor-

dancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General de Servicios de Rentas Internas expedir resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias.

En ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, el Servicio de Rentas Internas expide la presente Circular, recordando que para la declaración del Impuesto a la Renta, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán consignar en el formulario definido para el efecto, en la sección destinada al Estado de Situación y Estado de Resultados, los valores que resulten de sus registros contables, de conformidad con el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar. La conciliación tributaria deberá regirse por el ordenamiento jurídico tributario aplicable para el efecto.

De la misma manera, se recuerda a los contribuyentes que para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el literal b) del numeral 2 del Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario interno, las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, deberán considerar los valores que se encuentren registrados en su contabilidad conforme el marco normativo contable que se encuentren obligados a aplicar.

Dado en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, a 29 de abril, 2011.

## CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones:

1. Se restará la participación laboral en las utilidades de las empresas, que corresponda a los trabajadores.
2. Se restará el valor total de los ingresos exentos o no gravados

3. Se sumará los gastos no deducibles en el país y en el exterior
4. Se sumará el ajuste a los gastos incurridos para la generación de rentas exentas
5. Se sumará el porcentaje de participación laboral atribuibles a los ingresos exentos
6. Se restará la amortización de las pérdidas
7. Se restará cualquier otra deducción establecida por ley
8. Se sumará el valor de los ajustes por la aplicación de los precios de transferencia
9. Se restará el incremento neto de empleo (100%)
10. Se restará el 150% de la remuneración de los trabajadores discapacitados o que mantengan a cónyuges o hijos discapacitados
11. Se restarán los gastos personales, en el caso de personas naturales obligadas a llevar contabilidad. (Artículo 46 del Reglamento para la aplicación de la LRTI).

### EFFECTOS IMPOSITIVOS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA NIIF

Como consecuencia de una realidad que está experimentando trascendentales cambios en el proceso contable por efecto de la implementación obligatoria de las NIIF, es preciso contar con soluciones adecuadas para soportar los eventuales impactos que podría provocar el proceso de conversión desde todos los aspectos organizacionales de la empresa, tales como tributarios, financieros, laborales, inclusive de control, por lo que el empresario debe tener claro que la implementación de las NIIF no es el cambio de un paquete de contabilidad sino una verdadera innovación de los principios contables que apunta a reflejar la verdadera realidad de la empresa, es decir, a transparentar las operaciones de la misma, que es lo que le interesa al lector de los estados financieros.

Bajo esta óptica, se va a tratar los efectos no sólo tributarios, sino otros colaterales que también son de gran significación, como por ejemplo:

### EFFECTOS LABORALES

A partir del primer año de adopción de las NIIF, el empleador y trabajador se pueden ver afectados sensiblemente en el momento del reparto de las utilidades (Participación del 15% de Participación a Trabajadores), ya que la participación sobre las utilidades se calcula sobre el valor de la Utilidad Contable, previo a la conciliación tributaria, que obviamente se verá disminuida por la aplicación de las NIIF en los Estados Financieros, que representan principalmente diferencias permanentes, las cuales incrementan los costos y gastos con impacto negativo en las utilidades, que reportará menos participación a trabajadores.

### EFFECTOS FINANCIEROS

En el año de transición de la Implementación de las NIIF, se verá afectado el Patrimonio, por el aumento o disminución de las reservas o ganancias acumuladas, por lo tanto se verán afectados también los indicadores financieros. Existen casos, en otros países que, la implementación de las NIIF ha generado en unos casos incrementos patrimoniales del orden del 200 y 300% y en otros lo contrario, disminuciones del patrimonio del 100 o 200%.

### EFFECTOS EN LA IMPOSICIÓN SECCIONAL

#### Impuesto del 1.5 por mil

Los efectos de transición o adopción de las NIIF, causarán un aumento o disminución de la Base Imponible para el cálculo del Impuesto del 1.5 por mil, si fuese un aumento causa un mayor gasto para la empresa, que eventualmente se convertiría también en un gasto no deducible, generando mayor impuesto a la renta a pagar.

**Ejemplo:** La inversión en acciones de una sociedad que asciende a \$100.000,00 (cada acción tiene un valor nominal de \$1,00), al 31 de diciembre de 20XX el valor de mercado, según la Bolsa de Valores asciende a \$2.50 por acción, lo que genera para la empresa una utilidad de \$150.000,00, que lo contabiliza como tal, obviamente incrementando

sus ingresos, pero para efectos tributarios esta operación no constituye un ingreso gravable, en consecuencia el monto de ingresos declarados para efecto de impuesto a la renta disminuirá, pero el 1.5 por mil se calculó sobre la utilidad contable que fue mayor, produciéndose un exceso de impuesto que va a generar una diferencia, que se transformará en un gasto no deducible.

## EFFECTOS EN LA IMPOSICIÓN SECCIONAL

### Impuesto a las Patentes

Los efectos de transición o adopción de las NIIF, causarán un aumento o disminución de la base Imponible para el cálculo de este impuesto, en el caso de ser un aumento, repercutirá en mayores gastos para la empresa y, como en el caso anterior en una diferencia que se transformará en gasto no deducible para efectos de impuesto a la renta.

## EFFECTOS EN ASPECTOS DE CONTROL

### Obligación de Auditoría Externa

Una consecuencia de los efectos de transición o adopción de las NIIF, puede ser un aumento del total de Activos (generalmente por la revalorización de Propiedad, Planta y Equipo o Activos Intangibles), superando la base que establece la Ley para la contratación de Auditoría Externa, incrementando los costos de la empresa.

### Contribución a la Superintendencia de Compañías

Como consecuencia de lo anterior se incrementaría el total de los Activos incrementando la base para el cálculo de la contribución a la Superintendencia de Compañías.

## EFFECTOS TRIBUTARIOS

Como ya se advirtió en párrafos anteriores la aplicación de las NIIF en los Estados Financieros representan principalmente diferencias permanentes (aquellas que se liquidan en el mismo ejercicio fiscal), mismas que modifican sensiblemente los resultados del ejercicio, generalmente disminuyendo la Utilidad, situación que afectaría a los inversionistas, en la distribución de dividendos.

Sin embargo, como la Administración Tributaria mantiene su política de que los estados financieros para efectos de establecer la base para el cálculo del impuesto a la renta, se deben preparar bajo los conceptos NEC, en cierto modo, la empresa deberá preparar dos estados financieros, uno bajo ambiente NIIF, para cumplir con las disposiciones de la Superintendencia de Compañías y el segundo, que en cierto modo no es precisamente un estado financiero, sino la conciliación bajo Normas NIIF y NEC, exclusivamente para efectos tributarios, proceso que incrementará significativamente las partidas a considerar para efectos de Conciliación Tributaria, en los términos que ya se advirtieron, al analizar el artículo 46 del Reglamento de Aplicación de la LRTI.

## EJEMPLO:

PARTIDAS	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA
INGRESOS	1'000.000,00	1'000.000,00
COSTOS	400.000,00	400.000,00
UTILIDAD BRUTA	600.000,00	600.000,00
(-) GASTOS GENERALES	500.000,00	500.000,00
UTILIDAD LÍQUIDA CONTABLE	100.000,00	100.000,00

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA:	
(-) 15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	15.000,00
(-) INGRESOS EXENTOS	50.000,00

+ GASTOS NO DEDUCIBLES EN EL PAÍS	300.000,00
EXCESO DE GASTOS DE GESTIÓN	
EXCESO DE GASTOS DE VIAJE	
ADQUISICIONES SIN COMPROBANTE DE VENTA	
ADQUISICIONES SIN RETENCIÓN EN LA FUENTE	
EXCESO DE INTERÉS REMESADO AL EXTERIOR	
MULTAS E INTERESES TRIBUTARIOS	
ESTIMACIÓN REAL DE PROVISIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES (NIC 8)	
VALUACIÓN DEL INVENTARIO AL MENOR ENTRE EL COSTO Y EL VALOR NETO REALIZABLE (NIC 2)	
DIFERENCIA DEPRECIACIÓN EDIFICIO REVALUADO (NIC 16)	
DETERIORO DE ACTIVOS (NIC 36)	
EXCESO DE PROVISIONES (NIC 37)	

EN EL EXTERIOR	15.000,00
+ AJUSTE DE GASTOS INCURRIDO EN LA GENERACIÓN DE RENTAS EXENTAS	20.000,00
+ 15% DE P. T. ATRIBUIBLES A RENTAS EXENTAS	7.500,00
(-) AMORTIZACIÓN DE PÉRDIDAS	25.000,00
(-) CUALQUIER OTRA DEDUCCIÓN RECONOCIDA LEGALMENTE	0,00
+ AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA	10.000,00
(-) INCREMENTO NETO DE EMPLEO (100%)	20.000,00
(-) 150% REMUNERACIÓN DE TRABAJADORES DISCAPACITADOS	60.000,00

BASE IMPONIBLE (UTILIDAD GRAVABLE)	282.500,00
------------------------------------	------------

A todo ello habría que agregar, como ya se señaló, el contenido de la Circular Nº NAC-DGECCGC11-00007 de 6 de mayo de 2011, que establece el procedimiento para el cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta, en cuanto se refiere a los Activos, que manifiesta que se deben tomar en cuenta los activos determinados por efecto de la aplicación de las NIIF, es decir, el valor de Propiedad, Planta y Equipo, así como los Intangibles re-

valuados a precio de mercado, que es el valor razonable, que obviamente será mucho mayor que el obtenido a través de la aplicación de las NEC, con lo cual se traducirá en un Anticipo de Impuesto a la Renta mayor al real, en perjuicio de la empresa.

Los cuadros que a continuación se presentan, explican por sí mismos los efectos del Impuesto a la Renta por efecto de la Implementación de las NIIF:

## EFFECTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA

CUENTA	GASTOS SEGÚN NORMAS CONTABLES	GASTOS SEGÚN NORMAS TRIBUTARIAS	GASTOS
INVENTARIO	PROVISIÓN A VALOR NETO REALIZABLE	ACTA NOTARIADA - DONACIÓN O DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS	NO DEDUCIBLE
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	REVALÚO SUJETO A DEPRECIACIÓN	DEPRECIACIÓN DEL COSTO HISTÓRICO	NO DEDUCIBLE
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	DEPRECIACIÓN ACELERADA- REVISIÓN DE VIDA ÚTIL POR LO MENOS AL FINAL DEL CIERRE	DEPRECIACIÓN PORCENTAJES RLORTI O TÉCNICA CONTABLE EL MENOR- DEPRECIACIÓN ACELERADA AUTORIZADA SRI	NO DEDUCIBLE
INVERSIONES EN ACCIONES-RECONOCIMIENTO DE PÉRDIDA CONTABLE	RECONOCIMIENTO DE LA PÉRDIDA CONTABLE ASOCIADA	NO SE ESTABLECE DEDUCCIÓN POR ESTE CONCEPTO	NO DEDUCIBLE
DETERIORO DE ACTIVOS	RECONOCIMIENTO DE VALOR RECUPERABLE -PÉRDIDA POR DETERIORO	PÉRDIDA POR FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO	NO DEDUCIBLE
PROVISIÓN Y PASIVOS CONTINGENTES	PÉRDIDA EN LITIGIO	NO SE ESTABLECE DEDUCCIÓN POR ESTE CONCEPTO	NO DEDUCIBLE

FUENTE: TESIS DE MAESTRÍA DR. GABRIEL UBILLÚS

# SEGMENTO TRIBUTARIO

CUENTA	GASTOS SEGÚN NORMAS CONTABLES	GASTOS SEGÚN NORMAS TRIBUTARIAS	GASTOS
ARRENDAMIENTO MERCANTIL - EXCESO CUOTA LEASING	RECONOCIMIENTO DE ACTIVO Y OBLIGACIÓN DEPRECIACIÓN EN FUNCIÓN DE VIDA ÚTIL ESTABLECIDOS	DEPRECIACIÓN PORCENTAJES RLORTI O TÉCNICA CONTABLE EL MENOR	DEDUCIBLE SI CUMPLE HASTA LOS PORCENTAJES COMO MÁXIMOS
PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES	CUENTAS POR COBRAR RECUPERABLES- PROVISIÓN LA NECESARIA	PROVISIÓN 1% DE LOS CRÉDITOS DEL AÑO POR COBRAR AL CIERRE	NO DEDUCIBLE EXCESO EN PROVISIÓN

FUENTE: TESIS DE MAESTRÍA DR. GABRIEL UBILLÚS

CUENTA	INGRESOS SEGÚN CUENTAS CONTABLES	INGRESOS SEGÚN NORMAS TRIBUTARIAS	INGRESOS EXENTO O GRAVADO
INVERSIONES EN ACCIONES	RECONOCIMIENTO DE UTILIDAD CONTABLE	DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS Y UTILIDADES	INGRESO EXENTO
GASTOS AÑOS ANTERIORES	REVERSIÓN DE PROVISIÓN DE EXCESO EN CUENTAS POR COBRAR	GASTO NO DEDUCIBLE EN AÑOS ANTERIORES GENERA INGRESO EXENTO	INGRESO EXENTO
GASTOS AÑOS ANTERIORES	REVERSIÓN DE PROVISIÓN JUBILACIÓN PATRONAL	GASTO DEDUCIBLE EN AÑOS ANTERIORES GENERA INGRESO GRAVADO	INGRESO GRAVADO

FUENTE: TESIS DE MAESTRÍA DR. GABRIEL UBILLÚS

El ejercicio que precede corresponde a la realidad actual en el sentido de que la Administración Tributaria exige determinar la base imponible en función a los resultados de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC.

Sin embargo, en el supuesto de que la Administración Tributaria incorpore en su legislación la aplicación de las NIIF para efectos tributarios, el mismo ejercicio se desarrollaría a través de Hoja de Trabajo, cuyo detalle y explicación consta en la última actualización del Manual Práctico del Contador,

que, en el aspecto tributario, incluye además todo lo concerniente a las nuevas disposiciones contenidas en el Decreto Ley de 24 de noviembre de 2011, que se refieren a reformas al impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales y la creación de los impuestos al medio ambiente.

NOTA: CONSULTAR MÁS DE ESTOS TEMAS EN EL MANUAL DEL CONTADOR DE CORREO LEGAL - PU-DELECO. SI NO LO TIENE SOLICÍTELO A NUESTROS TELÉFONOS.

SI USTED ES SUScriptor DE NUESTRAS OBRAS CONTABLES, TRIBUTARIAS Y LABORALES, CONSULTE NUESTRA PÁGINA WEB O LLÁMENOS AL 022 543 273 / 022 529 145

[www.correolegal.com.ec](http://www.correolegal.com.ec)



PROXIMAMENTE LE ENTREGAREMOS SU CLAVE PARA QUE NAVEGUE CON MAYOR COMODIDAD